



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



**Processo nº** 16682.900015/2019-04  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-001.033 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 13 de junho de 2024  
**Assunto** LUCROS NO EXTERIOR. LIMITES APROVEITAMENTO  
**Recorrente** REPSOL SINOPEC BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lias e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

## **Relatório**

Tratam os presentes autos do Pedido de Restituição/Ressarcimento – PER nº 25848.46102.290915.1.7.02-1570, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ relativo ao ano-calendário 2014 no valor original de R\$ 60.741.548,30.

Segundo a contribuinte, o crédito foi composto da seguinte forma:

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

Tabela I			
(+)	Imposto sobre o Lucro Real (à alíquota de 15% + adicional de 10%)	R\$	135.123.229,78
(-)	Incentivos Fiscais	R\$	2.876.059,23
(-)	Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	R\$	63.491.435,35
(-)	Imposto de Renda Retido na Fonte	R\$	799.946,02
(-)	Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	R\$	118.157.416,48
(-)	Imposto de Renda Mensal Compensado	R\$	10.539.921,01
(=)	<b>Saldo Negativo de IRPJ</b>	<b>-R\$</b>	<b>60.471.548,30</b>

O crédito formalizado no PER foi utilizado nas seguintes Declarações de Compensação – DCOMP para compensar débitos de responsabilidade da contribuinte:

DCOMP	Débitos declarados
25848.46102.290915.1.7.02-1570	R\$14.748.786,46
33820.51496.290915.1.7.02-2300	R\$19.568.909,76
30797.04857.290915.1.7.02-9164	R\$23.788.919,49
02531.62912.290915.1.7.02-4919	R\$3.788.473,56
33006.71297.060416.1.3.02-9100	R\$538,88
19877.68345.310516.1.3.02-8203	R\$2.127.789,66

No Despacho decisório n.º 2574446, a autoridade fiscal reconheceu parcialmente o direito creditório da contribuinte. Das parcelas que compunham o saldo credor, a fiscalização deixou de reconhecer somente parte do IR pago no exterior, conforme tabela abaixo:

	DCOMP	Despacho Decisório
IRPJ (lucro real)	R\$135.123.229,78	R\$135.123.229,78
Incentivos fiscais	R\$2.876.059,23	R\$2.876.059,23
IR devido	R\$132.247.170,55	R\$132.247.170,55
<b>IR pago no exterior</b>	<b>R\$63.491.435,35</b>	<b>R\$36.628.681,60</b>
IRRF	R\$799.946,02	R\$799.946,02
Estimativa IRPJ (pago)	R\$118.157.416,48	R\$118.157.416,48
Estimativa IRPJ (compensado)	R\$10.539.921,01	R\$10.539.921,01
<b>Saldo negativo IRPJ</b>	<b>-R\$60.741.548,31</b>	<b>-R\$33.878.794,56</b>

Em face do reconhecimento parcial do direito creditório, a fiscalização não homologou parte das compensações declaradas, conforme demonstrado a seguir:

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

DCOMP	Débitos declarados	Crédito original utilizado	Situação	Saldo devedor
25848.46102.290915.1.7.02-1570	R\$14.748.786,46	R\$14.208.850,15	Homologada	R\$0,00
33820.51496.290915.1.7.02-2300	R\$19.568.909,76	R\$18.681.536,78	Homologada	R\$0,00
30797.04857.290915.1.7.02-9164	R\$23.788.919,49	R\$988.407,63	Homol. parcialmente	R\$22.743.777,80
02531.62912.290915.1.7.02-4919	R\$3.788.473,56	R\$0,00	Não homologada	R\$3.788.473,56
33006.71297.060416.1.3.02-9100	R\$538,88	R\$0,00	Não homologada	R\$538,88
19877.68345.310516.1.3.02-8203	R\$2.127.789,66	R\$0,00	Não homologada	R\$2.127.789,66

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Na peça, de início, a contribuinte ressaltou que a fiscalização já havia reconhecido as parcelas correspondentes ao IRRF e às estimativas pagas e compensadas. Em relação à parcela do IR pago no exterior não reconhecida, aduziu:

- a) - **IR pago no exterior em 2013:** a contribuinte lançou duas alegações, a saber: (i) a fiscalização, ao analisar o crédito decorrente de IR pago no Exterior em 2013, teria utilizado a taxa de câmbio de compra do Euro, quando a legislação impõe a utilização da taxa de venda; (ii) o IR pago no exterior em 2013 foi utilizado para quitar estimativas de IRPJ e CSLL de novembro de 2014, nos termos do artigo 15 da IN SRF n.º 213/2002, conforme a seguinte tabela:

**TABELA III**

(+)	Total do Imposto Pago no Exterior em 2013 (v. TABELA II)	36.637.170,04
(-)	Liquidação com IRPJ de Novembro/2014	32.526.339,27
(-)	Liquidação com CSLL de Novembro/2014	4.110.830,77
(=)	<b>Saldo Remanescente</b>	-

- b) - **IR pago no exterior em 2014:** a contribuinte alegou que somente foi intimada a apresentar os comprovantes de IR pago no exterior relativos ao PER/DCOMP n.º 41261.59159.290915.1.7.03-7320, que trata exclusivamente de CSLL. Como o IR pago no exterior em 2014 foi utilizado exclusivamente para liquidar débito de IRPJ, não apresentou os documentos relativos ao crédito de saldo negativo de IRPJ. Juntou à manifestação de inconformidade os elementos de prova relativos ao IR pago no exterior em 2014. Reafirmou, também, a composição do crédito com a conversão para reais pela taxa de câmbio de venda do Euro.
- c) - **Total do IR pago no exterior em 2013 e 2014:** a soma do IR pago no exterior em 2013 e 2014 seria suficiente para o crédito ora em discussão, conforme tabela:

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

TABELA V

(+)	Total do Imposto Pago no Exterior informado na PER/DCOMP (v. TABELA I)	63.491.435,35
<del>(-)</del>	<del>Total do Imposto Pago no Exterior em 2013 (v. TABELA II e III)</del>	<del>32.526.339,27</del>
(-)	Total do Imposto Pago no Exterior em 2014 (v. TABELA IV)	30.965.096,08
(=)	<b>Diferença</b>	<b>0,00</b>

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente em primeira instância, conforme Acórdão n.º 01-36.646 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – DRJ/Belém.

Em síntese, a autoridade julgadora de primeira instância: (i) reconheceu que a fiscalização havia se equivocado ao utilizar a taxa de câmbio de compra para a conversão dos valores em Euros para Reais; (ii) considerou que o valor de R\$ 36.637.170,04 relativo ao IR pago no exterior em 2013 já havia sido inteiramente consumido com a quitação das estimativas de IRPJ e CSLL de novembro de 2014 e, portanto, não poderia integrar o saldo negativo de IRPJ; e (iii) reconheceu o direito ao IR pago no exterior, no valor de R\$ 30.965.096,08 em 2014, mas como esse montante era inferior ao originalmente reconhecido pela fiscalização (R\$ 36.628.681,60), não haveria mais nenhum valor a reconhecer.

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte apresentou recurso voluntário. Na peça recursal, a contribuinte registrou, inicialmente que o acórdão recorrido havia reconhecido a validade do IR pago no exterior em 2014 e havia deixado de validar o IR pago no exterior em 2013.

Em relação ao IR pago no exterior em 2013, a recorrente, além de reiterar as alegações lançadas na manifestação de inconformidade, cuidou de demonstrar que este não teria sido utilizado em duplicidade na composição do saldo negativo de IRPJ. Destaco excerto da peça recursal:

Ao contrário do que alega o v. acórdão recorrido, os valores de imposto de renda pagos no exterior em 2013 utilizados para liquidar débitos de IRPJ e CSLL apurados por estimativa em novembro de 2014 não foram incluídos em duplicidade na composição do Saldo Negativo de IRPJ de 2014.

Como se verifica dos Registros N620 e N630 da ECF 2015 da Recorrente, colacionados acima, o valor de imposto pago no exterior em 2013 utilizado para liquidar débito de IRPJ apurado por estimativa em novembro/2014 foi corretamente incluído no saldo de “Imposto de Renda Devido em Meses Anteriores”, enquanto o valor de imposto pago no exterior em 2014 foi também corretamente informado na linha de “Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimento e Ganhos de Capital”.

Ou seja, os créditos de impostos pago no exterior nos anos de 2013 e 2014 foram incluídos uma única vez no Saldo Negativo de IRPJ de 2014. E como dispõe a legislação mencionada acima, **é justamente o montante de imposto pago a maior por estimativa mensal ao longo do ano que compõe o Saldo Negativo de IRPJ**, independentemente de qual tenha sido a forma de recolhimento escolhida.

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

Ora, assim como os valores recolhidos por meio de DARF para liquidação das estimativas mensais compõem o Saldo Negativo da Recorrente em 2014, igualmente compõe este saldo o valor de imposto pago no exterior em 2013 que foi utilizado para liquidar a estimativa mensal apurada em novembro de 2014.

Repisa-se, as formas de pagamento escolhidas pela Recorrente para quitar os débitos apurados por estimativa mensal ao longo do ano, em nada alteram o fato de se ter apurado saldo negativo ao final do período. (grifos do original)

Após a interposição do Recurso Voluntário, a Recorrente peticionou nos autos (fls. 313/316) reiterando os termos do recurso, bem como juntando parecer elaborado pela Ernest & Young, no qual seus auditores externos expressamente confirmam que os valores de imposto pagos no exterior em 2013 e 2014 foram corretamente convertidos em reais, e indicados na ECF AC 2014 da Recorrente.

Em seguida, esta Turma converteu os autos em diligência, conforme Resolução n.º 1401-000.911 (fls. 464/473), por entender que o processo não estaria maduro para julgamento, determinando o retorno dos autos para a unidade da RFB de origem, com o objetivo de que a autoridade diligenciadora possa:

- a) trazer aos autos os elementos de prova necessários para a apuração dos limites de dedução de que trata o artigo 14 da IN SRF n.º 213/2002;
- b) refazer a apuração do limite de dedução do IR pago no exterior, considerando o direito aos créditos relativos ao IR pago no exterior em 2013 e 2014;
- c) elaborar relatório conclusivo sobre a dedução do IR pago no exterior, dentro dos limites apurados e a apuração de saldo negativo de IRPJ.

Em atendimento à diligência, foi apresentada a Informação Fiscal n.º 226/2023 (fls. 603/608), por meio da qual, a Autoridade de Origem teceu os seguintes apontamentos:

- a) Nos termos dos §§ 15 e 16 do art. 14 da Instrução Normativa SRF n.º 213/02, para que a pessoa jurídica possa utilizar os rendimentos auferidos no exterior, nos anos-calendário subsequentes, é preciso que ela calcule o montante do imposto a compensar e controle esse valor na parte B do LALUR;
- b) Que no entendimento da unidade de origem, esse cálculo deve ser feito antes do lançamento na parte B do LALUR, ou seja, esse cálculo deve ser feito no próprio ano-calendário no qual não foi possível a utilização e em hipótese alguma no ano-calendário em que vier a ser efetivamente utilizado;

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

- c) Que o parágrafo 20º do mesmo art. 14 reforça o entendimento da unidade de origem ao estabelecer que as parcelas do tributo que forem utilizadas em cada ano-calendário subsequente deverão ser baixadas da respectiva folha de controle no LALUR, ou seja, o valor inicial lançado no LALUR será reduzido gradualmente à medida que venha a ser efetivamente utilizado;
- d) Que a Recorrente não apurou lucro real positivo em 2013, e dessa forma, o imposto pago no exterior em 2013 foi utilizado no ano-calendário de 2014, e que o imposto passível de compensação, utilizando-se a taxa de câmbio correta, corresponde a R\$ 36.642.000,05;
- e) Que no entendimento dessa unidade de origem os créditos de IR pago no exterior de períodos controlados no LALUR não são passíveis de compensação com estimativas de IRPJ e CSLL para fins de formação de saldo negativo em anos-calendário subsequentes deve ser utilizado o limite de dedução com os valores dos lucros incluídos na apuração do lucro real do próprio ano-calendário 2014, que é o ano-calendário em que se busca apurar o Saldo Negativo de IRPJ objeto da DCOMP n.º 25848.46102.290915.1.7.02-1570, ora analisada;
- f) Que o cerne da questão é que a legislação de regência não estabelece uma ordem cronológica para utilização dos impostos pagos no exterior e que estão sendo controlados no LALUR, como é o presente caso no qual existem impostos pagos no exterior referentes a 02 (dois) anos-calendário (2013 e 2014), mas que no entendimento da Fiscalização o correto seria utilizar o imposto pago no exterior no ano-calendário 2014, respeitando-se o limite apurado para o ano-calendário de 2014, e depois, quando for possível, se utilizar o imposto pago no exterior no ano-calendário 2013;
- g) Que o limite apurado para o ano-calendário de 2014 corresponde ao valor de R\$ 30.965.096,08, e que partindo-se desse limite, chega-se ao montante do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2014 reconhecido nesta Diligência, de R\$ 28.215.209,04.
- h) Indicou precedente de julgamento desta mesma TO e de Relatoria do Cons. Carlos André Soares Nogueira que subsidiaria suas conclusões, o Acórdão 1401-004.116 (Caso AMBEV).

A Recorrente apresentou manifestação (fls. 620/626) à informação fiscal, informando que a autoridade fazendária descumpriu o que foi determinado na Resolução n.º 1401-000.911, notadamente por que não fez a apuração do limite de dedução do IR considerando o direito da Recorrente aos créditos relativos ao IR pago no exterior **em 2013**. Consignou que a Autoridade tentou, por vias transversas rediscutir o mérito do caso, na medida em que Resolução n.º 1401-000.911.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

Ademais, alegou que fiscalização considerou válido o direito da Recorrente ao IR pago no exterior em 2013, de modo que não cabe à autoridade julgadora – e tampouco à diligenciadora – glosar um crédito já reconhecido pela fiscalização, sob pena de violar o princípio da vedação à reforma da decisão em prejuízo à impugnante, e desbordar o limite da cognição do julgador de primeira instância.

Por fim, afirmou que a autoridade diligenciadora não atendeu à determinação do CARF e deixou de apresentar os documentos solicitados (escrituração contábil, fiscal e a DIPJ), de modo que coube a própria Recorrente, proceder a juntada dessa documentação como forma de viabilizar a conferência da memória de cálculo apresentada.

Em seguida os autos foram encaminhados para julgamento.

Ato contínuo, em 07/06/2024 o Recorrente protocola petição em que informa:

A esse respeito, a Recorrente vem informar que, paralelamente à tramitação dos presentes autos, a RFB também instaurou o Processo Administrativo n.º 16682.900016/2019-41 para examinar o pedido de compensação formulado no PER/DCOMP n.º 41261.59159.290915.1.7.03-7320, entre o saldo negativo da CSLL apurado pela Recorrente em 31.12.2014 e débitos de IRPJ e CSLL.

Depreende-se dos autos do Processo Administrativo n.º 16682.900016/2019- 41 que sua discussão de fundo é a mesma que a tratada neste feito, mas no tocante à CSLL. Com efeito, (i) o r. despacho decisório proferido naqueles autos também deixou de homologar parte do crédito da Recorrente relativo ao imposto pago no exterior; e (ii) a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente foi rejeitada pela 5ª Turma da DRJ/BEL, sob o entendimento de que o imposto do ano-calendário 2013 pago no exterior não poderia integrar o saldo negativo de CSLL, na medida em que já teria sido aproveitado para compensar as estimativas de IRPJ e CSLL em novembro de 2014.

Ocorre que, em sessão de julgamento do dia 14.3.2024, esse E. CARF deu integral provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente no Processo Administrativo n.º 16682.900016/2019-41, por unanimidade de votos, para homologar o direito creditório originalmente declarado na compensação levada a efeito (Doc. 1).

O v. acórdão em questão, atento às circunstâncias que envolvem o caso, apurou que não houve a utilização em duplicidade do pagamento do imposto pago no exterior, o que restou efetivamente comprovado nas escriturações fiscais da Recorrente.

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

Necessário ressaltar que apesar do pano de fundo da matéria em debate ser controvertido no âmbito deste Conselho, no que se refere à possibilidade de quitação de estimativas com imposto pago no exterior e utilização do imposto em anos calendários seguintes, o deslinde da questão objeto do presente processo tem a nosso ver análises de cunho processual que devem ser bem compreendidas, especialmente no que se refere à efetiva matéria devolvida à análise desta TO.

Digo isso porque, apesar do relatório de diligência citar o precedente firmado por esta própria TO (Acórdão 1401-004.116), cuja relatoria também foi do Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, não há qualquer contradição com a resolução proposta por esta TO.

Para esclarecer tal ponto, e tendo o então Relator feito um brilhante recorte do que efetivamente foi devolvido à análise desta TO, peço vênha para reproduzir trecho do seu voto na Resolução n.º 1401-000.911:

*(início transcrição)*

*À partida, parece-me oportuno, para elucidar a matéria objeto da presente lide, relembrar o teor da decisão administrativa consubstanciada no Despacho Decisório n.º 2574446 e suportada pela Informação Fiscal lavrada pela autoridade administrativa da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC/RJO.*

*A autoridade administrativa, ao examinar a composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2014 deixou de confirmar tão-somente parte do IR pago no exterior, conforme tabela abaixo:*

	<i>DCOMP</i>	<i>Despacho Decisório</i>
<i>IRPJ (lucro real)</i>	<i>R\$135.123.229,78</i>	<i>R\$135.123.229,78</i>
<i>Incentivos fiscais</i>	<i>R\$2.876.059,23</i>	<i>R\$2.876.059,23</i>
<i>IR devido</i>	<i>R\$132.247.170,55</i>	<i>R\$132.247.170,55</i>
<i>IR pago no exterior</i>	<i>R\$63.491.435,35</i>	<i>R\$36.628.681,60</i>
<i>IRRF</i>	<i>R\$799.946,02</i>	<i>R\$799.946,02</i>
<i>Estimativa IRPJ (pago)</i>	<i>R\$118.157.416,48</i>	<i>R\$118.157.416,48</i>
<i>Estimativa IRPJ (compensado)</i>	<i>R\$10.539.921,01</i>	<i>R\$10.539.921,01</i>
<b><i>Saldo negativo IRPJ</i></b>	<b><i>-R\$60.741.548,31</i></b>	<b><i>-R\$33.878.794,56</i></b>

*Vale destacar que a parcela de IR pago no exterior que foi reconhecida pela autoridade administrativa corresponde ao IR pago no exterior em 2013, embora tenha sido apurada, conforme reconhecido pela própria DRJ/Belém, com base na taxa de câmbio de compra do Euro, ao invés da taxa de venda, conforme determina a legislação de regência.*

*Para que não parem dúvidas acerca da parcela que foi deferida pela fiscalização, reproduzo parte da Informação Fiscal:*

**Ressalta-se que o imposto exigido no exterior foi pago em 2013 e, pelo fato contribuinte não ter apurado lucro real positivo em 2013 (-69.961.906,07), tal valor foi compensado em 2014, conforme permissão contida no §15 do artigo 14 da Instrução Normativa SRF n.º 213, de outubro de 2002.**

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

[...]

Da análise dos demais documentos comprobatórios apresentados, chaga-se aos montantes de IR pago no exterior **confirmado** de **R\$ 36.628.681,60**, conforme os cálculos descritos nas TABELAS III a V abaixo:

**TABELA III**

(A)	(B)	(C) = (A x B)	(D)	(E) = (C x D)
LAIR na Moeda Original	Taxa de Câmbio em 31/12/2014	Lucro em Real	Participação da Empresa	Lucro Líquido que a Empresa faz jus
79.038.000,00	2,342000	185.106.996,00	1,00000000	<b>185.106.996,00</b>

Obs: Taxa de câmbio conforme § 4º do artigo 25 da Lei n.º 9249, de 26 de dezembro de 1995 (fonte do site do BACEN).

**TABELA IV**

(A)		(B)	(C) = (A x B)	(D)	(E) = (C x D)
Valor do Imposto na Moeda Original	Data do Pagamento	Taxa de Câmbio	Imposto em Real	Participação da Empresa	Imposto Passível de Compensação
1.681.600,20	28/02/2013	2,582400	4.342.564,36	1,00000000	4.342.564,36
1.681.600,20	26/03/2013	2,581800	4.341.555,40	1,00000000	4.341.555,40

Documento de 18 página(s) assinado digitalmente.

1.681.600,20	26/04/2013	2,603900	4.378.718,76	1,00000000	4.378.718,76
1.303.100,55	28/05/2013	2,652500	3.456.474,21	1,00000000	3.456.474,21
1.303.100,55	28/06/2013	2,881700	3.755.144,85	1,00000000	3.755.144,85
1.303.100,55	26/07/2013	2,984200	3.888.712,66	1,00000000	3.888.712,66
1.303.100,55	28/08/2013	3,133000	4.082.614,02	1,00000000	4.082.614,02
1.303.100,55	27/09/2013	3,054200	3.979.929,70	1,00000000	3.979.929,70
1.303.100,55	28/10/2013	3,011300	3.924.026,69	1,00000000	3.924.026,69
300.000,00	02/12/2013	3,172800	951.840,00	1,00000000	951.840,00
-145.623,90	27/12/2013	3,247400	-472.899,05	1,00000000	-472.899,05
13.017.780,00			36.628.681,60	1,00000000	<b>36.628.681,60</b>

Obs: Taxa de câmbio conforme § 3º do artigo 26 da Lei n.º 9249, de 26 de dezembro de 1995 (fonte do site do BACEN).

**TABELA V**

(A)	(B)	(C) = (A x B)		
LAIR que a Empresa faz jus	Alíquota do IRPJ	inciso II § 10 art. 14 IN SRF 213/2002	inciso I § 10 art. 14 IN SRF 213/2002	§ 11 art. 14 IN SRF 213/2002
185.106.996,00	0,25	46.276.749,00	36.628.681,60	<b>36.628.681,60</b>

*Diante da decisão administrativa, vê-se que a contribuinte não teve o direito creditório reconhecido em duas matérias: (i) a diferença entre a taxa de câmbio de compra e de venda em relação ao IR pago no exterior em 2013; e (ii) a falta de comprovação do IR pago no exterior em 2014.*

*Penso, portanto, que a contribuinte, ao apresentar a manifestação de inconformidade, submeteu à apreciação do julgador de primeira instância tão somente essas duas matérias.*

*Entretanto, quanto ao IR pago no exterior em 2013 a autoridade julgadora reexaminou a apuração feita pela autoridade fiscal da RFB e concluiu que a contribuinte teria utilizado o IR pago no exterior em 2013 em duplicidade, uma para a compensação com as estimativas mensais e outra para a composição do saldo negativo. Transcrevo trecho do acórdão recorrido:*

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.900015/2019-04

*Em consulta a ECF 2015, ano-calendário 2014, confirmou-se que a recorrente utilizou o imposto pago no exterior em 2013 para compensar estimativas de IRPJ e CSLL em novembro/2014, conforme abaixo demonstrado:*

Período de Apuração	IRPJ devido no mês (R\$)	(-) Imposto pago no Exterior (R\$)	Imposto de Renda a Pagar
Novembro/2014	32.526.339,27	32.526.339,27	0,00
Dezembro/2014	0,00	30.965.096,08	-60.741.548,30

Período de Apuração	CSLL devida no mês (R\$)	(-) Imposto pago no Exterior (R\$)	Imposto de Renda a Pagar
Novembro/2014	11.682.886,91	4.110.830,77	7.572.056,14

[...]

*Verificou-se, portanto, que os impostos pagos no exterior no ano-calendário 2013, da forma como declarado nos PERDCOMPs 25848.46102.290915.1.7.02- 1570 e 41261.59159.290915.1.7.03-7320, foram utilizados duas vezes para compor o Saldo Negativo de IRPJ e o Saldo Negativo de CSLL: uma como abatimento das estimativas a recolher parcela (Pagamentos) e outro como parcela direta de composição do saldo negativo (parcela IR EXTERIOR).*

[...]

*Desta forma, o valor de R\$ R\$ 36.637.170,04, correspondente ao Imposto pago no Exterior no ano-calendário 2013 não pode integrar a parcela IR EXTERIOR para compor o Saldo Negativo de IRPJ, conforme declarado no PERDCOMP 25848.46102.290915.1.7.02-1570, por já ter sido aproveitado para compensar as estimativas de IRPJ e de CSLL no período de apuração novembro/2014.*

*Por outro lado, ao examinar a decisão recorrida, vejo que a autoridade julgadora acolheu as alegações da impugnante nas duas matérias. Destaco excerto do acórdão a quo:*

*- quanto à utilização da taxa de câmbio:*

*A recorrente tem razão no que se refere à taxa de câmbio utilizada para efetuar os cálculos constantes das Informações Fiscais às fls. 1.522 a 1.539 e das 1.540 a 1.555 do processo nº 16682.721.112/2012-58.*

*Ou seja, foi utilizada a taxa de câmbio para compra em confronto com o previsto no o § 3º do art. 26 da Lei nº 9.249/1995, o qual determina a utilização da taxa de câmbio para venda.*

*- quanto à comprovação do IR pago no exterior em 2014:*

*Apesar da não apresentação dos Balancetes Financeiros da controlada, em consulta à ECF 2015, ano-calendário 2014, verificou-se que a recorrente declarou ter recebido R\$ 183.300.450,29 a título de Lucros Disponibilizados no Exterior (Registro M300 - Linha 10), bem como apresentou os documentos comprobatórios do Imposto pago no Exterior (fls. 105 a 110), observando as formalidades exigidas pela Instrução Normativa SRF nº 213/2002.*

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.900015/2019-04

*Assim sendo, e utilizando a taxa de câmbio para venda, a recorrente apurou o valor de R\$ 30.965.096,08 a título de imposto pago no exterior no ano-calendário 2014 (Tabela IV, às fls. 23).*

*[...]*

*Desta forma, o imposto a compensar no ano-calendário 2014, referente ao imposto pago no exterior no ano-calendário 2014, remonta a R\$ 30.965.096,08.*

*Conforme já exposto, não há óbice para a utilização deste valor para compor o Saldo Negativo de IRPJ do período 01/01/2014 a 31/12/2014, tendo em vista não ter sido utilizado para liquidar estimativas no ano-calendário 2014.*

*Vale lembrar, em síntese, que a DRJ/BEL (i) invalidou a utilização do IR pago no exterior em 2013 (que havia sido reconhecida pela fiscalização); (ii) validou a utilização do IR pago no exterior em 2014 (que não havia sido validada pela fiscalização); (iii) reconheceu o direito a apurar os montantes conforme o valor de venda da moeda; e (iv) manteve o valor de IR pago no exterior a compensar dentro do limite apurado inicialmente pela fiscalização (apesar de ter apurado um montante inferior) para evitar o efeito de reforma em prejuízo da impugnante.*

*Penso que a decisão da instância de piso deva ser reformada.*

*Na espécie, a utilização do IR pago no exterior em 2013 não foi glosada pela fiscalização. Destarte, esta matéria não foi submetida à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância por meio da manifestação de inconformidade. A matéria simplesmente está fora dos limites da lide e não poderia ter sido reapreciada pela DRJ/Belém.*

*Penso que a vedação da reforma da decisão em prejuízo da impugnante (“reformatio in pejus”) não se resume ao montante que havia sido deferido pela autoridade administrativa, mas às matérias que foram indeferidas pela fiscalização. Assim, penso que desborda da competência da autoridade julgadora administrativa realizar um amplo reexame do ato administrativo (Despacho Decisório), limitado apenas pelo montante inicialmente deferido.*

*Como dito, a fiscalização considerou válido o aproveitamento do IR pago no exterior em 2013. Portanto, não foi em razão desta matéria que a contribuinte se insurgiu e instaurou o contencioso fiscal.*

*Destarte, cabe às autoridades julgadoras confirmarem ou rejeitarem o ato administrativo nas matérias que resultaram no indeferimento parcial do pleito creditório. No caso sob exame, a diferença na apuração do IR pago no exterior em 2013 entre a taxa de câmbio de compra e de venda e a falta de comprovação do IR pago no exterior em 2014.*

*Sobre a matéria, recorro aos ensinamentos de Gilson Wessler Michels (MICHELS, Gilson Wessler. Processo Administrativo Fiscal: litigância tributária no contencioso administrativo. São Paulo: Cenofisco, 2018. p.32 – 33):*

*Dentro desse quadro, na medida em que a lei estabelece ao contribuinte o poder de iniciativa processual e de delimitação do objeto do processo (este sob pena de preclusão acerca das questões não alegadas), por óbvio que se há de ter a contrapartida na atuação da Administração: se ao contribuinte não é lícito se valer da negação geral, também não é lícito à Administração Judicante ir para além dos motivos do ato administrativo contestado. Se o contribuinte tem que definir/especificar*

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.900015/2019-04

*suas causas de pedir, não podem os órgãos julgadores administrativos produzir novos fundamentos para a manutenção do ato contestado.*

*É preciso ter em conta, aqui, aquilo que bem ressalta Alberto Xavier acerca do critério que se deve ter em conta na definição da natureza dos recursos administrativos. A partir da distinção entre o recurso do tipo reexame (no âmbito do qual o recurso tem por fim a plena reapreciação da questão decidida pelo órgão a quo, representando um julgamento ex novo do litígio – recurso renovatório) e o recurso do tipo revisão (no âmbito do qual o recurso tem por objeto exclusivo a apreciação do ato recorrido, limitando-se à verificação da correção ou incorreção do ato impugnado – recurso eliminatório), destaca o doutrinador que a opção por um ou outro modelo está indissociavelmente ligada à extensão da competência da autoridade ad quem e aos limites dos poderes de cognição do órgão de julgamento.*

[...]

*O que resulta dessa distinção é que, na medida em que no contencioso administrativo brasileiro foi adotada a separação entre órgãos de lançamento (Administração Ativa) e órgãos de julgamento (Administração Judicante), não sendo dada a esses a competência para praticar os atos primários de que são exemplos o lançamento e o despacho denegatório do pleito repetitório, mas sim de praticar o ato secundário de reapreciação daqueles atos primários, só podem os órgãos julgadores administrativos prolatar decisões na esfera das quais anulam ou confirmam, parcial ou integralmente, o ato contestado (modalidade revisão), e jamais decisões nas quais substituem tal ato (modalidade reexame).*

*Na esteira dessas lições, concluo que o indeferimento do crédito decorrente do pagamento de IR no exterior em 2013 desbordou do limite da cognição do julgador administrativo de primeira instância.*

*Esta razão é suficiente para a reforma da decisão recorrida. Entretanto há outros pontos a considerar.*

*Conforme visto, a DRJ/BEL reconheceu o direito de a contribuinte utilizar o crédito de IR pago no exterior em 2014 para formar o saldo negativo de IRPJ em 2014. Contudo, esse reconhecimento não alterou o montante que já havia sido reconhecido originalmente pela fiscalização. Por essa razão, o montante reconhecido pela DRJ/BEL manteve-se dentro do limite para a dedução do IR pago no exterior conforme previsão do artigo 14 da IN SRF nº 213/2002. Vejamos o exame do limite de dedução feito pela autoridade julgadora de piso:*

(A)	(B)	(C) = ( A x B )		
LAIR 2014 (R\$)	Alíquota do IRPJ	inciso II § 10 art. 14 IN SRF 213/2002	inciso I § 10 art. 14 IN SRF 213/2002	§ 11 art. 14 IN SRF 213/2002
183.300.450,29	0,25	45.825.112,57	30.965.096,08	30.965.096,08

*Ora, de acordo com a fundamentação acima exposta, é de se reconhecer a possibilidade de deduzir do IRPJ os montantes de IR pagos no exterior em 2013 e 2014. Essa constatação implica, necessariamente, a reapuração do limite de dedutibilidade que, segundo a DRJ/BEL, seria de R\$ 30.965.096,08.*

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

*Todavia, observo que, nos autos, não constam a escrituração contábil e fiscal, bem como a DIPJ que foi analisada pela fiscalização. A falta desses elementos de prova prejudicam sobremaneira a liquidez e certeza da apuração do crédito a que teria direito a recorrente.*

*Vale notar que o a Informação Fiscal de fls. 79 a 96 foi lavrada no processo n.º 16682.721112/2012-58 e os elementos de prova daquele processo não foram juntados nos presentes autos.*

*Assim, considero que o processo não esteja maduro para ser julgado.*

*Desta forma, proponho a conversão do julgamento em diligência para que os autos sejam remetidos para a unidade da RFB de origem para que a autoridade diligenciadora possa trazer aos autos os elementos de prova necessários para a apuração do limite de dedução de que trata o artigo 14 da IN SRF n.º 213/2002, considerando que o IR pago no exterior em 2013 e 2014 deverão ser considerados na formação do saldo negativo ora sob exame.*

*Após a diligência, a contribuinte deverá ser intimada a se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, o processo deverá retornar para julgamento.*

*(término da transcrição)*

Ora, é sabido que as conclusões a que esta TO chegou quanto à necessidade de reforma da decisão não são insuperáveis na medida em que o retorno de diligência devolve toda matéria para análise.

Entretanto, este novo Relator designado continua concordando com as razões a que esta TO chegou naquela oportunidade. E digo isso com tranquilidade e com a convicção de que não há nenhuma contradição com o precedente citado pela autoridade diligenciadora, no qual acompanhei o então relator e também permaneço convicto da sua correção.

Isto porque, entendo que a matéria que chega a análise desta TO supera aqueles pontos controvertidos analisados no precedente indicado.

Como muito bem ressaltado, a fiscalização considerou válido o aproveitamento do IR pago no exterior em 2013. Portanto, não foi em razão desta matéria que a contribuinte se insurgiu e instaurou o contencioso fiscal.

Desta feita, caberia às autoridades julgadoras confirmarem ou rejeitarem o ato administrativo nas matérias que resultaram no indeferimento parcial do pleito creditório. No caso sob exame, a diferença na apuração do IR pago no exterior em 2013 entre a taxa de câmbio de compra e de venda e a falta de comprovação do IR pago no exterior em 2014.

Por sua vez, a DRJ/BEL (i) invalidou a utilização do IR pago no exterior em 2013 (que havia sido reconhecida pela fiscalização); (ii) validou a utilização do IR pago no exterior em 2014 (que não havia sido validada pela fiscalização); (iii) reconheceu o direito a apurar os montantes conforme o valor de venda da moeda; e (iv) manteve o valor de IR pago no exterior a

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

compensar dentro do limite apurado inicialmente pela fiscalização (apesar de ter apurado um montante inferior) para evitar o efeito de reforma em prejuízo da impugnante.

Em razão disso concluímos que o indeferimento do crédito decorrente do pagamento de IR no exterior em 2013 extrapolou o limite da cognição do julgador administrativo de primeira instância. O que seria suficiente para a reforma da decisão recorrida.

Entretanto, a DRJ/BEL reconheceu o direito de a contribuinte utilizar o crédito de IR pago no exterior em 2014 para formar o saldo negativo de IRPJ em 2014 (fato não mais discutível como buscou a autoridade diligenciadora). Contudo, esse reconhecimento não alterou o montante que já havia sido reconhecido originalmente pela fiscalização. Por essa razão, o montante reconhecido pela DRJ/BEL manteve-se dentro do limite para a dedução do IR pago no exterior conforme previsão do artigo 14 da IN SRF n.º 213/2002.

Assim, o que se vê é que a própria fiscalização e a DRJ já reconheceram a possibilidade de deduzir do IRPJ os montantes de IR pagos no exterior em 2013 e 2014, bem como a possibilidade de quitação das estimativas (matéria não recolocada em debate). Essa constatação implicaria, necessariamente, a reapuração do limite de dedutibilidade que, segundo a DRJ/BEL, seria de R\$ 30.965.096,08.

Entretanto, diante da ausência da escrituração contábil e levando-se em consideração a divergência entre os limites apurados considerando-se o IR pago no exterior em 2014 ou incluindo-se também o de 2013, entendeu por bem esta TO converter o processo em diligência.

Por sua vez, da análise do relatório fiscal, entendo assistir razão ao Recorrente em sua manifestação quando aduz que a autoridade diligente se afastou um pouco do determinado pela resolução, trilhando a diligência conforme as suas convicções da matéria (devidamente fundamentadas), mas sem entregar efetivamente o que foi pedido.

Se os valores de IR pago no exterior em 2013 serão considerados ou não para cômputo do limite, ainda mais diante do fato de que tal direito já foi reconhecido em instâncias anteriores, é matéria que retornará e será objeto de julgamento de mérito.

Entretanto, a conversão em diligência foi exatamente para dar meios de se quantificar os limites e permitir a esta TO dar uma decisão líquida, e este resultado não foi alcançado.

Assim, entendo que o presente processo precisará, novamente, ser convertido em diligência. Tendo em vista que a autoridade fiscal já apurou os limites considerando apenas o imposto pago no ano de 2014, remanesce a necessidade de reapurar considerando também o ano de 2013 (tese defendida pelo contribuinte e acatada em certos momentos processuais).

Outrossim, a notícia do julgamento de outro processo relativo ao saldo negativo de CSLL que envolveria a mesma questão também precisa ser ponderado e considerado na nova resolução.

Desta feita, proponho a conversão do julgamento em diligência para que os autos sejam remetidos para a unidade da RFB de origem para que a autoridade diligenciadora:

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-001.033 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16682.900015/2019-04

- a) Promova a reapuração do limite de dedução de que trata o artigo 14 da IN SRF n.º 213/2002, **considerando que o IR pago no exterior em 2013 e 2014** na formação do saldo negativo ora sob exame;
- b) Aprecie as provas juntadas no Processo Administrativo n.º 16682.900016/2019- 41 e a conclusão a que chegou a referida TO no julgamento, a fim de verificar se aproveitam na análise do direito creditório pleiteado no presente processo;
- c) Elabore relatório conclusivo fundamentado e se atendo as premissas adotadas na presente Resolução;
- d) Após a diligência, a contribuinte deverá ser intimada a se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, o processo deverá retornar para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva