



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720124/2018-27
RESOLUÇÃO	1102-000.322 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL JBS S/A

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Após a rejeição da prejudicial de nulidade do lançamento por vício material em primeira rodada de votação, por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque (Relator) e Rycardo Henrique Guimarães de Oliveira, que a acolhiam, resolvem os membros do colegiado, em segunda rodada de votação, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, no que se refere ao não acolhimento da prejudicial de nulidade do lançamento por vício material.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Redator do voto vencedor na questão prejudicial

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado(a)), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

01. Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário oriundos de lançamentos de IRPJ e CSLL, decorrentes de infrações relacionadas (i) a lucros auferidos no exterior por companhias controladas e coligadas de residente brasileira que não foram computados no seu Lucro Real e (ii) compensação indevida do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pago no exterior que afetou a menor o montante do tributo pago no Brasil.

02. Colhe-se do relatório da DRJ os principais pontos trazidos à colação, ao final complementados por esta Relatoria:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 1.736 a 1.746, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.381.283.507,79, assim discriminado:

	Tributo	Juros	Multa	Total
IRPJ	448.265.544,53	231.170.541,31	336.199.158,39	1.015.635.244,23
CSLL	161.384.236,03	83.225.850,51	121.038.177,02	365.648.263,56
				1.381.283.507,79

Os lançamentos imputaram à contribuinte as seguintes infrações: lucros no exterior não computados no Lucro Real e não adicionados à base de cálculo ajustada da CSLL e falta de atendimento aos requisitos legais necessários à compensação do imposto de renda incidente no exterior.

Os procedimentos realizados e as conclusões deles decorrentes foram descritas no Temo de Verificação Fiscal, TVF, de fls. 1.696 a 1.731, como segue.

Inicialmente, informou o autor do feito o objeto social da interessada – participação no Brasil e no exterior, direta ou indiretamente, em sociedades civis e comerciais, de qualquer natureza; administração de seus bens e interesses; exercício de atividades conexas ou relacionadas ao objeto social, direta ou indiretamente, inclusive importação e exportação –, elencando, a fls. 1.698 a 1.702, suas participações societárias, que consistiam em 11 participações diretas e 126 indiretas, que foram sintetizadas no organograma do grupo societário a fls. 1.703.

Com base nas informações apresentadas pela fiscalizada (Anexo 1.2, a fls. 2.334 a 2.470), o autor do feito elaborou os demonstrativos abaixo com a consolidação dos resultados obtidos pelas empresas controladas em suas atividades operacionais no ano-calendário de 2013:

Reference	Legal Entity	Country	% Part	(=) Profit Before Taxes R\$
1	JBS Holding GmbH	Austria	100%	-88.920.396,58
1.1	JBS Management Services GmbH	Austria	100%	-57.697,33
1.1.1	JBS Project Management GmbH	Austria	100%	-111.973.888,89
1.1.1.1	JBS Global Opportunities Inv Advisory	Cayman	100%	0,00
1.2	JBS Handels GmbH	Austria	100%	-187.063,60
1.2.1	Meat Snacks Partner LLC	EUA	50%	-14.055,60
1.2.2	JBS Middle East Dubai	EAU	100%	-883.491,50
1.2.3	JBS Holding Inc	BVI	100%	-8.981.528,40
1.2.3.1	Frigorífico Canelones S.A.	Uruguay	100%	-14.576.440,97
1.2.3.2	JBS Paraguay Srl	Paraguay	100%	24.757.022,92
1.2.3.2.1	Industria Paraguaya Frigorifica S.A.	Paraguay	100%	181.907,88
1.2.3.3	Trump Asia Enterprises	Hong Kong	100%	10.069.989,93
1.2.3.3.1	Trustful Leather Limited	Hong Kong	80%	0,00
1.2.3.3.2	Wonder Best Holdg Company Limited	Hong Kong	100%	-1.475.562,80
1.2.3.3.2.1	Hai Feng wonder Best Leathergds Co LTD	China	100%	-11.743.187,46
1.2.3.4	Capital Joy	BVI	60%	-1.332.070,21
1.2.3.5	Nedhol Int'l NV	AntilHoland	100%	0,00
1.2.3.5.1	Itahol Int BV	Holanda	100%	-195.019,34
1.2.3.5.1.1	Rigamonti Salumificio S.p.A	Italia	100%	-17.056.059,81
				(222.387.541,76)
2.	JBS Global Luxemburg	Luxemburgo	100%	-1.601.153,85
2.1	Beef Snacks International BV	Holanda	100%	-1.519.138,62
2.1.1	Jerky Snack Brands, Inc	EUA	100%	271.741,60
2.2	JBS Global Beef Company SU Lda	Port, Ilha Mad	100%	1.870.514,65
2.2.1	JBS Global (UK) Limited	UK	100%	6.789.734,87
2.2.2	Cia Bras. De Carnes e Serv. S.A	Chile	100%	147.370,71
2.2.3	JBS Chile Ltda	Chile	100%	1.243,94
2.2.4	Arab JBS Ltd	Egito	100%	160.313,64
2.2.4.1	Friboi Egypt Company	Egito	100%	-38.575,37
2.3	Global Beef Trading SU Lda	Port, Ilha Mad	100%	6.822.640,88
2.4	JBS Toledo NV	Belgica	100%	2.148.190,50
2.5	JBS Hungary Holdings Kft	Hungria	100%	-249.072,26
2.5.1	JBS USA Holdings, Inc	EUA	100%	-60.963.141,03
2.5.1.1	JBS USA LLC	EUA	100%	153.258.476,77
2.5.1.1.1	JBS Packerland, Inc	EUA	100%	-15.441.214,15
2.5.1.1.1.1	Cattle Production Systems, Inc	EUA	100%	368.722,28
2.5.1.1.1.1.1	Calf Source (JBS Wisconsin Properties)	EUA	100%	-574.437,03
2.5.1.1.1.1.2	JBS Five Rivers Cattle Feeding, LLC	EUA	100%	64.014.807,19
2.5.1.1.1.2.1	Northern Colorado Feed, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.2	JBS Souderton Inc	EUA	100%	-25.150.808,20
2.5.1.1.1.2.1	Skipack Creek Corp	EUA	100%	-2.482.329,25

2.5.1.1.1.2.2	Mopac of Virginia Inc	EUA	100%	353.070,00
2.5.1.1.1.2.2.1	Mountain View Rendering Co. LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.2.3	Moyer Distribution LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.3	JBS Green Bay Inc	EUA	100%	3.029.441,51
2.5.1.1.1.3.1	Packerland Distribution LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.3.2	JBS Carriers Inc	EUA	100%	-27.541.887,09
2.5.1.1.1.3.3	JBS Plainwell Inc	EUA	100%	71.218.490,18
2.5.1.1.1.3.4	JBS Tolleson Inc	EUA	100%	-7.781.413,41
2.5.1.1.2	JBS US Holding LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.2.1	JBS Holdco Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-74.640.919,66
2.5.1.1.2.1.1	S&C Australia Holdco Pty co.	Austrália	100%	-61.642.871,88
2.5.1.1.2.1.1.1	JBS Australia Pty Ltd	Austrália	100%	715.754.263,52
2.5.1.1.2.1.1.1.1	JBS Australia Pty Ltd	N. Zelândia	100%	0,00
2.5.1.1.2.1.1.1.2	Burcher Pty Ltd	Austrália	100%	0,00
2.5.1.1.2.1.2	ZM Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-482,47
2.5.1.1.2.1.2.1	Tatiara Meat Company Pty Ltd	Austrália	100%	639.092,41
2.5.1.1.2.1.2.1.1	Good Country Pty Ltd	Austrália	100%	-4.089,95
2.5.1.1.2.2	JBS Southern Holdco Pty Ltd	Austrália	100%	-768,81
2.5.1.1.2.2.1	JBS Southern Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-8.219,98
2.5.1.1.2.2.1.1	Swift Australia (Southern) Pty Ltd	Austrália	100%	-20.634.855,69
2.5.1.1.2.2.1.2	Industry Park Pty Ltd	Austrália	100%	-498,22
2.5.1.1.2.2.1.3	Baybrick Ltd	Austrália	100%	-498,06
2.5.1.1.3	S&C Resale Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.4	Swift Refrigerated Foods S.A. de CV	México	100%	35.607,22
2.5.1.1.5	Kabushiki Kaisha SAC	Japão	100%	198.398,97
2.5.1.1.6	JBS USA Finance Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.7	Swift Brands Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.8	Swift Pork Company	EUA	100%	721.396.197,56
2.5.1.1.9	Swift Beef Company	EUA	100%	-499.804.013,93
2.5.1.1.9.1	Miller Brothers Co. Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.9.2	S&C International Sales Corp	EUA	100%	232.599,22
2.5.1.1.9.3	JBS Trading International	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.10	JBS USA LLC PAC	EUA	100%	0,00
2.5.1.2	JBS USA Promotory Holding I LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.2.1	JBS USA Promotory I LLC	EUA	100%	1.885.451,16
2.5.1.3	JBS USA Promotory Holding II LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.3.1	JBS USA Promotory II LLC	EUA	100%	-110.301,42
2.5.1.4	Pilgrim's Pride Corporation	EUA	75,50%	757.619.148,53
2.5.1.4.1	Pilgrim's Pride of Nevada	EUA	100%	-18.830,40
2.5.1.4.1.1	PPC Marketing Ltd	EUA	100%	901.230,74
2.5.1.4.2	Dallas Reinsurance Company Ltd	Cayman	100%	0,00
2.5.1.4.3	Mayflower Insurance Company Ltd	Bermuda	100%	0,00
2.5.1.4.4	PFS Distribution Company	EUA	100%	-538.062,53
2.5.1.4.5	To-Ricos Distribution	Porto Rico	100%	1.249.766,40
2.5.1.4.6	To-Ricos Ltd	Porto Rico	100%	11.954.558,01
2.5.1.4.7	Southern Hens, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.8	Pilgrim's Pride Affordable Housing Corp	EUA	100%	-123.553,57
2.5.1.4.9	Merit Provisions, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.10	GC Properties GP	EUA	100%	-2.734.738,33
2.5.1.4.11	PAC Acquisition Corp	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.12	PPC Transportation Company	EUA	100%	-133.525,07
2.5.1.4.13	PPC of Alabama, Inc	EUA	100%	-8.596,62
2.5.1.4.14	Pilgrim's Pride Corp. of West Virginia, Inc	EUA	100%	92.050.521,94
2.5.1.4.15	Texas Eggs Products LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.16	GK Insurance Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.17	Luker, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.18	Nacrail, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.19	Avicola Pilgrim's Pride de Mexico S RL CV	México	100%	259.218.306,41
2.5.1.4.19.1	Operadora de Produtos Avícolas S RL CV	México	100%	160.948.377,80
2.5.1.4.19.1.1	Servicios Administrativos PPC S RL CV	México	100%	236.862,66
2.5.1.4.19.1.2	Inmobiliaria Avicola Pilgrim's Pride S RL	México	100%	2.293.095,69

2.5.1.4.19.1.3	Pilgrims Pride S RL CV	México	100%	144.176.169,17
2.5.1.4.19.2	POPSA3	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.19.3	POPSA4	EUA	100%	71.205,67
2.5.1.4.19.4	Carnes y Prod Avícolas de Mexico S RL CV	México	100%	60.092.830,57
2.5.1.4.19.4.1	Incubadora Hidalgo S RL CV	México	100%	21.444.900,88
2.5.1.4.19.4.1.1	Gallina Pesada S.A. de CV	México	52,60%	528.907,84
2.5.1.4.19.5	Gp Pilgrim's Pride Funding Holdgs S RL CV	México	100%	57.734.217,92
2.5.1.4.19.5.1	Commercializ de Carnes d Mexico S RL CV	México	100%	110.638.581,57
2.5.1.4.19.5.2	Grupo Pilgrim's Pride Funding S RL CV	México	100%	63.263,73
2.5.1.4.19.6	Pilgrim's Pride LLC	EUA	100%	-401.178.649,62
2.5.1.4.20	Pilgrim's Pride Corp. Foundation, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.21	Gold Kist Political Action for Farmers II	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.22	Pilgrim's Pride C. Political Action Comm, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.23	Valley Rail Services, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.23.1	Shenandoah Valley Railroad, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.24	PPC Aviation	EUA	100%	0,00
2.5.1.5	Bertin USA Corporation	EUA	100%	20.354.918,75
2.5.1.5.1	International Food Packers LLC	EUA	100%	-552.758,79
2.5.1.5.2	JBS Food Canada, Inc	Canadá	100%	-34.921.357,86
2.5.1.5.2.1	Gibis Investments, Inc	Canadá	100%	0,00
2.5.1.5.2.1.1	Weddel Limited	Canadá	100%	2.409.629,25
2.5.1.5.3	Sampco Inc	EUA	100%	11.492.124,22
2.5.1.5.3.1	Sampco Meat Products, Inc	Canadá	100%	0,00
2.5.1.5.4	JBS Trading USA (Tupman)	EUA	100%	-617.568,08
				2.225.056.679,33
3	JBS Global Investments S.A	BVI	100%	-5.464.644,37
				(5.464.644,37)
4	JBS Slovakia Holdings sro	Eslováquia	100%	1.102.627,34
4.1	JBS Hungary Liquidity Management Kft	Hungria	100%	-160.439,99
4.2	JBS Leather Europe	Rep Tcheca	100%	-251.598,60
				690.588,75
5	JBS Leather Italia	Italia	100%	-338.104,94
5.1	JBS Matera	Italia	100%	0,00
				(338.104,94)
6	JBS Leather Paraguay	Paraguai	100%	-12.896,23
				(12.896,23)
7	JBS Investments GmbH	Austria	100%	0,00
				-
8	Columbus/Gidemy	Holanda/Urug	100%	-21.188.817,00
				(21.188.817,00)
9	Seara Holding (Europe)	Holanda	100%	-7.485.480,00
				(7.485.480,00)
10	JBS Finance Ltd.	Cayman	100%	0,00
				-
11	JBS Finance II Ltd.	Cayman	100%	0,00
				-

Controladas Diretas	Lucros Auferidos no Exterior antes dos Impostos	Prejuizos Acumulados Utilizados	Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL
JBS Holding GmbH	(222.387.581,76)		0,00
JBS Global Luxemburgo	2.225.056.679,33	-	2.225.056.679,33
JBS Global Investments S.A	(5.464.644,37)	-	0,00
JBS Slovakia Holdings sro	690.588,75	-	690.588,75
JBS Leather Italia	(338.104,94)	-	0,00
JBS Leather Paraguay	(12.896,23)	-	0,00
Columbus/Gidemy	(21.188.817,00)	-	0,00
Seara Holding (Europe)	(7.485.480,00)	-	0,00
			2.225.747.268,08

Escreveu a autoridade fiscal que, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte encaminhou planilha denominada “Cálculo Lucro Real – Adição Lucro do Exterior” (Anexo 1.10), que mostra a adição às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2013 do montante de R\$ 1.233.447.580,91 a título de lucros auferidos no exterior, em conformidade com o LALUR e com a Linha 07 da Ficha 09A da DIPJ do exercício 2014, tendo apresentado ainda planilha denominada “Consolidação resultado 2013” (Anexo 1.6), em que explica como chegou a esse valor.

Relatou o autor do feito que tal consolidação possuía diversos erros e divergências em relação aos resultados demonstrados no Anexo 1.2, bem como no cálculo da participação da controladora nesses resultados:

Basicamente, encontramos dois tipos de divergência:

No primeiro, foi a utilização de valores muito inferiores e até mesmo negativos em relação ao Lucro apontado no demonstrativo.

No segundo, encontramos casos onde a linha “Current Income Tax” ao invés de conter valores de imposto a pagar, que reflete no sentido de diminuir o lucro do exercício, contém crédito de imposto que reflete no sentido de aumentar o lucro do exercício.

Nesse sentido, entendemos que o valor a ser trazido para fins de consolidação é o equivalente a somatória do lucro antes da taxação com o crédito de imposto, até porque a fiscalizada pretende utilizar este crédito, que tem origem na antecipação de recolhimento por estimativa, para fins de compensação com o IRPJ/CSLL devidos no Brasil.

Em caso de prejuízo, o crédito de imposto reflete no sentido de diminuir esse montante.

Por este motivo geramos um arquivo PDF com base na referida planilha onde constam as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados, que foi denominado Doc.01 e que é parte integrante do processo.

Concluiu a autoridade fiscal que, tendo em vista não ter havido a disponibilização da variação patrimonial positiva decorrente do total dos resultados auferidos pelas controladas no exterior, a diferença, correspondente a R\$ 992.299.687,17, deve ser adicionada ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL.

Em tópico intitulado “Compensação do Imposto pago no Exterior”, após transcrever o artigo 395 do RIR/99, o autor do feito informou que, intimada, a fiscalizada apresentou grande quantidade de cópias de guias de pagamentos no exterior referentes aos anos de 2008 a 2013, acrescentando que:

A partir destas guias, a intimada elaborou uma lista “seca” englobando todos os pagamentos referentes aos diferentes períodos de competência e chegou ao total suposto de crédito para fins de compensação na apuração do imposto tributável no Brasil no montante de R\$ 69.123.479,83.

Reproduziu, em seguida, o autor do feito disposições do artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, com os requisitos necessários para a compensação de imposto pago no exterior, descrevendo suas conclusões a respeito dos documentos entregues pela fiscalizada:

Como resultado da análise de todos os documentos apresentados, cujos valores constam da lista intitulada “composição das guias 2013”, fizemos uma série de observações a respeito das inconsistências encontradas em cada um destes documentos e geramos um arquivo PDF com base na referida lista onde constam todas as observações feitas, que foi denominado Doc.02 e que é parte integrante do processo.

As demonstrações financeiras apresentadas, no tocante ao valor de imposto devido, invariavelmente não coincidem com os valores das respectivas guias apresentadas.

A título de exemplo, sendo mais específico, em relação ao resultado obtido no ano de 2013 pela controlada Industry Park Pty Ltd, “Profit Before Taxes” = R\$ -498,22 a fiscalizada informou um total de imposto pago no montante de R\$ 3.089.568,04. No Demonstrativo de Lucros e Prejuízos apresentado em resposta ao item 1.2 do TI 01, anexos 1.2 e 1.6 temos informado um imposto a pagar (Current Income Tax) no valor de R\$ 147,55.

Outro fato a ser observado em relação a comprovantes de pagamento de impostos apresentados pela intimada em atendimento ao TI 01, item 1.11 (Resposta à Intimação - Anexo 1.11) indica que vários destes recolhimentos foram feitos a título de estimativa “Estimate”, alguns a título de “Corporate Franchise Tax Audit Assessment”, além de serem de competência de exercícios que vão de 2008 a 2013. Como exemplo podemos citar a guia de código 028.001.06.13 da controlada JBS USA Holdings Inc.

Estes recolhimentos antecipados normalmente geram créditos a favor da respectiva controlada por ato da apuração do resultado do exercício correspondente. Daí a imperativa necessidade de haver uma correlação entre os valores das guias e os valores apurados nas demonstrações financeiras como sendo devidos ao fisco de origem.

Não é qualquer tipo de recolhimento que se presta a usar como “crédito” relativo a imposto de renda, incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, no ato da apuração do Lucro Real. Neste sentido, a realização dos cálculos prescritos no § 10 da IN SRF 213/02 é condição “sine qua non” para o aproveitamento do imposto de renda pago no exterior para fins de compensação na apuração do imposto de renda no Brasil.

Após reproduzir os §§ 15 a 20 da IN SRF 213/02, referentes ao não aproveitamento do imposto de renda pago no exterior em razão de a controladora não ter apurado Lucro Real positivo no Brasil, relatou a fiscalização que, por ter a contribuinte apresentado guias de recolhimento de competências anteriores a 2013, pretendendo utilizar supostos saldos no ano de 2013, foi lavrada intimação para que fosse informada a forma de controle dos saldos de tributos, bem como o seu montante, uma vez que **“não mantinha esse controle na Parte B do LALUR, conforme prescrito no § 15 do artigo 14 da Instrução Normativa”**, tendo a contribuinte enviado a seguinte resposta:

- 1) “Esclarece que o valor de R\$ 307.870.838,38 é composto por créditos de guias dos anos calendários de 2011 e 2012, sendo que seu controle é mantido através de planilhas eletrônicas, que estão suportadas pelos documentos físicos consularizados”;*
- 2) “Apresenta a composição das guias de 2011 conforme anexo 1.1 e ano calendário 2012, anexo 1.2”.*

Ponderou então o autor do feito que, sem um efetivo controle de saldos não é possível checar sua origem, a quantidade utilizada e o estoque para futuras compensações, observando que:

O que a fiscalizada classifica como “controle dos saldos” nada mais é do que a elaboração de “listas secas” tal qual mencionamos no início deste tópico, nos moldes em que a fiscalizada apresentou no item 1.11, em resposta ao TI 01. Tais listas resumem-se no somatório de todos os recolhimentos ali contidos, independentemente da natureza ou competência (do ano-calendário) de cada um destes recolhimentos.

As listas referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012 já foram objeto de análise por parte da DRJ/SPO por ocasião da impugnação ao processo 16561-720.168/2017-76.

Das fls. 9963 às fls. 9973 o julgador acata todos os nossos argumentos e ao final conclui o seguinte:

“Desta forma, por todas as razões de fato e de direito deduzidas neste voto, não é possível considerar a compensação/dedução do crédito de imposto pago no exterior, tanto de 2011, como em 2012”.

Na sequência, a autoridade fiscal transcreve o artigo 25 da Lei nº 9.249/95, o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o artigo 43 do Código Tributário Nacional e o artigo 1º da IN SRF nº 213/2002, bem como os artigos 1 a 3 e 23 do capítulo introdutório dos “Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)”, relativos à dupla tributação jurídica internacional, para tecer a seguinte consideração:

Assim, a pretensão do fisco brasileiro não recai sobre os contribuintes domiciliados no exterior, mas, sim, sobre o lucro auferido no exterior (variação patrimonial) pelas controladas, que se considera disponibilizado na data do balanço, conforme art. 74 da MP nº 2.158-35.

Reproduz em seguida o parágrafo 1 do artigo 7 da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital Brasil-Chile e o “Comentário ao Artigo 7” dos “Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), para concluir que:

A legislação fiscal pátria, quando determina que os lucros auferidos no exterior por controladas domiciliadas em outros Estados sejam adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora brasileira, permite que o Estado contratante (Brasil) exerça o direito de tributar seu próprio residente, que é a controladora brasileira (JBS S/A), segundo as disposições inerentes à matéria em sua legislação doméstica.

Observa, por fim, que a fiscalizada não possui saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL em razão de ter aderido ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, nos termos do artigo 2º, inciso I, da Lei nº 13.496/2017 e apresenta os fundamentos legais do lançamento: artigo 74 da MP nº 2158-35/2001; artigo 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; artigo 16 da Lei nº 9.430/96; artigos 249, inciso II, 394 e 395 do RIR/99.

03. Após regular defesa da contribuinte, a DRJ deu parcial provimento à impugnação para exonerar parte do crédito tributário, em decisão assim ementada (fls. 8945 e seguintes):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

FATO GERADOR. ASPECTO MATERIAL. Os lucros auferidos no exterior serão computados na determinação do Lucro Real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

VALOR TRIBUTÁVEL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Os lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais ou controladas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão adicionados ao lucro líquido da controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do Lucro Real.

VALOR TRIBUTÁVEL. LUCRO ANTES DO IMPOSTO. Os lucros auferidos no exterior a serem computados na determinação do Lucro Real e da base de cálculo de CSLL serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.

CONSOLIDAÇÃO DOS RESULTADOS DAS CONTROLADAS DIRETAS. VEDAÇÃO. Os lucros serão computados na determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas em um mesmo país.

CONSOLIDAÇÃO DOS RESULTADOS DAS CONTROLADAS INDIRETAS NAS CONTROLADAS DIRETAS. Os 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, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil. ATIVO FISCAL DIFERIDO. CPC 32. O tributo diferido deve ser reconhecido no resultado contábil do período.

FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DIREITO À COMPENSAÇÃO. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no Lucro Real.

IMPOSTO COMPENSÁVEL. DENOMINAÇÃO. Considera-se imposto de renda, com direito à compensação no Brasil, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros que houverem sido computados na determinação do Lucro Real.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. FORMA DE COMPENSAÇÃO. A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO. O documento comprobatório do recolhimento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que houve o recolhimento e pelo Consulado da Embaixada Brasileira, que pode ser substituído pela apostila de que trata a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660, de 2016.

SALDOS DE TRIBUTOS DE PERÍODOS ANTERIORES. CONTROLE. Os saldos de impostos a compensar em anos-calendário subsequentes deverão ser controlados na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. LIMITES. O tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o imposto correspondente aos lucros que houverem sido computados na determinação do Lucro Real, nem à diferença positiva entre os valores do IRPJ e adicional calculados sobre o Lucro Real com e sem a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013

LUCROS NO EXTERIOR. Os lucros auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência da CSLL, na forma da legislação tributária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2013

NULIDADE. A nulidade do ato administrativo do lançamento por preterição do direito de defesa somente se caracteriza quando se constata prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. VINCULAÇÃO. É dever da autoridade julgadora de primeira instância observar as normas legais e regulamentares e demais atos vinculantes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício, como parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

04. Ante a exoneração parcial do crédito tributário, a DRJ interpôs Recurso de Ofício ao CARF, tendo a contribuinte apresentado Recurso Voluntário (fls. 8.991 e seguintes) contra o crédito remanescente, em que suscitou os seguintes pontos de defesa:

PRELIMINARMENTE

- 4.1 Faz esclarecimento preliminar quanto à juntada de documento não paginável anexado ao evento de fls. 6.369, que alega ter apresentado erro sistêmico, juntando-o novamente com suas razões recursais.
- 4.2 Alega insubsistência dos lançamentos por afronta ao art. 142 do CTN e ausência de motivação, a pretexto do TVF não indicar claramente os erros e divergências dos resultados auferidos no exterior por controladas e coligadas. Argui que “a acusação fiscal amparou-se em pouquíssimos e genéricos parágrafos que, por sua vez, com referência a um arquivo PDF (fl. 1732) elaborado pela autoridade

administrativa, que nada mais é do que uma reprodução da planilha entregue pela própria Recorrente no curso da fiscalização”.

NO MÉRITO

4.3 Aduz erro na identificação da base de cálculo tributável e inaplicabilidade do CPC 32;

4.4 Defende o cancelamento da autuação mesmo que se considere a fundamentação da tributação com bases universais, pois entende que as antecipações de imposto de renda realizados no exterior por suas controladas representam recolhimentos de estimativas naqueles países que afetaram o lucro das residentes estrangeiras e devem ser abatidos do eventual imposto a pagar no Brasil.

4.5 Reclama a impossibilidade de se adicionar os lucros auferidos pelas controladas JBS Global Luxemburg e JBS Slovakia Holdings ao resultado da Recorrente, ante a necessidade de se observar tratados para evitar bitributação.

4.6 Defende o direito à compensação do Imposto de Renda pago no exterior em relação aos anos de 2011 e 2012, pois entende ter apresentado nos autos o “controle dos saldos de tributos de lucros, rendimentos e ganhos de capital pagos no exterior” e cumpriu o que fora solicitado pela fiscalização. Assim, entende que não apresentou apenas planilhas dos requerimentos, mas apresentou o resultado consolidado por cada controlada, além de controverter o fato de que os lucros auferidos pelas coligadas indiretas, antes de 2014, deveriam ser apurados exclusivamente nas controladas diretas.

4.7 Quando aos créditos de imposto pago em 2013, aduz que as motivações da administração tributária são insuficientes, o que afronta o art. 142 do CTN. Não obstante, controverte que os recolhimentos de antecipações nos países envolvidos são dedutíveis, que apresentou guias de pagamentos, alguns deles consularizados, e que os resultados do lucro no exterior não necessita considerar individualmente o lucro de cada controlada em comparação com o lucro do Brasil. Tais considerações serão detalhados no transcorrer do voto.

4.8 Propugna pela não incidência da multa de mora sobre a multa de ofício.

4.9 Ao final do recurso, requesta:

Diante do exposto, é a presente para requerer o acolhimento e provimento do presente Recurso Voluntário, reformando a r. decisão de 1ª instância, para cancelar integralmente os autos de infração lavrados, seja em razão de sua nulidade, seja em razão de seu caráter totalmente indevido.

Subsidiariamente requer:

- (a) Caso seja afastada a aplicação do §7º do artigo 1º da IN 213/02, de modo que o lançamento de ofício não seja integralmente cancelado e de modo que a base de cálculo não seja considerada o “resultado antes dos tributos sobre os lucros”, mas sim o “lucro líquido”, requer, por coerência, ao menos seja excluído o IR “positivo” computado pelas investidas do exterior da base de cálculo tributada no Brasil, bem como seja desonerada a Recorrente de penalidades e juros por ter aplicado o §7º do artigo 1º da IN 213/02, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional; e/ou
- (b) O aproveitamento integral, a título de crédito de IR do exterior, das guias pleiteadas pela ora Recorrente, bem como dos créditos advindos da própria metodologia de apuração utilizada pela d. Fiscalização, decorrentes da adição dos ativos de imposto diferido, recolhidos pelas controladas estrangeiras; e/ou
- (c) A exclusão dos juros sobre multa de ofício; e/ou
- (d) A anulação do v. acórdão de 1ª instância, na parte em que a Recorrente restou vencida, por adoção de critérios jurídicos não adotados pelo TVF, determinando o novo julgamento desta parte da demanda pela Delegacia de Julgamento de origem; e/ou
- (e) ao menos, seja os autos baixados em diligência para que seja verificada a existência dos créditos decorrentes da metodologia de apuração aplicada no lançamento tributário, nos termos do item I.2 deste recurso voluntário, de modo a se convalidar o direito de dedução da Recorrente e a insubsistência da autuação fiscal.

05. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 14300/14361, em que se contrapõe aos fundamentos do Recurso Voluntário e reitera as razões indicadas no TVF, além de requestar seja dado provimento ao Recurso de Ofício, por considerar equivocada a decisão da DRJ que exonerou parte do crédito tributário, nesses termos:

IV – RAZÕES AO RECURSO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido apresenta o seguinte ponto de procedência da impugnação apresentada na origem, *in verbis*:

No que tange aos dividendos, julgo acertado o procedimento adotado pela empresa de excluir os dividendos recebidos pelas controladas no exterior dos lucros a serem tributados pelo imposto de renda no Brasil, por não possuírem tais recebimentos a natureza de uma receita, não devendo integrar assim o resultado contábil. Além disso, por serem os resultados das controladas indiretas consolidados nas controladas diretas, em conformidade com o que prevê o § 6º do artigo 1º da IN SRF nº 213, de 2002, transcrito a seguir, a inclusão dos dividendos distribuídos no valor a ser tributado representaria, de fato, uma exigência em duplicidade. Assinale-se apenas que, ainda que se considere que os dividendos têm a natureza de um rendimento da pessoa jurídica, os valores auferidos no exterior a título de rendimentos que são tributáveis pelo IRPJ são apenas os auferidos diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, conforme esclarece o § 2º do artigo 14 da IN SRF nº 213, de 2002, abaixo. De todo modo, o lançamento ora contestado tributo os lucros auferidos por meio de participações societárias no exterior e não rendimentos.

Não se pode, no entanto, concordar com o entendimento explicitado pela DRJ.

Em primeiro lugar, a assertiva de que os dividendos não possuem a natureza de uma receita não é verdadeira.

Tanto é assim que o art. 10 da lei nº 9.249, de 1995, prevê isenção de imposto de renda sobre dividendos, *in verbis*:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Ora, não se isenta o que não é hipótese de incidência. A isenção foi estabelecida exatamente porque os dividendos têm natureza de receita e o legislador optou por isentá-los da incidência do imposto de renda.

Não tivesse a natureza de receita, não haveria motivo para estabelecer isenção, posto que seria a hipótese de simples não incidência tributária.

Também não se pode concordar com a afirmação da DRJ de que “a inclusão dos dividendos distribuídos no valor a ser tributado representaria, de fato, uma exigência em duplicidade”.

Em primeiro lugar, os resultados das controladas indiretas consolidados nas controladas diretas passam a ser resultados das controladas diretas que, refletidas na controladora brasileira via MEP, são passíveis da incidência do imposto.

Não há norma alguma que excepcione isso.

Uma eventual exigência em duplicidade deveria ser demonstrada documentalmente e de modo casuístico, o que não ocorreu no presente caso.

A DRJ simplesmente afirmou que seria uma exigência em duplicidade, sem justificar ou demonstrar o seu entendimento.

Desse modo, sem prejuízo de eventuais outras matérias devolvidas de ofício, deve ser provido o recurso de ofício no presente caso para restabelecer a incidência tributária inclusive sobre as parcelas atinentes aos dividendos.

06. Consta dos autos, ainda, derradeira petição de fls. 14374, juntada aos autos em 12.07.2024, em que a recorrente apresenta fato novo, relacionado à recente publicação do acórdão 1101-001.305 da 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA do CARF, que tratou do Processo 16561.720168/2017-76 e onde foram reconhecidos os saldos de pagamentos de impostos pagos no exterior dos anos-calendários de 2011 e 2012.

07. A contribuinte argumenta que *“qualquer discussão transversal, NESSE PROCESSO, sobre comprovação, existência, registro na Parte B do LALUR ou qualquer outro óbice à existência e à efetividade dos saldos de tributos sobre a renda pagos no exterior em 2011 e 2012 ficam PREJUDICADAS PELO PRONUNCIAMENTO DA AUTORIDADE JULGADORA COMPETENTE, específica e exatamente sobre essa matéria”*.

Ao final, conclui que o resultado daquele julgamento “incide, afeta e reflete na matéria alegada sobre os saldos anteriores a 2013 e o valor da presente exigência que realmente deveria ter sido calculado e poderia, então, ter sido imposto pela Autuação”.

08. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator

09. As matérias serão analisadas separadamente, ante a existência de Recurso Voluntário da contribuinte e reexame necessário decorre da interposição de Recurso de Ofício.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

10. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecimento. A interessada foi intimada em 11/09/2023 sobre o acórdão da DRJ (termo de fls. 8987) e protocolou o Recurso Voluntário em 10/10/2023 (termo de fls. 8989), portanto, dentro do prazo legal de 30 dias.

PRELIMINAR DE MÉRITO: INSUBSISTÊNCIA DOS LANÇAMENTOS POR AFRONTA AO ART. 142 DO CTN. ALEGADA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E INDICAÇÃO CLARA DAS DIVERGÊNCIAS DOS RESULTADOS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR CONTROLADAS E COLIGADAS.

11. A recorrente suscita preliminar de mérito relacionada à pretensa insubsistência dos lançamentos por afronta ao art. 142 do CTN, que assim dispõe:

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

12. A contribuinte fundamenta sua irresignação no fato de que *“a acusação fiscal amparou-se em pouquíssimos e genéricos parágrafos que, por sua vez, com referência a um arquivo PDF (fl. 1732) elaborado pela autoridade administrativa, que nada mais é do que uma reprodução da planilha entregue pela própria Recorrente no curso da fiscalização”*.

13. Justifica seu questionamento na dificuldade que teve para compreender as razões apontadas no TVF nos cálculos e fundamentos apresentados, que entende insuficientes, razão pela qual conclui afronta ao art. 142 do CTN por ter havido “(i) a ausência de motivação adequada e específica, (ii) a ausência de aprofundamento do trabalho fiscal, (iii) a ausência de prova da acusação fiscal, o que compromete a certeza e liquidez dos autos de infração, e (iv) apuração indevida”.

14. Sobre a questão, o TVF faz os seguintes esclarecimentos acerca do procedimento utilizado para chegar à conclusão de que consolidação do lucro das empresas no exterior teria sido equivocada, a saber (com grifos):

8. Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização (Resposta à Intimação – Termo Sol. Juntada 11/12/2017 13:43 hs), no item 1.10 **a fiscalizada elaborou uma planilha** (Anexo 1.10) denominada Cálculo “Lucro Real – Adição Lucro no Exterior” onde demonstrou que para o ano-calendário de 2013 foi adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL o montante de lucros auferidos no exterior de R\$ 1.233.447.580,91, conforme se verifica no LALUR e nas fichas 09A linha 07 da DIPJ/Exercício 2014.

9. **A fiscalizada elaborou uma planilha** (Anexo 1.6) denominada “Consolidação resultado 2013” para demonstrar a forma como chegou ao montante de lucros auferidos no exterior acima referido. Todavia, ao analisá-la, encontramos diversos erros e divergências na transcrição dos resultados das controladas (Anexo 1.2) para a mesma bem como no cálculo da proporção equivalente a participação da controladora nesses resultados.

Basicamente, encontramos dois tipos de divergência:

No primeiro, foi **a utilização de valores muito inferiores e até mesmo negativos em relação ao Lucro apontado no demonstrativo.**

No segundo, **encontramos casos onde a linha “Current Income Tax” ao invés de conter valores de imposto a pagar, que reflete no sentido de diminuir o lucro do exercício, contém crédito de imposto que reflete no sentido de aumentar o lucro do exercício. Nesse sentido, entendemos que o valor a ser trazido para fins de consolidação é o equivalente a somatória do lucro antes da taxa com o crédito de imposto**, até porque a fiscalizada pretende utilizar este crédito, que tem origem na antecipação de recolhimento por estimativa, para fins de compensação com o IRPJ/CSLL devidos no Brasil.

Em caso de prejuízo, o crédito de imposto reflete no sentido de diminuir esse montante.

Por este motivo geramos um arquivo PDF com base na referida planilha onde constam as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados, que foi denominado Doc.01 e que é parte integrante do processo.

10. Desta forma, subtraindo o valor oferecido à tributação do total dos lucros auferidos no exterior em 2013, temos o seguinte resultado:

Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL	Parcela do lucro já adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL	Diferença a ser adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL
2.225.747.268,08	1.233.447.580,91	992.299.687,17

11. Assim, tendo em vista que não houve disponibilização da variação patrimonial positiva decorrente do total dos resultados auferidos pelas suas controladas no exterior, por parte da JBS, o presente auto de infração tem uma base de cálculo de R\$ 992.299.687,17.

15. Note-se que a administração tributária, de fato, baseou-se nas informações da própria contribuinte acerca da consolidação dos lucros das empresas no exterior. Com base nessas informações, informa ter **“gerado um arquivo PDF com base na referida planilha onde constam as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados, que foi denominado Doc.01 e que é parte integrante do processo”**.

16. Não obstante, **tal arquivo não foi anexado ao processo**, bem como os cálculos realizados não estão reproduzidos nos autos. É dizer: **o referido “DOC.01”, que supostamente demonstraria as “observações individualizadas por controlada” não está nos autos!**

17. Consta, apenas, o totalizador dos *“lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL”*, conforme excerto abaixo:



Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL	Parcela do lucro já adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL	Diferença a ser adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL
2.225.747.268,08	1.233.447.580,91	992.299.687,17

18. Contudo, não é possível identificar como tal montante foi alcançado. Não há indicação expressa no TVF e inexistente qualquer anexo que apresente tal auditoria. Ou seja: não há elementos para quantificar corretamente o valor do tributo a ser lançado, pois a base de cálculo não foi adequadamente identificada.

19. A contribuinte controverteu a nulidade aponta em sua impugnação, tendo a DRJ se pronunciado sobre o cerceamento do direito de defesa nos seguintes termos (sem nenhum argumento adicional):

Há de se salientar, inicialmente, que a preterição do direito de defesa somente se caracteriza quando se constata prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

No presente caso, as infrações imputadas à interessada e os fundamentos legais adotados para o lançamento foram devidamente informados nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (TVF). O fato de considerações a respeito das provas apresentadas pela contribuinte durante o curso da fiscalização constarem de arquivos anexos ao processo de forma alguma acarretou qualquer empecilho à compreensão pela impugnante das razões que determinaram a apuração do crédito tributário, tanto que foram integralmente rebatidas ao longo da peça de defesa. Cumpre, portanto, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento.

20. No Recurso Voluntário, a parte reitera a preliminar suscitada, conforme indicado neste voto.

21. Entendo que o auto de infração é materialmente nulo. Por um lado, a ausência de informações que levaram o Fisco a computar a base de cálculo culmina em inegável cerceamento à defesa da contribuinte, pois torna inviável a compreensão dos critérios materiais para encontrar “*erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados*” (conforme indica o TVF) que não estão indicados nos autos.

22. Quais os “erros de cálculo”? Quais os montantes de lucros no exterior considerados? De quais empresas? Com quais percentuais? Mais ainda, quais os critérios utilizados?

23. Qual a “*divergência na transcrição dos resultados*”? Relacionado a quais companhias? Quais os valores considerados e os não considerados?

24. Não há documento produzido pela auditoria fiscal! O documento intitulado “DOC.01”, que deveria ter sido anexado ao TVF e dele fazer parte não foi juntado. É nele onde estariam “*as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados*”. Não é possível identificar tal documento no processo nem há planilha informativa que permita chegar às conclusões a que chegou a administração tributária.

25. A única informação que consta dos autos é a própria planilha produzida pela contribuinte, com seus próprios totalizadores, como se vê no arquivo não paginável de fls. 2301, onde constam anotações do auditor fiscal para auxiliar seu trabalho de totalização que viria a ser concluído posteriormente. São apenas as informações da contribuinte com **balões de anotação** com observações casuais sobre o trabalho em desenvolvimento, porém, sem nenhuma conexão objetiva com a auditoria realizada.

26. Repita-se: o documento que supostamente concentraria o trabalho fiscal (chamado como DOC.01) e supostamente seria anexado ao TVF não veio aos autos.

27. Assim, além da nulidade causada por cerceamento ao direito de defesa da parte, que ficou podada de se manifestar sobre a complexa consolidação das coligadas no exterior tida como incorreta pela administração tributária, também restou evidente a nulidade material do lançamento por erro na composição da base de cálculo, decorrente do mesmo vício acima mencionado.

28. Destaque-se que o lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, parametrizado em requisitos legais, que exigem a desconstituição do ato equivocadamente realizado. O dever de controle da legalidade do ato administrativo impõe ao fisco e aos órgãos julgadores a revisão de lançamentos que não preencham os requisitos de constituição regular do crédito tributário.

29. Outrossim, ao realizar ato administrativo, inclusive o lançamento de tributo, a autoridade não apenas aplica a lei, mas cumpre a “*função de concretizar e de estabilizar as relações jurídicas entre o Estado e o cidadão particular*”, conforme leciona Hartmut Maurer¹, pois

¹ MAURER, Hartmut: CONTRIBUTOS PARA O DIREITO DO ESTADO. HECK, Luís Afonso (Tradução). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 108. Cf. MELIS, Giuseppe. L'Interpretazione nel diritto tributario. Padova: CEDAM, 2003. p. 514. GARCÍA NOVOA, César. El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, Madrid: Marcial Pons, 2000, p. 77.

deles nascem pretensões jurídicas presumivelmente válidas que exigem o atendimento da legalidade, eficiência e expectativa de confiança decorrentes do Estado de Direito.

30. Por isso mesmo, o lançamento assume um caráter definitivo, conforme previsão do art. 145 do CTN, porquanto vinculado e parametrizado pelas exigências legais, mas nunca irrevogável. Havendo a comprovação de que a autoridade administrativa cometeu erro de fato ao lançar o crédito tributário, é dever dela mesma desconstituir o respectivo ato administrativo que se baseou em premissa fática equivocada e fora constatado posteriormente pelo agente do Estado. Não o fazendo, cabe às instâncias de julgamento corrigirem a rota equivocada.

31. Destaque-se – e aqui é sempre importante destacar – que não se admite Revisão de Lançamento por erro de direito, assim entendido aquele que pretenda alterar o lançamento por modificação de critério jurídico que motivou a realização do ato administrativo. É dizer: a revisibilidade de lançamento é oponível unicamente diante do cotejo de circunstâncias materiais, jamais alteração de critérios interpretativos, não sendo lícito que a autoridade lançadora tenha determinado entendimento sobre eventual controvérsia jurídica e, após o lançamento, pretenda alterá-lo para modificar sua interpretação.

32. Aliás, o próprio CTN disciplina que *“a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”* (art. 146).

33. Registre-se, por fim, que a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, expressamente determina o dever revisão de processos administrativos que resultem em sanções, *“quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada”* (art. 65), aplicando-se também nos casos de inadequação de lançamentos por ausência de materialidade do fato gerador ou de apuração inadequada de base de cálculo, não sendo lícito, a meu juízo, que de tal revisão resulte agravamento do lançamento originário, mercê da expressa vedação do parágrafo único do citado artigo.

34. Não se valida ato administrativo eivado da pecha de nulidade que decorra de erro de metodologia do levantamento fiscal, por expressa violação à regularidade do lançamento prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional, além de representar inadequação procedimental que fulmina o dever de correta constituição do crédito tributário.

35. **Não é dado ao julgador corrigir lançamento tributário mal feito**, inadmitindo-se validar auto de infração claramente maculado pela pecha de vício material que decorra de inadequada composição da base de cálculo ou qualquer outro elemento essencial do lançamento.

36. Vê-se dos autos elementos de fato que evidenciam os equívocos perpetrados pela administração tributária ao pretender lançar crédito tributário pautado em erro insanável.

37. Mais vale desconstituir lançamentos tributários mal conduzidos a admitir o descumprimento da lei!

38. Outrossim, registre-se que o erro na apuração macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração. Não se está diante de erro procedimental de natureza sanável, do qual hipoteticamente não resultaria qualquer espécie de cerceamento ou vilipêndio à defesa. Não é o que se vê do caso em análise.

39. Se, por um lado, é verdade que não há nulidade sem prejuízo (*“pas de nullité sans grief”*), por outro, só não há prejuízo quando se pretende convalidar erros instrumentais simples, desde que seja dado ao contribuinte exercer sua defesa plenamente e condicionado ao fato de que o equívoco procedimental não gere embaraço ao devido processo legal. Com efeito, os instrumentos procedimentais não são um fim em si mesmos, por isso se admite que equívocos formais sejam corrigidos se a matéria que subjaz à forma seja alcançada.

40. Não obstante, o erro de lançamento oriundo de inadequação da metodologia de apuração não representa equívoco procedimental, mas consubstancia verdadeira ilegalidade na constituição do crédito tributário, maculando toda a autuação, viciando a relação jurídica que dela resulte e desconstruindo os parâmetros da lei que a elevam ao mesmo patamar de relevância dos demais elementos essenciais à sua formação.

41. **Não se negocia com a ilegalidade. Não se convalida erro materialmente insanável. Não se extraem efeitos jurídicos válidos de ato administrativo nulo.**

42. Registre-se que não se defende aqui a aplicação de formalismo exagerado no âmbito do processo administrativo tributário, pois esta Relatoria tem o firme entendimento de que o julgador deve admitir a construção de solução jurídica que permita alcançar a verdade material, mediante critérios e instrumentos de moderação, seja para impedir a desconstituição desnecessária de créditos tributários cuja validade seja atestável, seja para garantir o livre exercício do direito de defesa.

43. O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial”* (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322/323).

44. Por outro lado, a busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental, a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dele decorrentes.

45. Mas nada disso autoriza convalidar ato administrativo materialmente nulo, oriundo de inadequada metodologia do levantamento fiscal.

46. Leandro Paulsen tem razão ao afirmar que *“não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa*

assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo”².

47. Penso que o erro apontado macula diretamente um dos elementos obrigatórios de constituição de crédito tributário a que alude o art. 142 do CTN.

48. A imprestabilidade de atos administrativos de matriz tributária decorre da ausência de comprovação fenomênica dos elementos essenciais da hipótese normativa, de inadequada indicação da matéria tributável que subjaz à respectiva pretensão fazendária, do incorreto cômputo do quanto devido, e/ou da errônea atribuição de sujeição obrigacional passiva e ativa dos titulares de direitos e obrigações. Quaisquer dessas pechas destrói o lançamento e o torna inservível aos fins a que se destina, por ausência de legalidade que justifique validá-lo.

49. É dever do julgador administrativo tributário, ao exercer a função jurisdicional³ que lhe compete, desconstituir o lançamento que seja praticado com inadequação da apuração dos elementos essenciais à constituição do crédito tributário, representados nos respectivos *critérios material, temporal, espacial, quantitativo e pessoal* da norma jurídica tributária, sem os quais se deve reconhecer a nulidade material ou improcedência dos autos de infração que desatendam a previsão legal.

50. Com efeito, seja no antecedente da norma (previsão hipotética de materialidade, espacialidade e temporalidade), seja no consequente de sua aplicação (sujeição passiva, sujeição ativa e quantificação), tem-se como condição à regularidade do lançamento a correta indicação de todos esses elementos, uma vez que, *“na identificação do fato jurídico, a tipicidade compreende, pois, todos os elementos do conceito da hipótese: materialidade, temporalidade e espacialidade, bem como do conceito do consequente, isolados mediante criteriosa seleção das propriedades necessárias e suficientes à sua qualificação”⁴.*

51. A falta de balizas objetivas na indicação de critério econômico que atribua ao contribuinte o descumprimento de obrigação tributária torna insuficiente a determinação da matéria tributável, tornando insubsistente o lançamento. Mais ainda, tratando-se de questões que impliquem na prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, a atribuição de artificialidade de operações comerciais não pode ser presumida por critérios genéricos do agente da

² PAULSEN, Leandro. CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO À LUZ DA DOUTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

³ Conforme notável obra da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, objeto de sua tese de doutoramento junto à Universidade de São Paulo, ao lecionar que: "reconhece-se que os julgadores administrativos tributários exercem função jurisdicional, tendo competência para dizer o direito aplicável ao caso concreto, com a interpretação estatal dos textos normativos diante de uma lide. Portanto, os julgadores administrativos podem resolver litígios instaurados a partir de um ato administrativo tributário" (DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. EFEITOS DAS DECISÕES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. Belo Horizonte: Forum, 2021, p. 43).

⁴ TÔRRES, Heleno. DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PRIVADO: AUTONOMIA PRIVADA, SIMULAÇÃO E ELUSÃO TRIBUTÁRIA. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 66

administração tributária que não aponte em que medida o preço torna-se sobrepreço ou subpreço entre negócios realizados.

52. Tais elementos compõe o cerne da comprovação da relação jurídica tributária, ou seja, são requisitos materiais essenciais à constituição do crédito tributário, devendo ser eficientemente configurados e demonstrados durante o ato do lançamento, sob pena do mesmo ser viciado. O erro perpetrado pela autoridade administrativa não é passível de correção em momento posterior, pois é a partir do conhecimento pelo contribuinte das razões de fato e de direito que ensejam a lavratura do auto de infração que ele poderá realizar sua ampla defesa e contraditar, de forma argumentativa e documental, a insurgência contra a autuação.

53. É dizer: o lançamento não é passível de conserto, nem pelo agente fiscal, nem pelas instâncias de julgamento! Tentativa contrária durante este litígio administrativo representaria mudança de critério jurídico proibida pelo art. 146 do CTN, consubstanciando uma injustificável “correção de ilegalidade por ato administrativo proferido ao longo do processo, superando critério jurídico inicialmente constante do lançamento tributário ou do despacho decisório”, na lição de Thais De Laurentiis, ex-integrante deste Conselho, em sua obra sobre mudança de critério jurídico pela administração pública⁵.

54. Entendo que o lançamento é materialmente nulo, justificando-se a insurgência da contribuinte em seu Recurso Voluntário.

55. Assim, **dou provimento ao Recurso Voluntário para decretar a nulidade material dos autos de infração.**

56. Registro que o presente voto foi apresentado em sessão de julgamento, onde se apreciou a citada preliminar de nulidade, **tendo o colegiado afastado a mesma, por voto de qualidade.**

57. Considerando a decisão colegiada que ultrapassou a nulidade, faz-se necessário ingressar na análise de mérito, para que sejam considerados os demais pontos do recurso.

DO MÉRITO

58. Conquanto vencido nas razões apontadas para reconhecimento da nulidade material, passo à análise do mérito recursal.

59. O lançamento em apreço teve duas infrações que exigem análises separadas:

- (I) lucros auferidos no exterior por companhias controladas e coligadas de residente brasileira que não foram computados no seu Lucro Real; e
- (II) glosa de compensações indevidas do Imposto de Renda pago no exterior por controladas e coligadas da empresa brasileira que afetou a menor o lucro real apurado e pago no Brasil.

⁵ LAURENTTIS, Thais De. Mudança de critério jurídico pela administração pública: regime de controle e garantia do contribuinte. Série Doutrina Tributária, Vol. XLV. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2022, p. 273.

INFRAÇÃO I – ADIÇÃO AO LUCRO REAL DA RESIDENTE BRASILEIRA DOS LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR COMPANHIAS CONTROLADAS E COLIGADAS

60. A primeira infração tratada no TVF refere-se à tributação do lucro com bases universais pela residente brasileira (JBS S/A), ora recorrente, uma vez que, à época dos fatos (ano de 2013), mantinha diversas relações societárias com companhias situadas no exterior, direta ou indiretamente, controladas e coligadas.

61. A questão posta em discussão consiste em saber se a contribuinte adicionou à base de cálculo do IRPJ e CSLL no Brasil os lucros auferidos pelas empresas estrangeiras com quem se relacionava, bem como se tais empresas registraram corretamente os lucros nos respectivos países de residência.

62. Consta do Termo de Verificação Fiscal a informação de que a contribuinte adicionou à base cálculo do IRPJ e da CSLL o montante de lucros auferidos no exterior de R\$ 1.233.447.580,91, conforme se verifica no LALUR e nas fichas 09A linha 07 da DIPJ/Exercício 2014.

63. A administração tributária relata, porém, que *“a fiscalizada elaborou uma planilha (Anexo 1.6) denominada “Consolidação resultado 2013” para demonstrar a forma como chegou ao montante de lucros auferidos no exterior acima referido. Todavia, ao analisá-la, encontramos diversos erros e divergências na transcrição dos resultados das controladas (Anexo 1.2) para a mesma bem como no cálculo da proporção equivalente a participação da controladora nesses resultados”*.

64. Assim, o TVF aponta as principais divergências (com grifos):

Basicamente, encontramos dois tipos de divergência:

No primeiro, foi a utilização de valores muito inferiores e até mesmo negativos em relação ao Lucro apontado no demonstrativo.

No segundo, encontramos casos onde a linha “Current Income Tax” ao invés de conter valores de imposto a pagar, que reflete no sentido de diminuir o lucro do exercício, contém crédito de imposto que reflete no sentido de aumentar o lucro do exercício. Nesse sentido, **entendemos que o valor a ser trazido para fins de consolidação é o equivalente a somatória do lucro antes da taxação com o crédito de imposto**, até porque a fiscalizada pretende utilizar este crédito, **que tem origem na antecipação de recolhimento por estimativa**, para fins de compensação com o IRPJ/CSLL devidos no Brasil.

Em caso de prejuízo, o crédito de imposto reflete no sentido de diminuir esse montante.

65. Em suma, a administração tributária desconsiderou as antecipações de tributos pagos no exterior pelas companhias estrangeiras aos respectivos Fiscos dos países envolvidos, que representam adiantamento de tributos durante o ano, tal qual ocorre no Brasil a título de estimativas.

66. Objetivamente, a autoridade lançadora brasileira desconsiderou o pagamento diferido do tributo nos países em questão (tratado como “antecipos” ao Fisco), entendendo que o lucro das companhias estrangeiras não poderiam ser afetados pela antecipação de imposto durante o ano. É o que consta do TVF: *“entendemos que o valor a ser trazido para fins de consolidação é o equivalente a somatória do lucro antes da taxação com o crédito de imposto, até*

porque a fiscalizada pretende utilizar este crédito, que tem origem na antecipação de recolhimento por estimativa".

67. Verifica-se a necessidade de conversão do julgamento em diligência, para esclarecimentos dos dois pontos indicados na auditoria fiscal:

1º) Não há como identificar quais seriam os "valores muito inferiores" ao controle dos lucros auferidos pelas controladas diretas para fins de inclusão dos mesmos na base de cálculo do IRPJ e CSLL. Com efeito, o TVF não aponta critérios para validar ou invalidar os controles realizados pela contribuinte nem indica como foram feitos os respectivos ajustes, inclusive, não aponta correlação dos mesmos no LALUR.

2º) Também não é possível identificar a existência de "*casos onde a linha 'Current Income Tax', ao invés de conter valores de imposto a pagar, que reflete no sentido de diminuir o lucro do exercício, contém crédito de imposto que reflete no sentido de aumentar o lucro do exercício*". Nesse ponto, também não é possível verificar em que variáveis o valor consolidado é o equivalente à somatória do lucros antes da inclusão dos alegados créditos por antecipação do imposto (equivalente às estimativas pagas no Brasil), pois o cálculo não está evidenciado.

68. A contribuinte controverte o equívoco da análise fazendária, sob o fundamento de que o §7º do artigo 1º da Instrução Normativa SRF 213/02, ao determinar que "os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem", busca alcançar a grandeza contábil equivalente ao resultado da companhia antes dos tributos sobre o lucro, que é diferente do resultado líquido do exercício.

69. Com efeito, para cumprir a citada norma de apuração, deve-se antes promover o ajuste contábil de acordo com as normas internacionais de contabilidade (*International Financial Reporting Standards* (IFRS)), que são parametrizadas no Brasil pelas regras do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

70. O PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 2⁶, que trata das Apresentações das Demonstrações Contábeis, faz expressa diferenciação entre (a) o resultado da companhia antes dos tributos sobre o lucro e (b) resultado líquido do exercício, nos seguintes termos:

82. Além dos itens requeridos em outros pronunciamentos, a demonstração do resultado do período deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas, obedecidas também às determinações legais:

...

(f) em atendimento à legislação societária brasileira vigente na data da emissão deste Pronunciamento, a demonstração do resultado deve incluir ainda as seguintes rubricas:

(i) custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;

⁶ Que realiza Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 1 (IASB – BV 2011).

- (ii) lucro bruto;
- (iii) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
- (iv) resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- (v) resultado antes dos tributos sobre o lucro;**
- (vi) resultado líquido do período.** (Item alterado pela Revisão CPC 06)

71. Deve-se atentar que o trabalho de auditoria teria que levar em consideração o *resultado antes dos tributos sobre o lucro* lançados na contabilidade das controladas diretas onde a apuração foi realizada. O TVF informa que “Conforme documentos apresentados pela fiscalizada em resposta ao TI 01 (Anexos 1.2 e 1.6), elaboramos a **consolidação** abaixo baseada nos resultados obtidos pelas empresas controladas em suas atividades operacionais, no ano-calendário de 2013”, chegando aos seguintes resultados adicionados ao Lucro Real da contribuinte:

Controladas Diretas	Lucros Auferidos no Exterior antes dos Impostos	Prejuízos Acumulados Utilizados	Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL
JBS Holding GmbH	(222.387.581,76)		0,00
JBS Global Luxemburgo	2.225.056.679,33	-	2.225.056.679,33
JBS Global Investments S.A	(5.464.644,37)	-	0,00
JBS Slovakia Holdings sro	690.588,75	-	690.588,75
JBS Leather Itália	(338.104,94)	-	0,00
JBS Leather Paraguay	(12.898,75)	-	0,00
Columbus/Gideny	(21.188.817,00)	-	0,00
Seara Holding (Europe)	(7.485.480,00)	-	0,00
			2.225.747.268,08

72. Note-se que essa planilha dos Lucros Auferidos no Exterior antes dos Impostos é o resultado da consolidação, também no exterior, de todas as controladas indiretas que são detidas pelas companhias acima mencionadas. A auditoria fiscal expressamente quantifica os respectivos montantes consolidados:

Reference	Legal Entity	Country	% Part	(=) Profit Before Taxes R\$
1	JBS Holding GmbH	Austria	100%	-88.920.396,58
1.1	JBS Management Services GmbH	Austria	100%	-57.697,33
1.1.1	JBS Project Management GmbH	Austria	100%	-111.973.888,89
1.1.1.1	JBS Global Opportunities Inv Advisory	Cayman	100%	0,00
1.2	JBS Handels GmbH	Austria	100%	-187.063,60
1.2.1	Meat Snacks Partner LLC	EUA	50%	-14.055,60
1.2.2	JBS Middle East Dubai	EAU	100%	-883.491,50
1.2.3	JBS Holding Inc	BVI	100%	-8.981.528,40
1.2.3.1	Frigorifico Canelones S.A.	Uruguay	100%	-14.576.440,97
1.2.3.2	JBS Paraguay Srl	Paraguay	100%	24.757.022,92
1.2.3.2.1	Industria Paraguaya Frigorifica S.A.	Paraguay	100%	181.907,88
1.2.3.3	Trump Asia Enterprises	Hong Kong	100%	10.069.989,93
1.2.3.3.1	Trustful Leather Limited	Hong Kong	80%	0,00
1.2.3.3.2	Wonder Best Holding Company Limited	Hong Kong	100%	-1.475.562,80
1.2.3.3.2.1	Hai Feng wonder Best Leathergds Co LTD	China	100%	-11.743.187,46
1.2.3.4	Capital Joy	BVI	60%	-1.332.070,21
1.2.3.5	Nedhol Intl NV	AntilHoland	100%	0,00
1.2.3.5.1	Itaholb Int BV	Holanda	100%	-195.019,34
1.2.3.5.1.1	Rigamonti Salumificio S.p.A	Italia	100%	-17.056.059,81
				(222.387.541,76)
2.	JBS Global Luxemburg	Luxemburgo	100%	-1.601.153,85
2.1	Beef Snacks International BV	Holanda	100%	-1.519.138,62
2.1.1	Jerky Snack Brands, Inc	EUA	100%	271.741,60
2.2	JBS Global Beef Company SU Lda	Port, Ilha Mad	100%	1.870.514,65
2.2.1	JBS Global (UK) Limited	UK	100%	6.789.734,87
2.2.2	Cia Bras. De Carnes e Serv. S.A	Chile	100%	147.370,71
2.2.3	JBS Chile Ltda	Chile	100%	1.243,94
2.2.4	Arab JBS Ltd	Egito	100%	160.313,64
2.2.4.1	Friboi Egypt Company	Egito	100%	-38.575,37
2.3	Global Beef Trading SU Lda	Port, Ilha Mad	100%	6.822.640,88
2.4	JBS Toledo NV	Bélgica	100%	2.148.190,50
2.5	JBS Hungary Holdings Kft	Hungria	100%	-249.072,26
2.5.1	JBS USA Holdings, Inc	EUA	100%	-60.963.141,03
2.5.1.1	JBS USA LLC	EUA	100%	153.258.476,77
2.5.1.1.1	JBS Packerland, Inc	EUA	100%	-15.441.214,15
2.5.1.1.1.1	Cattle Production Systems, Inc	EUA	100%	368.722,28
2.5.1.1.1.1.1	Calf Source (JBS Wisconsin Properties)	EUA	100%	-574.437,03
2.5.1.1.1.2	JBS Five Rivers Cattle Feeding, LLC	EUA	100%	64.014.807,19
2.5.1.1.1.2.1	Northern Colorado Feed, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.2	JBS Souderton Inc	EUA	100%	-25.150.808,20
2.5.1.1.1.2.1	Skippack Creek Corp	EUA	100%	-2.482.329,25

2.5.1.1.1.2.2	Mopac of Virginia Inc	EUA	100%	353.070,00
2.5.1.1.1.2.2.1	Mountain View Rendering Co. LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.2.3	Moyer Distribution LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.3	JBS Green Bay Inc	EUA	100%	3.029.441,51
2.5.1.1.1.3.1	Packerland Distribution LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.1.3.2	JBS Carriers Inc	EUA	100%	-27.541.867,09
2.5.1.1.1.3.3	JBS Plainwell Inc	EUA	100%	71.218.490,18
2.5.1.1.1.3.4	JBS Tolleson Inc	EUA	100%	-7.781.413,41
2.5.1.1.2	JBS US Holding LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.2.1	JBS Holdco Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-74.840.919,86
2.5.1.1.2.1.1	S&C Australia Holdco Pty co.	Austrália	100%	-61.642.871,88
2.5.1.1.2.1.1.1	JBS Australia Pty Ltd	Austrália	100%	715.754.263,52
2.5.1.1.2.1.1.1.1	JBS Australia Pty Ltd	N. Zelândia	100%	0,00
2.5.1.1.2.1.1.2	Burcher Pty Ltd	Austrália	100%	0,00
2.5.1.1.2.1.2	ZM Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-482,47
2.5.1.1.2.1.2.1	Tatiara Meat Company Pty Ltd	Austrália	100%	639.092,41
2.5.1.1.2.1.2.1.1	Good Country Pty Ltd	Austrália	100%	-4.089,95
2.5.1.1.2.2	JBS Southern Holdco Pty Ltd	Austrália	100%	-768,81
2.5.1.1.2.2.1	JBS Southern Australia Pty Ltd	Austrália	100%	-8.219,98
2.5.1.1.2.2.1.1	Swift Australia (Southern) Pty Ltd	Austrália	100%	-20.634.855,89
2.5.1.1.2.2.1.2	Industry Park Pty Ltd	Austrália	100%	-498,22
2.5.1.1.2.2.1.3	Baybrick Ltd	Austrália	100%	-496,06
2.5.1.1.3	S&C Resale Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.4	Swift Refrigerated Foods S.A. de CV	México	100%	35.607,22
2.5.1.1.5	Kabushiki Kaisha SAC	Japão	100%	198.398,97
2.5.1.1.6	JBS USA Finance Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.7	Swift Brands Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.8	Swift Pork Company	EUA	100%	721.396.197,56
2.5.1.1.9	Swift Beef Company	EUA	100%	-499.804.013,93
2.5.1.1.9.1	Miller Brothers Co. Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.9.2	S&C International Sales Corp	EUA	100%	232.599,22
2.5.1.1.9.3	JBS Trading International	EUA	100%	0,00
2.5.1.1.10	JBS USA LLC PAC	EUA	100%	0,00
2.5.1.2	JBS USA Promotory Holding I LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.2.1	JBS USA Promotory I LLC	EUA	100%	1.885.451,16
2.5.1.3	JBS USA Promotory Holding II LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.3.1	JBS USA Promotory II LLC	EUA	100%	-110.301,42
2.5.1.4	Pilgrim's Pride Corporation	EUA	75,50%	757.619.148,53
2.5.1.4.1	Pilgrim's Pride of Nevada	EUA	100%	-18.830,40
2.5.1.4.1.1	PPC Marketing Ltd	EUA	100%	901.230,74
2.5.1.4.2	Dallas Reinsurance Company Ltd	Cayman	100%	0,00
2.5.1.4.3	Mayflower Insurance Company Ltd	Bermuda	100%	0,00
2.5.1.4.4	PFS Distribution Company	EUA	100%	-538.062,53
2.5.1.4.5	To-Ricos Distribution	Porto Rico	100%	1.249.786,40
2.5.1.4.6	To-Ricos Ltd	Porto Rico	100%	11.954.558,01
2.5.1.4.7	Southern Hens, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.8	Pilgrim's Pride Affordable Housing Corp	EUA	100%	-123.553,57
2.5.1.4.9	Merit Provisions, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.10	GC Properties GP	EUA	100%	-2.734.736,33
2.5.1.4.11	PAC Acquisition Corp	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.12	PPC Transportation Company	EUA	100%	-133.525,07
2.5.1.4.13	PPC of Alabama, Inc	EUA	100%	-8.596,62
2.5.1.4.14	Pilgrim's Pride Corp. of West Virginia, Inc	EUA	100%	92.050.521,94
2.5.1.4.15	Texas Eggs Products LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.16	GK Insurance Company	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.17	Luker, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.18	Nacrail, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.19	Avicola Pilgrim's Pride de Mexico S RL CV	México	100%	259.218.306,41
2.5.1.4.19.1	Operadora de Produtos Avícolas S RL CV	México	100%	160.948.377,80
2.5.1.4.19.1.1	Servicios Administrativos PPC S RL CV	México	100%	238.862,66
2.5.1.4.19.1.2	Inmobiliaria Avicola Pilgrim's Pride S RL	México	100%	2.293.095,89

2.5.1.4.19.1.3	Pilgrims Pride S RL CV	México	100%	144.176.169,17
2.5.1.4.19.2	POPSA3	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.19.3	POPSA4	EUA	100%	71.205,67
2.5.1.4.19.4	Carnes y Prod Avícolas de Mexico S RL CV	México	100%	60.092.830,57
2.5.1.4.19.4.1	Incubadora Hidalgo S RL CV	México	100%	21.444.900,88
2.5.1.4.19.4.1.1	Gallina Pesada S.A. de CV	México	52,60%	528.907,84
2.5.1.4.19.5	Gp Pilgrim's Pride Funding Holdgs S RL CV	México	100%	57.734.217,92
2.5.1.4.19.5.1	Commercializ de Carnes d Mexico S RL CV	México	100%	110.638.581,57
2.5.1.4.19.5.2	Grupo Pilgrim's Pride Funding S RL CV	México	100%	63.263,73
2.5.1.4.19.6	Pilgrim's Pride LLC	EUA	100%	-401.178.649,62
2.5.1.4.20	Pilgrim's Pride Corp. Foundation, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.21	Gold Kist Political Action for Farmers II	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.22	Pilgrim's Pride C. Political Action Comm, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.23	Valley Rail Services, Inc	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.23.1	Shenandoah Valley Railroad, LLC	EUA	100%	0,00
2.5.1.4.24	PPC Aviation	EUA	100%	0,00
2.5.1.5	Bertin USA Corporation	EUA	100%	20.354.918,75
2.5.1.5.1	International Food Packers LLC	EUA	100%	-552.758,79
2.5.1.5.2	JBS Food Canada, Inc	Canadá	100%	-34.921.357,86
2.5.1.5.2.1	Gibis Investments, Inc	Canadá	100%	0,00
2.5.1.5.2.1.1	Weddel Limited	Canadá	100%	2.409.629,25
2.5.1.5.3	Sampco Inc	EUA	100%	11.492.124,22
2.5.1.5.3.1	Sampco Meat Products, Inc	Canadá	100%	0,00
2.5.1.5.4	JBS Trading USA (Tupman)	EUA	100%	-617.568,08
				2.225.056.679,33
3	JBS Global Investments S.A	BVI	100%	-5.464.644,37
				(5.464.644,37)
4	JBS Slovakia Holdings sro	Eslováquia	100%	1.102.627,34
4.1	JBS Hungary Liquidity Management Kft	Hungria	100%	-180.439,99
4.2	JBS Leather Europe	Rep Tcheca	100%	-251.598,60
				690.588,75
5	JBS Leather Italia	Italia	100%	-338.104,94
5.1	JBS Matera	Italia	100%	0,00
				(338.104,94)
6	JBS Leather Paraguay	Paraguai	100%	-12.896,23
				(12.896,23)
7	JBS Investments GmbH	Austria	100%	0,00
				-
8	Columbus/Gideny	Holanda/Urug	100%	-21.188.817,00
				(21.188.817,00)
9	Seara Holding (Europe)	Holanda	100%	-7.485.480,00
				(7.485.480,00)
10	JBS Finance Ltd.	Cayman	100%	0,00
				-
11	JBS Finance II Ltd.	Cayman	100%	0,00
				-

73. Contudo, a contribuinte esclarece que o cálculo está errado. Aduz que, “no caso concreto, apesar de, em alguns exemplos, ter havido um crédito de IR reconhecido, a eventual receita como contrapartida do direito do ativo fiscal diferido – prevista no Pronunciamento Técnico CPC 32 – seria demonstrada na linha posterior ao “resultado antes dos tributos sobre o lucro”, sendo irrelevante, nos termos do §7º do do artigo 1º da Instrução Normativa SRF 213/02, para o resultado tributável no Brasil”.

74. Outrossim, informa que o Fisco teria considerado indevidamente a linha “Lucros Auferidos Antes dos Impostos” a partir de informações contidas na coluna “Lucros Após o Imposto de Renda”, apurando valores impróprios. A própria contribuinte cita alguns exemplos (com grifos):

A título de exemplo, vale conferir a apuração do resultado no exterior pela controlada Swift Australia (Southern) Pty Ltd. Conforme planilha demonstrativa elaborada pela ora Recorrente (fl. 2199) e demonstração de resultado anexa, a Swift Australia (Southern) Pty

Ltd apurou **prejuízo no montante de 29.565.809,01** (em R\$) antes dos tributos incidentes sobre o lucro.

Contudo, **o prejuízo considerado no Auto de Infração e pela r. decisão de 1ª instância foi de apenas R\$ 20.634.809,11, por considerar o lucro após o imposto de renda** – no caso em situação de “crédito” – em desacordo com o §7º do artigo 1º da IN 213/02. Confira-se:

SP SAO PAULO DERAT

Valores em Reais

Fl. 2199

Referência	Entidade Legal	País	Percentual de Participação	Lucro após o IR	Dividendos	Despesa/Receita de IR	Lucro antes dos Dividendos e IR	Lucro disponibilizado pela JBS S.A.	Lucro disponibilizado Auto de Infração	Diferença
02.02.04.01	Friboi Egypt Company	Egito	100,00%	(52.470,96)	-	(13.745,59)	(38.725,37)	(38.725,37)	(38.725,37)	150,00
02.05.01	JBS USA Holdings, Inc	EUA	100,00%	(60.963.141,03)	-	30.238.666,03	(91.201.807,05)	(91.201.807,05)	(60.963.141,03)	30.238.666,02
02.05.01.01.02.02.01.01	Swift Australia (Southern) Pty Ltd	Austrália	100,00%	20.634.855,69	-	8.930.953,32	29.565.809,01	29.565.809,01	20.634.855,69	8.930.953,32

Note-se que a quantia de R\$ 20.634.809,11 é considerada após o Imposto de Renda (receita de IR de R\$ 8.930.953,32), já que inclui a “receita” que é contrapartida do ativo diferido de IR do período. No v. acórdão de 1ª instância tal aspecto fica claro (fl. 8970):

Controlada	%	Lucro antes IR	Dividendos	IR	Lucro/Prejuízo Apurado		
					AI	Impugnante	DRJ
Friboi Egypt Company	100,0%	-38.725,37	0,00	-13.745,59	-38.575,37	-38.725,37	-38.725,37
JBS USA Holdings, Inc	100,0%	-91.201.807,05	0,00	30.238.666,03	-60.963.141,02	-91.201.807,05	-60.963.141,02
Swift Australia (Southern) Pty Ltd	100,0%	-29.565.809,01	0,00	8.930.953,32	-20.634.855,69	-29.565.809,01	-20.634.855,69

Aliás, examinando-se a referida tabela de modo completo percebe-se que a parcela da base de cálculo, exigida no AI, não cancelada pelo v. acórdão de 1ª instância, refere-se justamente à receita de IR (contrapartida de ativo diferido) acrescentada pelo AI. Um modo fácil de se visualizar tal aspecto é observar que o valor atribuído pela DRJ coincidiu com o valor atribuído pela ora Recorrente sempre que a “coluna” IR está “zerada”, ou há “saldo devedor” (apontado na coluna como uma grandeza negativa). Confira-se:

Controlada	%	Lucro antes IR	Dividendos	IR	Lucro/Prejuízo Apurado		
					AI	Impugnante	DRJ
Friboi Egypt Company	100,0%	-38.725,37	0,00	-13.745,59	-38.575,37	-38.725,37	-38.725,37
JBS USA Holdings, Inc	100,0%	-91.201.807,05	0,00	30.238.666,03	-60.963.141,02	-91.201.807,05	-60.963.141,02
Swift Australia (Southern) Pty Ltd	100,0%	-29.565.809,01	0,00	8.930.953,32	-20.634.855,69	-29.565.809,01	-20.634.855,69
Swift Pork Company	100,0%	343.391.191,37	2.515,51	378.005.006,19	721.396.197,56	343.388.675,86	721.393.682,05
Pilgrim's Pride of Nevada	75,5%	836.760,34	855.590,74	0,00	836.760,34	-14.216,95	-14.216,95
PPC Marketing Ltd	75,5%	901.230,74	0,00	0,00	901.230,74	680.429,21	680.429,21
PFS Distribution Company	75,5%	-538.062,53	0,00	0,00	-538.062,53	-406.237,21	-406.237,21
To-Ricos Distribution	75,5%	1.249.766,40	0,00	0,00	1.249.766,40	943.573,63	943.573,63
To-Ricos Ltd	75,5%	11.954.558,01	0,00	0,00	11.954.558,01	9.025.691,30	9.025.691,30
Pilgrim's Pride Affordable Housing Co	75,5%	-123.553,57	0,00	0,00	-123.553,57	-93.282,95	-93.282,95
GC Properties GP	75,5%	-2.734.736,33	0,00	0,00	-2.734.736,33	-2.064.725,93	-2.064.725,93
PPC Transportation Company	75,5%	-133.525,07	0,00	0,00	-133.525,07	-100.811,43	-100.811,43
PPC of Alabama, Inc	75,5%	-8.596,62	0,00	0,00	-8.596,62	-6.490,45	-6.490,45
Pilgrim's Pride Corp. of West Virginia	75,5%	92.059.521,94	0,00	0,00	92.059.521,94	69.504.939,06	69.504.939,06
Avícola Pilgrim's Pride de Mexico	75,5%	259.218.306,41	278.527.272,60	-624.605,71	259.218.306,41	-14.578.269,47	-14.578.269,47
Operadora de Produtos Avícolas	75,5%	160.948.377,80	160.950.674,66	0,00	160.948.377,80	-1.734,13	-1.734,13
Servicios Administrativos PPC	75,5%	236.682,66	0,00	-2.755.281,64	236.682,66	178.695,41	178.695,41
Immobiliaria Avícola Pilgrim's Pride	75,5%	2.293.095,69	0,00	-1.553.865,16	2.293.095,69	1.731.287,25	1.731.287,25
Pilgrims Pride SR L CV	75,5%	144.178.037,43	1.868,26	-40.176.494,58	144.178.037,43	108.853.007,72	108.853.007,72
POPSA4	75,5%	71.205,67	0,00	0,00	71.205,67	53.760,28	53.760,28
Carnes y Productos Avíc. Mexico	75,5%	60.092.830,57	60.093.085,45	0,00	60.092.830,57	-192,43	-192,43
Incubadora Hidalgo S RL CV	75,5%	21.444.900,88	10.642.667,62	-2.795.749,21	21.444.900,88	8.155.686,11	8.155.686,11
Grupo Pilgrim's Pride Funding Hold	75,5%	57.734.217,92	57.751.845,70	0,00	57.734.217,92	-13.308,97	-13.308,97
Commercializ. de Carnes México	75,5%	110.638.581,57	0,00	-3.237.559,73	110.638.581,57	83.532.129,09	83.532.129,09
Grupo Pilgrim's Pride Funding	75,5%	63.263,73	0,00	-11.745,94	63.263,73	47.764,12	47.764,12
Pilgrim's Pride LLC	75,5%	-401.178.649,62	0,00	-231.713.481,36	-401.178.649,62	-302.889.880,46	-302.889.880,46
JBS Food Canda, Inc	100,0%	-54.243.767,99	0,00	19.332.410,13	-34.911.357,86	-54.243.767,99	-34.911.357,86
Total					1.124.052.481,64	130.876.379,23	567.383.414,90

Aliás, a tabela acima revela que a Recorrente foi coerente, na aplicação de seu critério, ou seja, sempre apurou como valor “o resultado antes dos tributos sobre o lucro”, fosse ou

não favorável a ela, **ao passo que o Auto de Infração foi totalmente incoerente, invertendo o critério conforme fosse mais vantajoso à Fazenda Nacional.**

Ou seja, o Fisco não considerou uma base de cálculo determinada, fixa, mas alterou o critério de cômputo da base de cálculo conforme lhe fosse interessante.

Note-se, por exemplo, que, nos casos em que o IR era devedor, a Recorrente não excluiu essa despesa de sua base de cálculo, assim como o Auto de Infração também não. Ou seja, neste caso, a máxima de que o lucro tributável seria o “resultado antes dos tributos sobre o lucro”, desfavorável à Recorrente, prevaleceu tanto no cálculo do contribuinte, como no cálculo fazendário.

Por exemplo, na linha 01, referente Friboi Egypt Company, a Recorrente apresentou uma despesa de IRPJ R\$ 13.745,59. A Recorrente não excluiu tal “despesa” de seu resultado do exterior para fins de tributação no Brasil. E o Auto de Infração e a r. decisão de 1ª instância, neste caso, concordaram com o critério da Recorrente.

Contudo, o Fisco alterou seu critério quando o IR apresentava um ativo de imposto diferido (com receita de IR) e passando, a considerar, nesse caso, o “lucro após o IR”. Essa incoerência, contudo, não é aceitável: a base de cálculo não pode ter seu critério alterado, no mesmo lançamento, para beneficiar o Fisco.

75. O TVF não é suficientemente claro no sentido de demonstrar os critérios que foram considerados para consolidar o resultado a ser inserido no Lucro Real da recorrente. Em outras palavras, não há certeza se os lucros auferidos no exterior consideraram em toda a análise os “resultados antes dos tributos sobre o lucro” e se foram afetados pela distribuição de dividendos de outras companhias controladas indiretamente.

76. Entendo que se faz necessária a conversão do julgamento em diligência, a fim de que apresente analiticamente a consolidação dos lucros auferidos no exterior das controladas diretas antes dos impostos (inclusive os diferidos por adiantamento ou postergação), com os montantes de lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL no ano-calendário de 2013, levando em consideração escriturações contábeis/fiscais e respectivos elementos de controle e apuração das residentes do exterior e as da contribuinte.

INFRAÇÃO II – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR QUE AFETOU A MENOR O MONTANTE DO TRIBUTO PAGO NO BRASIL

77. A administração tributária glosou os créditos de Imposto de Renda pago no exterior que foram compensados no Brasil, que totalizaram o montante de R\$ 69.123.479,83, pelas seguintes razões (com grifos):

Analisando os procedimentos adotados pela intimada, constatamos que esta **não efetuou os cálculos na forma prevista pelo § 10 do art. 14 da IN SRF 213 de 07/10/2002 acima citada para a pretendida compensação bem como não apostilou ou comprovou o reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira do país em que foi devido o imposto relativo a todas as guias apresentadas, mas somente a uma parcela destas.**

Como resultado da análise de todos os documentos apresentados, cujos valores constam da lista intitulada “composição das guias 2013”, **fizemos uma série de observações a respeito das inconsistências encontradas em cada um destes documentos e geramos um arquivo PDF com base na referida lista onde constam todas as observações feitas, que foi denominado Doc.02** e que é parte integrante do processo.

As demonstrações financeiras apresentadas, **no tocante ao valor de imposto devido, invariavelmente não coincidem com os valores das respectivas guias apresentadas.**

A título de exemplo, sendo mais específico, em relação ao resultado obtido no ano de 2013 pela controlada Industry Park Pty Ltd, “Profit Before Taxes” = R\$ - 498,22 a fiscalizada informou um total de imposto pago no montante de R\$ 3.089.568,04. No Demonstrativo de Lucros e Prejuízos apresentado em resposta ao item 1.2 do TI 01, anexos 1.2 e 1.6 temos informado um imposto a pagar (Current Income Tax) no valor de R\$ 147,55.

Outro fato a ser observado **em relação a comprovantes de pagamento de impostos apresentados pela intimada em atendimento ao TI 01, item 1.11 (Resposta à Intimação - Anexo 1.11) indica que vários destes recolhimentos foram feitos a título de estimativa “Estimate”, alguns a título de “Corporate Franchise Tax Audit Assessment”, além de serem de competência de exercícios que vão de 2008 a 2013.** Como exemplo podemos citar a guia de código 028.001.06.13 da controlada JBS USA Holdings Inc.

Estes recolhimentos antecipados normalmente geram créditos a favor da respectiva controlada por ato da apuração do resultado do exercício correspondente. **Daí a imperativa necessidade de haver uma correlação entre os valores das guias e os valores apurados nas demonstrações financeiras como sendo devidos ao fisco de origem. Não é qualquer tipo de recolhimento que se presta a usar como “crédito” relativo a imposto de renda, incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, no ato da apuração do Lucro Real.** Neste sentido, a realização dos cálculos prescritos no § 10 da IN SRF 213/02 é condição “sine qua non” para o aproveitamento do imposto de renda pago no exterior para fins de compensação na apuração do imposto de renda no Brasil.

...

Como a fiscalizada apresentou diversas guias de recolhimento cuja competência remete a anos-calendário passados (2008 a 2012), e pretendeu utilizar suposto saldo de crédito de exercícios anteriores, fizemos a intimação (TI 02), no sentido que a **fiscalizada informasse onde mantinha o controle dos saldos de tributos sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital pagos no exterior a compensar com o que fosse devido no Brasil e que apresentasse estes saldos, vez que não mantinha esse controle na Parte B do LALUR,** conforme prescrito no § 15 do artigo 14 da Instrução Normativa citada acima.

Transcrevo abaixo, a resposta da fiscalizada à esta intimação:

1) “Esclarece que o valor de R\$ 307.870.838,38 é composto por créditos de guias dos anos calendários de 2011 e 2012, sendo que seu controle é mantido através de planilhas eletrônicas, que estão suportadas pelos documentos físicos consularizados”; 2) “Apresenta a composição das guias de 2011 conforme anexo 1.1 e ano-calendário 2012, anexo 1.2”.

Assim, **o que a fiscalizada classifica como “controle dos saldos” nada mais é do que a elaboração de “listas secas”** tal qual mencionamos no início deste tópico, nos moldes em que a fiscalizada apresentou no item 1.11, em resposta ao TI 01. Tais listas resumem-se no somatório de todos os recolhimentos ali contidos, independentemente da natureza ou competência (do ano-calendário) de cada um destes recolhimentos.

As listas referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012 já foram objeto de análise por parte da DRJ/SPO por ocasião da impugnação ao processo 16561-720.168/2017-76. Das fls. 9963 às fls. 9973 o julgador acata todos os nossos argumentos e ao final conclui o seguinte:

“Desta forma, por todas as razões de fato e de direito deduzidas neste voto, não é possível considerar a compensação/dedução do crédito de imposto pago no exterior, tanto de 2011, como em 2012”.

Sem um efetivo controle de saldos fica impossível do fisco checar a origem, a quantidade utilizada para fins de compensação e o estoque de créditos para futuras compensações.

Portanto, os recolhimentos informados não foram usados para fins de compensação.

78. A informação de que os créditos de impostos pagos no exterior, referentes aos anos-calendários anteriores (2011 e 2012), já teriam sido objeto de procedimento diverso (Processo nº 16561-720.168/2017-76) são verificáveis nos presentes autos. A autoridade fazendária relata que a DRJ teria apreciado impugnação diversa e negado os referidos créditos no processo citado.

79. Fazendo uma busca no site do CARF através da plataforma de jurisprudência denomina “VER”, verifica-se que o Processo nº 16561.720168/2017-76 foi objeto da resolução nº 1201.000-678 da Turma 1201, de 11 de outubro de 2019, de relatoria do Conselheiro Efigênio de Freitas Junior⁷, que determinou a conversão do julgamento em diligência para apurar a existência dos créditos ante o volume significativo de documentos a serem analisados, nos seguintes termos conclusivos:

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, determinar a conversão do julgamento em diligência para que a Unidade Local adote os seguintes procedimentos:

⁷ Disponível em https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/16561720168201776_6116918.pdf

- i) intimar o contribuinte a apresentar os valores de impostos pagos no exterior que pretende compensar nestes autos, os quais deverão ser discriminados por período, de forma organizada, e com a indicação das e-fls. do processo referentes à documentação comprobatória;
- ii) analisar e apurar os valores passíveis de compensação, analisar inclusive a regularidade dos valores apostilados; intimar o contribuinte quantas vezes for necessário para eventuais esclarecimentos, se for o caso;
- iii) verificar se os valores passíveis de compensação já foram compensados em períodos diversos;
- iv) elaborar relatório de diligência com indicação do montante passível e não passível de compensação, com as respectivas fundamentações;
- v) intimar a recorrente para se manifestar no prazo de trinta dias sobre o relatório de diligência; após, retornem os autos para julgamento.

80. Outrossim, a contribuinte junta aos autos a recente decisão do CARF que tratou dos créditos relacionados aos anos-calendários de 2011 e 2012, conforme petição de fls. 14274-14384 e decisão de fls. 14385 e seguintes.

81. A citada decisão está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PERT. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. DATA DE INDICAÇÃO. REFORMATIO IN PEJUS O Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), Lei nº 13.496, de 2017, é uma faculdade; cabe ao contribuinte aderir ou não às suas regras.

A IN RFB nº 1711, de 2017, ao regulamentar a matéria estabeleceu no § 3º do art. 13 que os montantes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL deveriam ser informados no prazo de consolidação, o qual ocorreu no período de 10 a 28 de dezembro de 2018, conforme IN RFB nº 1.855, de 2018. Somente após a indicação desses montantes tais créditos não mais poderiam ser utilizados sob qualquer forma ou a qualquer tempo. A não compensação de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL no lançamento de ofício, antes da indicação de tais créditos, além de contrariar o que foi pactuado, configuraria reformatio in pejus.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. APURAÇÃO. NORMAS DA LEGISLAÇÃO DO PAÍS DE DOMICÍLIO. DEMONSTRAÇÃO. NORMAS DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA. PROVA.

As filiais, sucursais e controladas devem demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira. Por outro lado, a apuração do lucro deve seguir a regra do país de domicílio. É a legislação do país de domicílio que vai determinar, por exemplo, se uma despesa é dedutível ou não; o que impacta diretamente o lucro. Não faria sentido a empresa sediada no exterior seguir o regime de apuração da legislação

brasileira. Todavia, a legislação brasileira pode exigir, e de fato exige, que tal lucro seja demonstrado de acordo com as normas brasileiras.

Para comprovar que o procedimento adotado está de acordo com as regras contábeis do país de domicílio, não basta apresentar Parecer, com tradução juramentada, elaborado por profissional inscrito na Ordem dos Advogados e associado à Câmara de Contadores da Áustria e contrato. É necessário elemento probatório tal qual documento emitido pela autoridade no Mercado Financeiro, equivalente à CVM no Brasil, ou pelo Fisco, que demonstre que a regra invocada está de acordo com o tratamento oficial do país de domicílio, no caso a Áustria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para permitir a compensação dos débitos apurados com impostos pagos no exterior, segundo o regime de competência, nos termos da diligência.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

82. Não é plenamente possível fazer correlação entre os montantes ali controvertidos e os que são objeto da presente análise, que é relativa ao ano-calendário de 2013, mas engloba períodos anteriores. Faz-se necessário esclarecer se os créditos aqui reclamados são objeto do processo anterior ou se parte dele não compõe aquele outro procedimento.

83. Contudo, as razões que levaram a administração tributária fundamentam-se na pretensa impossibilidade de evidenciar o controle dos pagamentos de Imposto de Renda no exterior, uma vez que a contribuinte não realizava tal controle na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

84. A contribuinte justificou que lucro tributável do exterior, auferido em 2011 e em 2012, era apurado de modo consolidado por investida. E realizava controles da referida apuração mediante planilhas apresentadas à fiscalização, posteriormente reproduzidas exemplificativamente na impugnação e no Recurso Voluntário, a saber:



CÁLCULO LUCRO REAL - ADIÇÃO LUCRO DO EXTERIOR - 2011						
Lucro Real da Controladora Brasileira em 2011 (606.401.635,35)						
Cálculo do IR antes do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	-				
Adicional de IRPJ	10%	-				
CSLL	9%	-				
Total do imposto	34%	-				
Lucro auferido no exterior		635.776.323,10				
Lucro Real após adição de Lucros do Exterior		(44.625.512,15)				
Cálculo do IR após a adição do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	-				
Adicional de IRPJ	10%	-				
CSLL	9%	-				
Total do imposto Apurado	34%	-				
IRPJ e CSLL Compensado no Exercício	-	-				
IRPJ e CSLL devido após Créditos de IRPJ e CSLL	-	-				
Subsidiária Direta						
	JBS Holding GmbH	JBS Global A/S	JBS Global Investments S.A.	JBS Slovakia Holdings sro	JBS Leather Italia	JBS Middle East Dubai
Lucros auferidos no exterior antes dos impostos	(4.970.902,55)	632.462.599,31	(41.340.332,61)	3.313.813,79	(3.559.955,08)	(289.856,20)
Prejuízos utilizados no exercício	-	-	-	-	-	-
Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL	-	632.462.599,31	-	3.313.813,79	-	-
Lucro Real após adição de Lucros do Exterior	-	632.462.599,31	-	3.313.813,79	-	-
Saldo de Ganhos Pagos no Exterior de Períodos Anteriores						
Impostos pagos no exterior - 2011	1.707.356,01	209.496.678,72		12.276.351,67	-	-
Limite de crédito de imposto a ser compensado	-	215.037.233,17	-	1.176.696,69	-	-
Impostos Excedente	1.707.356,01	84.459.435,55	-	11.406.654,99	-	-
IR devido após a adição de Lucros no Exterior (15%)						
Adicional de IR devido após a adição de Lucros no Exterior (10%)						
Total de IR devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de IR devido antes da adição de Lucros no Exterior						
Compensação com Impostos Pagos no Exterior						
Imposto de Renda a Pagar						
Crédito de imposto à Aproveitar com CSLL						
CSLL devido após a adição de Lucros no Exterior (9%)						
Total de CSLL devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de CSLL devido antes da adição de Lucros no Exterior						
Compensação com Impostos Pagos no Exterior						
Contribuição Social a Pagar						
CRÉDITO DE IMPOSTO						
						216.163.948,85



CÁLCULO LUCRO REAL - ADIÇÃO LUCRO DO EXTERIOR - 2012						
Cenário Atual						
Lucro Real da Controladora Brasileira		(398.656.958,35)				
Lucro auferido no exterior considerado em 2012		378.985.000,00				
Lucro Real = Lucro no exterior		(19.671.958,35)				
Cálculo do IR antes do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	-				
Adicional de IRPJ	10%	-				
CSLL	9%	-				
Total do imposto	34%	-				
Lucro auferido no exterior		487.338.636,81				
Lucro Real após adição de Lucros do Exterior		88.681.678,46				
Cálculo do IR após a adição do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	13.302.251,77				
Adicional de IRPJ	10%	8.844.167,85				
CSLL	9%	7.981.151,06				
Total do imposto Apurado	34%	30.127.770,68				
IRPJ e CSLL Compensado no Exercício	-	30.127.770,68				
IRPJ e CSLL devido após Créditos de IRPJ e CSLL	-	-				
Cenário Corrigido						
Lucro Real da Controladora Brasileira utilizado em 2012		(398.656.958,35)				
Cálculo do IR antes do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	-				
Adicional de IRPJ	10%	-				
CSLL	9%	-				
Total do imposto	34%	-				
Lucro auferido no exterior		487.338.636,81				
Lucro Real após adição de Lucros do Exterior		88.681.678,46				
Cálculo do IR após a adição do Lucro do Exterior	Alíquota	Imposto devido				
IRPJ	15%	13.302.251,77				
Adicional de IRPJ	10%	8.844.167,85				
CSLL	9%	7.981.151,06				
Total do imposto Apurado	34%	30.127.770,68				
IRPJ e CSLL Compensado no Exercício	-	30.127.770,68				
IRPJ e CSLL devido após Créditos de IRPJ e CSLL	-	-				
Subsidiária Direta						
	Bertin (JBS) Holding GmbH	JBS Global A/S	JBS Global Investments S.A.	JBS Slovakia Holdings sro	JBS Leather Italia	JBS Leather Paraguay
Lucros auferidos no exterior antes dos impostos	1.385.843,61	433.772.009,02	328.950,33	52.197.940,80	4.250.290,01	537,52
Prejuízos utilizados no exercício	(966.787,48)	-	(318.950,33)	-	(3.901.016,66)	-
Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL	1.018.854,13	433.772.009,02	-	52.197.940,80	349.273,35	537,52
Lucro Real após adição de Lucros do Exterior	1.018.854,13	433.772.009,02	-	52.197.940,80	349.273,35	537,52
Impostos pagos no exterior	5.196.499,80	310.466.505,28	-	206.704,13	246.773,96	-
Limite de crédito de imposto a ser compensado	254.713,53	108.443.002,25	-	209.704,13	87.318,84	-
Impostos Excedente	4.941.685,27	202.623.502,99	-	-	157.455,12	-
IR devido após a adição de Lucros no Exterior						
Adicional de IR devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de IR devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de IR devido antes da adição de Lucros no Exterior						
Compensação com Impostos Pagos no Exterior						
Imposto de Renda a Pagar						
Crédito de imposto à Aproveitar com CSLL						
CSLL devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de CSLL devido após a adição de Lucros no Exterior						
Total de CSLL devido antes da adição de Lucros no Exterior						
Compensação com Impostos Pagos no Exterior						
Contribuição Social a Pagar						
CRÉDITO DE IMPOSTO						
						316.117.680,13

85. Outrossim, constam dos autos mais de 14 mil páginas de anexos com a documentos contábeis, controles de apuração das controladas diretas e indiretas, além da composição de todas as guias tidas como consularizadas e respectivos valores (fls. 8900/8902), além do esforço probatório demonstrado junto ao Recurso Voluntário, que apresenta demonstrações financeiras e documentos contábeis de todas as controladas diretas 9035/9681 e comprovante das guias de recolhimento do imposto realizada no exterior e suas respectivas traduções (fls. 9886/14259).

86. Há evidente complexidade de natureza contábil que enseja dúvidas sensíveis à realização do julgamento no presente estado. Por outro lado, entendo que o ônus de realizar auditoria é da contribuinte, seja pela apresentação tardia de documentos, seja pela inexistência de controle no LALUR, hipótese que simplificaria a verificação dos referidos créditos.

87. Por outro lado, entendo que a formalidade imoderada em inadmitir verificar a existência dos créditos representaria evidente afronta à verdade material, a ensejar potencial enriquecimento sem causa do Fisco.

88. Fechar os olhos à realidade representa a mais alta injustiça. Para além disso, o precedente do CARF já citado neste voto chegou a idêntica solução, ante uma perspectiva fática semelhante à presente análise.

89. Assim, entendo que deve ser realizada diligência para que a unidade de origem da Receita Federal do Brasil adote os seguintes procedimentos:

EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO I

- a) Que apresente analiticamente a consolidação dos lucros auferidos no exterior das controladas diretas antes dos impostos (inclusive os diferidos por adiantamento ou postergação), com os montantes de lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL no ano-calendário de 2013, levando em consideração escriturações contábeis/fiscais e respectivos elementos de controle e apuração das residentes do exterior e as da contribuinte.

EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO II

- b) Intimar a contribuinte a demonstrar os valores de impostos pagos no exterior que pretende compensar nestes autos, os quais deverão ser discriminados por período, de forma organizada e com a indicação das fls. do processo referentes à documentação comprobatória, podendo apresentar outros que entender necessários, devendo segregar os créditos do imposto dos anos-calendários de 2011/2012 daqueles pagos em 2013;
- c) analisar se os créditos de 2011 e 2012 foram objeto de outra glosa ou compensação de períodos diversos, bem como se fazem parte do Processo nº 16561.720168/2017-76, correlacionando os resultados ali indicados, inclusive em relação à diligência realizada naquele feito;

- d) analisar e apurar os valores passíveis de compensação, inclusive a regularidade dos valores apostilados ou por possível comprovação por forma diversa, podendo intimar o contribuinte quantas vezes for necessário para eventuais esclarecimentos, se for o caso;
- e) elaborar relatório de diligência com indicação do montante passível e não passível de compensação, com as respectivas fundamentações;

AO FIM

- f) intimar a recorrente para se manifestar no prazo de trinta dias sobre o relatório de diligência, caso queira;
- g) após todas as providências, retornar os autos ao CARF, para realização de julgamento.

90. O julgamento do Recurso de Ofício ocorrerá em conjunto com a futura análise do Recurso Voluntário, ante a prejudicialidade de matérias que demandam o retorno de diligência.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Lizandro Rodrigues de Sousa** – Relator do voto vencedor da questão preliminar de nulidade material.

Em que pese o bem fundamentado voto do I. relator, divirjo em sua conclusão, preliminar à análise da sua proposta de necessidade de diligência, em que afirmou que há nulidade material dos autos de infração, em análise do cumprimento dos requisitos trazidos pelo art. 142 do CTN.

Ou seja, divirjo da afirmação do I. relator de que se constata nos lançamentos a ausência de motivação e de indicação clara das divergências dos resultados auferidos no exterior por controladas e coligadas.

Assim dispôs o relator, no voto apresentado em sessão desta Turma do CARF:

(...)

15. Note-se que a administração tributária, de fato, baseou-se nas informações da própria contribuinte acerca da consolidação dos lucros das empresas no exterior. Com base nessas informações, informa ter “gerado um arquivo PDF com base na referida planilha onde constam as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e

divergência na transcrição dos resultados, que foi denominado Doc.01 e que é parte integrante do processo”.

16. Não obstante, **tal arquivo não foi anexado ao processo**, bem como os cálculos realizados não estão reproduzidos nos autos. É dizer: **o referido “DOC.01”, que supostamente demonstraria as “observações individualizadas por controlada” não está nos autos!**

17. Consta, apenas, o totalizador dos “lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL”, conforme excerto abaixo:



Lucros a serem adicionados ao Lucro Real e à base da CSLL	Parcela do lucro já adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL	Diferença a ser adicionada ao Lucro Real e à base da CSLL
2.225.747.268,08	1.233.447.580,91	992.299.687,17

18. Contudo, não é possível identificar como tal montante foi alcançado. Não há indicação expressa no TVF e inexistente qualquer anexo que apresente tal auditoria. Ou seja: não há elementos para quantificar corretamente o valor do tributo a ser lançado, pois a base de cálculo não foi adequadamente identificada.

(...)

21. Entendo que o auto de infração é materialmente nulo. Por um lado, a ausência de informações que levaram o Fisco a computar a base de cálculo culmina em inegável cerceamento à defesa da contribuinte, pois torna inviável a compreensão dos critérios materiais para encontrar “erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados” (conforme indica o TVF) que não estão indicados nos autos.

22. Quais os “erros de cálculo”? Quais os montantes de lucros no exterior considerados? De quais empresas? Com quais percentuais? Mais ainda, quais os critérios utilizados?

23. Qual a “divergência na transcrição dos resultados”? Relacionado a quais companhias? Quais os valores considerados e os não considerados?

24. Não há documento produzido pela auditoria fiscal! O documento intitulado “DOC.01”, que deveria ter sido anexado ao TVF e dele fazer parte não foi juntado. É nele onde estariam “as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados”. Não é possível identificar tal documento no processo nem há planilha informativa que permita chegar às conclusões a que chegou a administração tributária.

É certo que o lançamento representa o título jurídico que confere à Fazenda a exigibilidade do crédito. Mas, a regular constituição do lançamento pressupõe procedimento administrativo que ao seu final permita comprovar (art. 142 do CTN):

- a) que foi efetuado por agente administrativo (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) competente para verificar a ocorrência do fato gerador;
- b) que determine a matéria tributável;
- c) que apure o montante do tributo devido;
- d) que identifique o sujeito passivo;
- e) que proponha a aplicação da penalidade cabível;
- f) que notifique o sujeito passivo do ato do lançamento constituído.

Ora, a determinação da matéria tributável (item “b” acima) inclui a valoração dos elementos que integram o fato concreto (base de cálculo) e a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido (HARADA, HARADA, 2019, pag. 232). Ficou claro que tratou o lançamento de omissão parcial de “*resultados obtidos pelas empresas controladas em suas atividades operacionais, no ano-calendário de 2013.*” (TVF, e-fl. 1704), na forma do art. 74 da Medida Provisória nº. 2.158-35/2001, que versa sobre a disponibilização de lucros auferidos por controladas ou coligadas no exterior (TVF, e-fl. 1721).

Já no início do TVF (e-fl. 1708) a autoridade administrativa especifica qual seria o valor consolidado que deveria constar declarado como o total dos resultados obtidos pelas empresas controladas no exterior no período (R\$ 2.225.747.268,08), e o valor a ser adicionado de ofício ao Lucro Real e à base da CSLL = R\$ 992.299.687,17, resultante da diferença entre aquele valor consolidado determinado após o procedimento de fiscalização e o valor declarado pela recorrente (R\$ 1.233.447.580,91).

O mesmo TVF especifica que chegou aquele valor consolidado através dos valores constantes das demonstrações de resultados de cada controlada apurados individualizadamente (e-fls 2334 e ss) e consolidados pela Recorrente (e-fls 2471 e ss) nos “documentos apresentados pela fiscalizada em resposta ao TI 01 (Anexos 1.2 e 1.6)”. É claro que o valor consolidado pelo Recorrente mostrou-se menor que o apurado e consolidado de ofício. A diferença, controlada por controlada, entre o valor considerado pela então Fiscalização e pela então Fiscalizada está descrito e individualizadamente motivado no demonstrativo “Consolidação de Resultado 2013” (e-fl. 2301). Observo que este documento é referido já na impugnação pela Impugnante (mesmo que citando a e-fl. 1732 e não a e-fl. 2301, razão pela qual não pode a Recorrente alegar seu desconhecimento), senão vejamos (e-fl. 1761):

No arquivo PDF (fl. 1732) mencionado no termo de verificação fiscal, a autoridade administrativa simplesmente incluiu “balões de comentários”, consignando sucintamente o valor do lucro e/ou prejuízo que, no seu entender, deveria ter sido considerado pela Impugnante na transcrição dos resultados auferidos no exterior. Confira-se, a título exemplificativo, a informação constante do “balão de comentário” da autoridade administrativa relativo ao resultado apurado pela Controlada JBS USA Holdings, Inc: “Valor do Prejuízo a ser trazido = (91.201.807,05) + 30.238.666,03 = (60.963.141,03) conf. doc. fls 45 do Anexo 1.2 e 1.6 da Solic Juntada de 11/12/2017 - Resp. à Intimação.” Não há nenhuma outra informação sobre o questionamento da autoridade administrativa.

E esse procedimento simplista e genérico foi adotado pela autoridade administrativa em relação a todas as transcrições de resultados no exterior questionadas nos autos de infração impugnados. A propósito, em relação ao questionamento de percentual de participação da Impugnante em resultados de controladas no exterior, a autoridade administrativa foi ainda mais econômica, limitando-se a indicar no “balão de comentário” que “Part 100% Vlr correto = 92.059.521,94”, como se verifica, por exemplo, no caso da controlada Pilgrim’s Pride Corp. of West Virginia, Inc.

Já o cálculo do somatório (R\$ 2.225.747.268,08) dos valores finais que deveriam ser declarados e a discriminação individualizada de cada resultado de controlada a ser tributado no

Brasil que somaram aquele valor consolidado foram descritos no próprio TVF (a partir do item 7, e-fls. 1704 a 1707).

Desta forma, com todas as vênias, não há a “ausência de informações que levaram o Fisco” a calcular a base de cálculo ou a motivação dessas diferenças que redundaram na majoração da base de cálculo, como afirma o relator. Isto porque, repito, “*as observações individualizadas por controlada sobre os erros de cálculo e divergência na transcrição dos resultados*” a que se refere o TVF (e-fl. 1708) estão, com motivação individual, na planilha intitulada Consolidação de Resultados (e-fl. 2301) e o somatório (R\$ 2.225.747.268,08) dos valores finais que deveriam ser declarados foi descrito, também discriminando individualizadamente o resultado a ser tributado no Brasil de cada controlada, na proporção de sua participação acionária, para apuração do Lucro Real no próprio TVF (e-fls. 1704 a 1707).

Sendo assim, não há a nulidade material na forma defendida pelo I. relator. Adianto que não se discute neste voto o mérito de cada omissão de resultado e a procedência total ou parcial do valor tributado (como, por exemplo, a discussão sobre a compensação do imposto pago no exterior e sua comprovação; a discussão sobre se os lucros auferidos no exterior a serem computados na determinação do Lucro Real e da base de cálculo de CSLL foram considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem; a discussão sobre se o tributo diferido deve ser reconhecido no resultado contábil do período; a discussão sobre se os dividendos devem ou não ser considerados na apuração do resultado da controlada que os recebeu (matéria do recurso de ofício)). Tais apreciações dar-se-ão em julgamento de mérito em data futura por esta mesma Turma, superada a preliminar de mérito que alegava o vício material que não se confirma.

Pelo exposto, voto por negar provimento à alegação de nulidade material no lançamento contestado.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa