MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO	**17459.720021/2024-45**
ACÓRDÃO	1402-007.793 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	JBS S/A
	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019

LANÇAMENTO CANCELADO. VÍCIO MATERIAL. ART. 142 DO CTN. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Erros que atingem a determinação da matéria tributável e o dimensionamento da base de cálculo não constituem meras irregularidades formais passíveis de saneamento, mas comprometem a própria atividade vinculada de lançamento prevista no art. 142 do CTN, impedindo a demonstração do efetivo crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e a ele dar provimento, declarando a nulidade por vício material do lançamento, restando prejudicada, por consequência, a análise do Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)
Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado (substituto[a] integral), Sandro de Vargas Serpa (Presidente)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº 106-048.878, proferido pela 4ª Turma da DRJ/06, que julgou **procedente em parte** a impugnação apresentada contra os autos de infração que exigem créditos tributários de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2019.

A fiscalização constituiu o crédito tributário por meio de IRPJ e da CSLL, referente a lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior, que não teriam sido computados pela contribuinte.

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu a ilegalidade da cobrança por desrespeito aos Tratados Internacionais e apontou erros de apuração no Termo de Verificação Fiscal (TVF).

Em sessão de 2 de abril de 2025 (e-fls.) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
> Ano-calendário: 2019
> LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. ACORDOS PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO.
> A tributação no Brasil de lucros auferidos por intermédio de controlada no exterior não é afastada por tratado internacional firmado pelo País para evitar a bitributação, por não se estar tributando os lucros da empresa no exterior, mas os lucros auferidos pela controladora brasileira.
> IR PAGO NO EXTERIOR. DEDUÇÃO. NÃO CONSOLIDAÇÃO.
> A dedução do IR pago no exterior será efetuada pela investidora no Brasil de forma individualizada por cada investida cujo resultado não tiver sido consolidado com o de outras investidas.
> SALDO DE IR PAGO NO EXTERIOR. CONTROLE NA PARTE B DO LALUR.
> Cabe ao sujeito passivo o ônus de provar a subsistência de eventuais saldos compensáveis controlados na Parte B do Lalur.
> 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.
> Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
> Ano-calendário: 2019
> AP U RAÇÃO.
> Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ.
> Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2019
> ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. VINCULAÇÃO.
> É dever da autoridade julgadora de primeira instância observar as normas legais e regulamentares e demais atos vinculantes.
> DOCUMENTOS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. PROVA.
> Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.
> NULIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
INCORREÇÕES NO LANÇAMENTO. SANEAMENTO.
As irregularidades, incorreções e omissões que não impliquem cerceamento ao direito de defesa não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.
LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. VINCULAÇÃO DO JULGADOR ADMINISTRATIVO.
São deveres do julgador administrativo observar as normas legais e regulamentares.
Assunto: Normas de Administração Tributária
Ano-calendário: 2019
SOLUÇÕES DE CONSULTA. VINCULAÇÃO.
As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB.
Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

A 4ª Turma da DRJ/06 deu **provimento parcial** à impugnação, decidindo que:

- A tributação no Brasil não é afastada por tratados internacionais, pois o objeto do imposto seria o lucro da controladora brasileira e não da empresa no exterior.
- A dedução de imposto pago no exterior deve ser individualizada por investida.
- Cabe ao sujeito passivo o ônus de provar a subsistência de saldos compensáveis na **Parte B do LALUR**.
- Reconheceu **incorreções no lançamento**, admitindo erros na taxa de câmbio para certas investidas, o uso indevido do resultado de 2018 para a investida *La Rochette* em vez de 2019, e a omissão de guias de recolhimento que deveriam ter sido deduzidas.

Ao final, pede a revisão do Acórdão da DRJ no sentido de que seja deferido seu pleito.

É o relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso de Ofício visto que a exoneração do crédito tributário é superior ao limite de alçada de R$ 15.000.000,00, previsto na então Portaria MF nº 2, de 2023.

De mesmo modo, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos em face de decisão da Delegacia de Julgamento que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada por JBS S.A. contra autos de infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2019.

A exigência fiscal decorre da aplicação das regras de Tributação em Bases Universais, previstas na Lei nº 12.973/2014. Segundo a fiscalização, a contribuinte teria deixado de adicionar ao lucro real e à base de cálculo da CSLL parcela dos lucros auferidos por controladas e controladas indiretas no exterior.

Empresa Investida	Lucro
Albert Van Zoonen	R$ 1.068.177,35
JBS Berg	R$ 1.745.917.984,00
JBS Brandenbourg	R$ 8.195.165,19
JBS Chile Ltda	R$ 1.298.752,37
JBS Dudelange	R$ 8.594.745,16
JBS Food Canada	R$ 803.113.884,20
JBS Holding GmbH	R$ 5.174.669,42
JBS La Rochette	R$ 281.795.438,34
JBS Luxembourg	R$ 503.073.649,30
JBS Mersch	R$ 1.660.306.182,00
JBS Petrusse	R$ 13.434.550,80
JBS Toledo	R$ 17.799.122,05
JBS Vianden	R$ 613.086.025,00
Moy Park Beef Orleans	R$ 25.148.909,03
Moy Park France	R$ 40.546.801,33

DOCUMENTO VALIDADO

Rigamonti Salumificio	R$ 12.487.194,39
Sandstone Holdings	R$ 150.712.901,90
Scott Systems (Qingdao)	R$ 4.169.572,34
Scott Technology S.A	R$ 80.948,50
Weddel Ltd	R$ 2.928.355,83
	R$ 5.898.933.028,50

O lançamento exigiu crédito tributário total de R$ 3.801.234.055,26, composto por IRPJ, CSLL, multa de ofício e juros de mora. A matéria tributável foi construída a partir da diferença global apurada pela fiscalização no ano-calendário de 2019, correspondente a R$ 5.898.933.040,00 de lucros auferidos no exterior que, no entendimento fiscal, não teriam sido devidamente oferecidos à tributação no Brasil.

Embora a apuração tenha examinado resultados atribuídos a diversas investidas estrangeiras, o lançamento não foi estruturado como vinte exigências autônomas ou como vinte infrações distintas. A acusação fiscal é uma só: falta de adição, no ano-calendário de 2019, de lucros auferidos no exterior à base de cálculo do IRPJ e da CSLL da controladora brasileira.

As vinte investidas estrangeiras examinadas pela fiscalização serviram como elementos de composição dessa base de cálculo global. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a diferença lançada decorreu da soma dos lucros atribuídos às seguintes sociedades:

Tais lucros foram contabilizados pelas seguintes empresas:

EMPRESAS	PAÍS
Albert Van Zoonen B.V.	Países Baixos
JBS Berg S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Brandenbourg Finance S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Chile Ltda.	Chile
JBS Dudelange S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Food Canada, Inc.	Canada
JBS Holding GmbH	Austria
JBS La Rochette Finance S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Luxembourg S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Mersch S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Petrusse Finance S.à.r.l.	Luxemburgo
JBS Toledo N.V.	belgica
JBS Vianden S.à.r.l.	Luxemburgo
Moy Park Beef Orleans S.à.r.l.	França
Moy Park France S.A.S.	France
Rigamonti Salumificio S.p.A.	Italia
Sandstone Holdings S.à.r.l.	Luxemburgo
Scott Automation Ltd. (NZ)	Nova Zelândia
Scott Systems (Qingdao) Co., Ltd.	China
Scott Technology S.A.	Chile

DOCUMENTO VALIDADO

Weddel Ltd.	Canada

A controvérsia posta ao julgamento, portanto, não se limita a verificar isoladamente o resultado de cada investida estrangeira. O ponto central consiste em definir se a exigência fiscal, considerada em sua estrutura global, foi validamente constituída, com observância dos requisitos legais de determinação da matéria tributável e de cálculo do montante devido.

Em que pese a controvérsia sobre a Tributação em Bases Universais, há que se verificar se o lançamento concreto observou os requisitos de liquidez, certeza, motivação e correta determinação da matéria tributável.

É a partir dessa delimitação que passo ao exame do Termo de Verificação Fiscal, da decisão recorrida, das razões do Recurso Voluntário e dos elementos técnicos posteriormente trazidos aos autos.

Do Termo de Verificação Fiscal

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora sustentou que a sistemática de Tributação em Bases Universais prevista na Lei nº 12.973/2014 autoriza a tributação, no Brasil, dos lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior, independentemente da existência de tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

Partindo dessa premissa, a fiscalização examinou os resultados de vinte investidas estrangeiras da recorrente e procedeu à apuração dos lucros atribuíveis à controladora brasileira mediante a aplicação dos respectivos percentuais de participação societária e posterior conversão dos valores para moeda nacional.

Ao final desse procedimento, concluiu que a contribuinte deixou de oferecer à tributação o montante de R$ 5.898.933.040,00, valor que passou a compor a base de cálculo do lançamento de IRPJ e CSLL.

Além da apuração dos lucros das investidas, o TVF examinou os créditos de imposto pago no exterior passíveis de compensação com o imposto devido no Brasil.

Nesse ponto, a fiscalização reconheceu parte dos créditos relativos ao próprio ano-calendário de 2019, mas rejeitou determinados valores vinculados à JBS La Rochette Finance S.à.r.l., sob o fundamento de que os recolhimentos teriam sido efetuados por pessoa jurídica diversa.

Também foram glosados créditos oriundos dos anos-calendário de 2017 e 2018.

Em relação ao ano-calendário de 2017, o auditor fiscal decidiu pelo descarte integral do aproveitamento dos impostos pagos naquele exercício (especificamente o valor constante no item 43 da Tabela 45), sob o argumento de que a JBS S/A apurou um lucro real positivo naquele período. Segundo o entendimento da fiscalização, a existência de lucro tributável

DOCUMENTO VALIDADO

no Brasil em 2017 atrai a vedação contida no § 14[1] do Art. 30 da IN RFB nº 1.520/2014, a qual condiciona a compensação em anos subsequentes à inexistência de lucro real positivo no ano do pagamento do tributo estrangeiro.

O auditor fiscal verificou que essas investidas específicas não detinham o registro individualizado e decomposto dos montantes de imposto a compensar em anos futuros.

Para a fiscalização, essa omissão instrumental viola o § 15[2] do Art. 30 da IN RFB nº 1.520/2014, que exige o controle rigoroso desses saldos para permitir a verificação dos limites por investida, o que levou ao descarte dos créditos listados sob os números 21, 22, 27, 34, 35, 40, 41, 46, 47 e 58 da Tabela 45.

Quanto ao ano-calendário de 2018, a fiscalização reconheceu que a contribuinte apurou, diferentemente de 2017, que apurou um prejuízo de R$ 548.040.285,42. Todavia, mesmo diante do prejuízo que, em tese, autorizaria o transporte do crédito, o TVF decidiu pela glosa sistemática dos valores relativos às investidas JBS Food Canada, Weddel, Scott Automation, JBS Toledo e Rigamonti Salumificio, sob o argumento de ausência de controle analítico na Parte B do LALUR.

Quanto aos pagamentos relacionados aos lucros de 2019, foram reconhecidos quase todos os pagamentos, com a exceção dos recolhimentos efetuados pela JBS Australia Finance PTY, que a recorrente pretendia utilizar para abater o lucro da JBS La Rochette Finance. O TVF justifica se tratar de recolhimento efetuado por outra empresa (JBS Australia Finance PTY), e não a La Rochette.

Com base nessas premissas jurídicas e quantitativas, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, dando origem à presente controvérsia.

Da decisão da DRJ

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

A DRJ manteve a premissa central adotada pela fiscalização, concluindo que a sistemática de Tributação em Bases Universais prevista na Lei nº 12.973/2014 não é afastada pelas Convenções Internacionais para Evitar a Dupla Tributação invocadas pela impugnante. Entendeu que a tributação promovida pela legislação brasileira incide sobre os resultados atribuídos à controladora residente no Brasil, e não diretamente sobre os lucros da pessoa jurídica estrangeira.

[1] Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.
§ 14. O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

[2] § 15. Para efeito do disposto no § 14, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

DOCUMENTO VALIDADO

Também manteve, em linhas gerais, os critérios utilizados pela fiscalização para o aproveitamento dos créditos de imposto pago no exterior, reafirmando a necessidade de observância dos requisitos previstos na Lei nº 12.973/2014 e na Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, especialmente quanto à individualização dos créditos por investida e ao respectivo controle no LALUR

Por fim, a DRJ reconheceu a existência de incorreções materiais no lançamento original e procedeu ao seu saneamento parcial.

Os julgadores identificaram os seguintes erros no lançamento:

1. A aplicação de taxas de câmbio em datas incorretas para a conversão dos resultados de certas investidas;
2. Erro de fato na apuração da investida La Rochette, que foi indevidamente tributada com base nos balanços de 2018 em vez dos dados de 2019.
3. A decisão também determinou o reprocessamento do débito para incluir guias de recolhimento de imposto pago no exterior que, embora comprovadas, haviam sido omitidas pela fiscalização no cálculo do montante do tributo devido

Manteve, contudo, a validade do lançamento e da metodologia fiscal adotada, entendendo que as inconsistências verificadas constituíam meras incorreções passíveis de saneamento no curso do processo administrativo, sem repercussão sobre a validade do ato de lançamento, no âmbito do artigo 59 e 60 do Decreto 70.235/1972:

> Ante o exposto, voto por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, para REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, MANTER PARCIALMENTE os valores lançados, conforme demonstrado abaixo.

IRPJ

	Auto de Infração	DRJ	Valor exonerado
Lucros auferidos no exterior	5.898.933.040,00	5.657.048.319,06	
IRPJ a alíquota de 15%	884.839.956,00	848.557.247,86	
Adicional	589.893.304,00	565.704.831,91	
Imposto antes das deduções	1.474.733.260,00	1.414.262.079,77	
Deduções (IR pago no exterior)	182.900.275,30	293.811.376,59	
IRPJ após deduções	1.291.832.984,70	**1.120.450.703,18**	171.382.281,52

CSLL

	Auto de Infração	DRJ	Valor exonerado
Lucros auferidos no exterior	5.898.933.040,00	5.657.048.319,06	
Base de cálculo negativa de CSLL do período	396.027.821,69	396.027.821,69	
Valor tributável	5.502.905.218,31	5.261.020.497,37	
CSLL a alíquota de 9%	495.261.469,65	473.491.844,76	
Deduções (IR pago no exterior)	380.444,81	16.672.715,86	
CSLL após deduções	494.881.024,84	**456.819.128,90**	38.061.895,93

Foi contra essa decisão que foram interpostos o Recurso Voluntário da contribuinte e o Recurso de Ofício da Fazenda Nacional, os quais passam a ser examinados.

Do Recurso Voluntário

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte requer o cancelamento integral do lançamento e estrutura sua insurgência em três grandes grupos de alegações.

O primeiro grupo diz respeito à validade do próprio lançamento. A Recorrente sustenta, preliminarmente, que o auto de infração é nulo por vício material e formal, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo observar estritamente os requisitos do art. 142 do CTN.

Alega que os erros reconhecidos pela própria DRJ (câmbio, participação e o caso La Rochette) não são meros "erros de apuração", mas maculam o lançamento na sua origem.

Argumenta que a autoridade deveria ter procedido à revisão de ofício com a lavratura de novo auto (art. 149, IX do CTN), e não a mera "correção" pela autoridade julgadora, que não pode fazer as vezes de autoridade lançadora:

> "No caso, a autoridade se omitiu de considerar guias no lançamento (crédito de guia do exterior) e de incluir valores adequados no resultado, sendo caso portanto, de novo lançamento nos termos do artigo 149 do CTN, e não de "correção" do lançamento, porque a autoridade julgadora não pode fazer as vezes de autoridade que lavra o lançamento."

Afirma que um lançamento baseado em fatos irreais (como lucros de anos errados) e fundamentos de direito equivocados nasce com mácula insanável e deve ser integralmente cancelado.

O segundo grupo de alegações refere-se à incompatibilidade entre a sistemática de Tributação em Bases Universais e os tratados internacionais celebrados pelo Brasil para evitar a dupla tributação. Segundo a recorrente, os lucros auferidos pelas controladas estrangeiras estariam protegidos pelo artigo 7º das convenções firmadas pelo Brasil com diversos países, razão pela qual não poderiam ser tributados no Brasil antes de sua efetiva distribuição. Invoca o art. 98 do CTN[3] para sustentar que as normas internacionais prevalecem sobre a legislação interna. Reforça que este tema pende de discussão no STF, por meio do RE 870.214 (Tema 1.108 do STF).

Sustenta que o conceito constitucional de renda e lucro, nos termos do artigo 43 do CTN, exige a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica, o que somente ocorreria com a deliberação de distribuição de dividendos. Argumenta que a sistemática de considerar os lucros disponibilizados na data do balanço, independentemente de remessa ou disponibilidade real, afronta a sistemática constitucional e os próprios Tratados, por instituir tributação sobre "renda fictícia" antes do efetivo ingresso do resultado no patrimônio da controladora brasileira.

A defesa refuta ainda o argumento da DRJ de que se estaria tributando o lucro da controladora brasileira via equivalência patrimonial. Demonstra que o lucro tributado pelo TBU (Lei nº 12.973/14) é apurado de modo distinto do MEP:

[3] CTN:" Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha"

DOCUMENTO VALIDADO

- O lucro do exterior segue o "local gap" e é apurado antes do imposto de renda, enquanto o MEP segue o IFRS e é calculado após o imposto.
- A tributação da Lei 12.973/14 é individualizada e "per saltum" (atingindo indiretas), enquanto o MEP é consolidado e atinge apenas direto.

Sustenta que o lucro contabilizado no MEP é um mero reflexo do lucro do exterior. Tributar o MEP seria, por via oblíqua, tributar o lucro da empresa estrangeira no Brasil, o que é vedado pelo Artigo 7º dos Tratados. Argumenta que, se o Tratado permitisse a tributação de lucros na origem, não faria sentido a previsão do Artigo 10 sobre dividendos, pois estes já teriam sido onerados anteriormente.

Por fim, a recorrente impugna diversos aspectos quantitativos da exigência fiscal. Além dos erros de participação societária, câmbio e apuração dos resultados da investida La Rochette, sustenta que a fiscalização desconsiderou créditos de imposto pago no exterior regularmente comprovados e deixou de reconhecer saldos acumulados controlados na Parte B do LALUR. Argumenta que os créditos disponíveis seriam suficientes para reduzir substancialmente, ou até mesmo extinguir, a exigência fiscal.

Em reforço a essa alegação, a recorrente juntou aos autos o documento denominado “Memorando Revisão TBU Ano-Calendário 2019”, elaborado pela Ernst & Young (EY), por meio do qual busca demonstrar a existência de créditos de imposto pago no exterior e de crédito presumido previstos na Lei nº 12.973/2014, que não teriam sido considerados pela fiscalização.

Ao final, requer, em caráter principal, o cancelamento integral do lançamento. Subsidiariamente, pleiteia o reconhecimento dos créditos de imposto pago no exterior, a exclusão de parcelas que entende indevidamente tributadas e, caso necessário, a conversão do julgamento em diligência para verificação dos saldos e controles apresentados.

O Recurso Voluntário alegou a desconsideração de créditos de imposto pago no exterior e de saldos de anos anteriores registrados na Parte B do Lalur, tendo posteriormente apresentado laudo da EY que, ao reconstruir os limites de compensação, também considerou os créditos presumidos previstos no art. 87, § 10, da Lei nº 12.973/2014.

Feitas estas considerações, passo à análise do caso.

Com efeito, ainda que se admita, para fins argumentativos, a plena validade da sistemática instituída pela Lei nº 12.973/2014, subsiste a necessidade de verificar se a exigência fiscal foi constituída em conformidade com os requisitos legais que regem a atividade de lançamento tributário.

A recorrente sustenta que o lançamento se encontra comprometido por vícios materiais que atingem a própria determinação da matéria tributável, ao passo que a decisão recorrida concluiu que as inconsistências identificadas constituiriam meras incorreções passíveis de saneamento no curso do processo administrativo.

DOCUMENTO VALIDADO

A divergência, portanto, não reside na existência dos erros.

Os principais equívocos apontados pela contribuinte foram expressamente reconhecidos pela própria Delegacia de Julgamento e são apenas resumidos a seguir.

O TVF utilizou a taxa de câmbio incorreta na conversão dos lucros de 4 investidas, na medida que as empresas Moy Park Beef Orlenas S.à.r.l., Moy Park France S.A.S., Sandstone Holdings S.à.r.l. e JBS Food Canada Inc não encerraram as demonstrações financeiras em 31/12/2019, mas sim em 29/12/2019, fato que a trai a aplicação do câmbio do dia útil anterior (art. 76, § 2º da Lei 12.973/14[4]), como explicado no voto do relator:

> "Desse modo, para as sociedades mencionadas pela impugnante — Moy Park Beef Orlenas S.à.r.l. (fls. 1.268), Moy Park France S.A.S. (fls. 1.269), Sandstone Holdings S.à.r.l. (fls. 1.287) e JBS Food Canada Inc (fls. 1.335) —, que tiveram demonstrações financeiras encerradas em 29.12.2019 (domingo), deverão ser consideradas as taxas de câmbio fixadas pelo Banco Central do Brasil para venda em 27.12.2019 (sexta-feira), ou seja, 4,5268 para as três primeiras, cujas demonstrações financeiras estão em Euros, e 3,0991 para a última, cuja demonstração financeira está em Dólares Canadenses. Assinale-se que, conforme esclarece o site do Banco Central do Brasil, "para dias não úteis, assume-se a cotação do dia útil imediatamente anterior".

Além disto, houve também a atribuição incorreta dos lucros da investida La Rochette Finance S.A.R.L.. O TVF atribuiu o lucro realizado no ano anterior, no valor de US$ 56.873.644,63, quando o correto era de US$ 10.749.642,57.

Este fato também foi reconhecido no Acórdão recorrido, e também objeto de retificação do auto de infração:

[4] Art. 76. A pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 83, deverá registrar em subcontas da conta de investimentos em controlada direta no exterior, de forma individualizada, o resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, relativo ao ano-calendário em que foram apurados em balanço, observada a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta. (Vigência)
§ 1º Dos resultados das controladas diretas ou indiretas não deverão constar os resultados auferidos por outra pessoa jurídica sobre a qual a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil mantenha o controle direto ou indireto

DOCUMENTO VALIDADO

No que diz respeito ao resultado da JBS La Rochette Finance S.A.R.L., para a qual se alega terem sido imputados indevidamente valores de 2018, em vez de 2019, do confronto entre o consignado nas demonstrações financeiras de fls. 1.270 a 1.284 e no TVF a fls. 2.099, verifica-se que assiste razão à impugnante, devendo assim ser alterado o lucro auferido por aquela investida no ano de 2019 computado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de US$ 56.873.644,63 para US$ 10.749.642,57. Na tabela a seguir, está demonstrado o lucro tributável em Reais, considerando-se a mesma taxa de câmbio adotada no TVF para tal investida, em face do que dispõe o § 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Investida	Partic. (%) (A)	Resultado antes IR (B)	Lucro tributável na controladora: (C)= (A) x (B)	Taxa de câmbio (D)	Lucro tributável em R$: (C) x (D)
JBS La Rochette	100	10.749.642,57	10.749.642,57	3,8748	41.652.715,03

Com isto, o valor tributável deve ser reduzido em R$ 241.884.720,94, conforme tabela a seguir, passando a ser de R$ 5.657.048.319,06 (diferença entre o valor de R$ 5.898.933.040,00 demonstrado na tabela 44 do TVF e R$ 241.884.720,94).

Ao calcular a participação da JBS nas empresas Albert Van Zoonen, Moy Park Beef Orleans, Moy Park France e Sandstone Holdings, o TVF calculou o percentual de 79%, quando o correto seria 78,31%. Isto se deve, pelo que pode ser verificar nos autos, que a autoridade fiscal cometeu um equívoco na manipulação do software de planilha eletrônica, que automaticamente arredondou a visualização da coluna "% participação" da planilha fornecida pela fiscalizada.

O relator do Acórdão recorrido reconheceu estes erros, tendo considerado, no entanto, que se tratavam de erros passíveis de saneamento:

> 'De toda forma, tendo em vista a participação comprovada pelos documentos que instruem a impugnação, **deve ser feita a correção dos valores**, considerando-se o percentual de 78,31%, em vez de 78,50%. " Grifei.

Constatados estes erros, o relator do Acórdão recorrido **recalculou** o lucro tributável destas investidas, conforme abaixo:

Tendo em vista as questões abordadas acima, participação societária e taxa de câmbio para conversão dos resultados, demonstra-se a seguir os valores a serem então considerados a título de lucro auferido no exterior para as citadas pessoas jurídicas.

Investida	Partic. (%) (A)	Lucro antes dos impostos (B)	Lucro tributável (C)= (A) x (B)	Moeda	Data de Conversão	Taxa de câmbio (D)	Lucro tributável em R$: (C) x (D)
Albert Van Zoonen	78,31	298.449,00	233.715,41	EUR	31/12/2019	4,5305	1.058.847,67
Moy Park Beef Orleans	78,31	7.028.614,12	5.504.107,72	EUR	27/12/2019	4,5268	24.915.994,81
Moy Park France	78,31	11.328.785,99	8.871.572,31	EUR	27/12/2019	4,5268	40.159.833,53
JBS Food Canada Inc	100	258.785.166,10	258.785.166,10	CAN	27/12/2019	3,0991	802.001.108,26

Portanto, a controvérsia posta nos autos consiste em definir quais são os efeitos jurídicos decorrentes desses erros.

Em outras palavras, cumpre verificar se as falhas identificadas representam simples inexatidões quantitativas passíveis de correção ou se revelam vícios que comprometem a própria validade e subsistência da exigência fiscal.

DOCUMENTO VALIDADO

A questão assume especial relevância no presente caso porque o lançamento foi estruturado como uma única exigência de IRPJ e CSLL, fundada em uma única infração, cuja base tributável foi formada pela soma dos resultados atribuídos a vinte investidas estrangeiras.

Não se está diante de vinte lançamentos independentes. A exigência fiscal constitui um único ato administrativo, baseado em uma única determinação da matéria tributável. Por essa razão, eventual constatação de erros na formação da base de cálculo exige o exame de sua repercussão sobre a integridade da exigência como um todo.

Trata-se de erro objetivo relacionado à própria identificação do resultado econômico que serviu de fundamento à exigência fiscal.

A relevância da questão é evidenciada pelo fato de que a própria DRJ reconheceu o equívoco e determinou a retificação da parcela correspondente da base de cálculo.

Não há controvérsia, portanto, quanto à existência do erro.

A divergência instaurada no presente recurso diz respeito aos efeitos jurídicos decorrentes de sua constatação.

Para a recorrente, a utilização de resultado pertencente a exercício diverso compromete a própria determinação da matéria tributável e evidencia que o lançamento foi constituído com base em premissa fática inexistente. Já a decisão recorrida entendeu tratar-se de incorreção passível de saneamento mediante simples retificação dos valores originalmente considerados.

Além destes erros, a recorrente cita no Recurso Voluntário que juntaria em data posterior um laudo que comprovaria que o saldo dos pagamentos de IR no exterior de anos anteriores e não utilizados superariam o valor dos tributos aqui lançados:

> "Para facilitar a didática e comprovar os créditos, a Recorrente toma as seguintes providências:
>
> a) será juntado laudo que comprova valor substantivo de saldo da parte B do Lalur capaz de pagar integralmente o auto de infração, elaborado por companhia de ilibada reputação, a saber, a Ernest Young que comprova os saldos bem como os limites; "

Este laudo encontra-se nas e-fls. 25621-25686, sob o título de "Memorando Revisão TBU Ano-Calendário 2019".

Na página 20 deste relatório, e pretendendo demonstrar que há créditos de IR pagos no exterior de anos anteriores suficientes para quitar os débitos aqui lançados, de 2019, é citada a rubrica "crédito presumido" no valor de R$ 840.108,312,00:

DOCUMENTO VALIDADO

AC 2019:

Ano Corrente

Abaixo nosso cálculo para determinar o total de crédito disponível em 2019:

	EY	
	Consolidado	Não consolidado
Crédito presumido	840,108,312	-
Impostos efetivamente pagos no exterior	1,892,465,308.23	141,644,702.35
Total de crédito	**2,732,573,621**	**141,644,702**
Limite: Imposto devido no Brasil sobre os lucros computados no lucro real (artigo 30, § 8º IN nº 1.520/14)		
Lucros adicionados ao lucro real	7,374,881,089	5,362,167,720
IRPJ devido	1,843,696,272	1,340,517,930
CSLL devida	663,739,298	482,595,095
Total impostos devidos	**2,507,435,570**	**1,823,113,025**
Art. 28, § 3º IN nº 1.520/14		
IRPJ/CSLL devido após dedução do crédito presumido	**2,507,435,570**	**1,823,113,024.91**

O crédito presumido de 9%, previsto no artigo 87, § 10 da Lei nº 12.973/14, constitui um benefício fiscal de natureza objetiva, instituído para incentivar a internacionalização de empresas brasileiras em setores estratégicos, como o de fabricação de produtos alimentícios, construção civil e indústrias em geral.

Nos termos do referido dispositivo legal (vigente em 2019):

> "Art. 87. (...)
>
> § 10. "Até o ano-calendário de 2022, a controladora no Brasil poderá deduzir até 9% (nove por cento), a título de crédito presumido sobre a renda incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real, observados o disposto no § 2º deste artigo e as condições previstas nos incisos I e IV do art. 91 desta Lei, relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem as atividades de fabricação de bebidas, de fabricação de produtos alimentícios e de construção de edifícios e de obras de infraestrutura, além das demais indústrias em geral. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014).

A instrução Normativa 1.520/2014 dedica um tópico exclusivamente a este tema:

> "Subseção III
> Do Crédito Presumido de Imposto
>
> Art. 28. Até o ano-calendário de 2022, a controladora domiciliada no Brasil poderá deduzir crédito presumido de imposto no valor de até 9% (nove por cento) incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem as atividades previstas no § 1º.
>
> § 1º Poderão se beneficiar do crédito previsto no caput as seguintes atividades:
>
> I - fabricação de bebidas;
>
> II - **fabricação de produtos alimentícios;**
>
> III - construção de edifícios e de obras de infraestrutura;
>
> IV - indústria de transformação;

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> V - extração de minérios; e
>
> VI - exploração, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada.
>
> § 2º O disposto no caput não se aplica às parcelas dos lucros decorrentes dos resultados oriundos de controlada, direta ou indireta, no exterior que:
>
> I - esteja sujeita a regime de subtributação;
>
> II - esteja localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não beneficiária de regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
>
> III - seja controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida ao tratamento tributário previsto no inciso II do caput; e
>
> **IV - tenha renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total, conforme definido no art. 21.**
>
> § 3º Para fins de apuração dos limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30, o valor do imposto sobre a renda e adicional e da CSLL devido no Brasil será considerado após a dedução do crédito previsto no caput.
>
> § 4º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por filial ou sucursal, no exterior."

No caso concreto, o laudo pericial da Ernest & Young aponta que o montante de R$ 840.108.312,00 se refere à aplicação deste percentual sobre os lucros das investidas operacionais da JBS que atendem aos requisitos de renda ativa[5] e setor econômico previstos na norma.

Todavia, a análise do Termo de Verificação Fiscal revela que a fiscalização, ao constituir o crédito tributário original ignorou sistematicamente a aplicação deste crédito presumido.

O auditor fiscal limitou-se a tributar a parcela dos lucros do exterior sem promover o ajuste de desoneração determinado pelo § 10 do art. 87, o que resultou em um montante lançado artificialmente elevado.

Considerando os critérios legais, o auto de infração deveria ter apurado crédito presumido de a menos 9 investidas. Essa omissão não configura apenas um erro aritmético, mas um vício de motivação e de fundamentação legal que compromete a liquidez e a certeza do lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN.

Como visto, não há controvérsia quanto à existência de relevantes inconsistências na constituição da exigência fiscal.

---

[5] Art. 91. ...)
IV - que tenha renda ativa própria igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total, conforme definido no art. 84.

A própria decisão recorrida reconheceu erro de fato na apuração da investida JBS La Rochette Finance S.à.r.l., incorreções nos percentuais de participação societária adotados pela fiscalização e equívocos na utilização das taxas de câmbio aplicáveis a determinadas investidas.

Além disso, os autos passaram a conter documentação técnica que suscita questionamentos adicionais quanto à completude da apuração realizada pela fiscalização, especialmente no que se refere à consideração de créditos e benefícios previstos na Lei nº 12.973/2014. A controvérsia devolvida a esta instância não reside, portanto, na existência dos erros, mas em suas consequências jurídicas.

A decisão recorrida concluiu que tais inconsistências constituiriam meras incorreções passíveis de saneamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, a solução da controvérsia exige a prévia identificação da natureza dos vícios constatados. No presente caso, não se está diante de simples lapsos de preenchimento, erros de soma ou incorreções formais destituídas de relevância para a constituição da exigência.

Os vícios reconhecidos incidem diretamente sobre os próprios elementos utilizados para determinar a matéria tributável: o resultado atribuído à investida, o percentual de participação societária da controladora e a taxa de câmbio utilizada para conversão dos lucros para moeda nacional.

Em outras palavras, as inconsistências identificadas não se situam na etapa final de cálculo do crédito tributário, mas na própria formação da base tributável que serviu de fundamento ao lançamento.

Também merece destaque que a autuação não foi estruturada como vinte exigências autônomas, cada qual vinculada a uma investida específica, mas sim uma única infração, cuja base de cálculo corresponde à soma dos resultados atribuídos às vinte investidas examinadas.

Nessas circunstâncias, a quantificação originalmente realizada não permaneceu íntegra ao longo do contencioso administrativo. A própria DRJ reconheceu a necessidade de substituir parâmetros relevantes utilizados pela fiscalização, promovendo a revisão dos resultados atribuídos a determinadas investidas, dos percentuais de participação societária considerados, das taxas de câmbio aplicadas e de créditos inicialmente desconsiderados.

O próprio voto condutor do Acórdão recorrido é desenvolvido, ao longo do seu texto, como espécie de retificador do lançamento, à medida que identifica os erros de apuração.

Some-se a tudo isto o fato de que o Laudo da Ernst & Young revela que a dedução do crédito presumido previsto no artigo 87, § 10 da lei 12.973/2014 foi ignorada pela autoridade lançadora.

A discussão, portanto, não se resume à correção de um valor isolado ou à eliminação de um erro aritmético específico. O que se verifica é a sucessiva substituição de premissas utilizadas na determinação da matéria tributável originalmente lançada.

DOCUMENTO VALIDADO

É justamente nesse contexto que deve ser examinada a possibilidade ou não de manutenção da exigência mediante simples saneamento dos vícios identificados.

A decisão recorrida concluiu que os erros identificados no lançamento não se enquadrariam nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e, por essa razão, poderiam ser corrigidos com fundamento no art. 60 do mesmo diploma.

Dispõe o referido dispositivo:

> "Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Não divirjo integralmente dessa premissa.

Com efeito, não reconheço que os vícios constatados se enquadrem, necessariamente, nas hipóteses clássicas de nulidade formal previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, a inexistência de nulidade formal não conduz, automaticamente, à procedência da exigência.

A questão central consiste em verificar se, diante dos erros reconhecidos ao longo do contencioso, permaneceu suficientemente demonstrada a matéria tributável e o montante efetivamente devido, como exige o art. 142 do CTN.

O Artigo 149, inciso IX, do CTN estabelece que a revisão do lançamento por omissão ou erro da autoridade que o efetuou deve ser realizada de ofício pela autoridade administrativa, o que impõe a lavratura de novo ato. Ao tentar "corrigir" nove erros distintos (participação, câmbio, ano-base e créditos omitidos), a DRJ acabou por fazer as vezes da autoridade lançadora, refazendo o trabalho de auditoria que deveria ter sido entregue escorreito ao contribuinte. Essa postura retira do sujeito passivo o direito de se defender de um lançamento final e definitivo, forçando-o a litigar contra uma "base de cálculo mutante" ao longo das instâncias.

A propósito, a 1ª Turma da Câmara Superior, em sessão do dia 06/07/2017 (Acórdão 9101002.976, relator Rafael Vidal de Araujo) em análise de Recurso Especial de Divergência da Fazenda Pública, já distinguiu os vícios meramente formais daqueles que atingem a própria substância da obrigação tributária. No Acórdão nº 9101-002.976, consignou-se:

> " No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é, via de regra, aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.
>
> **O vício formal normalmente não diz** respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, **à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido** e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico tributária. "

DOCUMENTO VALIDADO

E prossegue o julgador:

> "Se o problema que ensejou o cancelamento do lançamento está situado na própria essência da relação jurídico-tributária, na não comprovação da ocorrência do fato gerador (...) e no errado dimensionamento da base de cálculo, não há como reconhecer a ocorrência de vício de natureza meramente formal."

Esta mesma 1ª turma da CSRF, no acórdão 9101-005.250 , de 12/11/2020, por meio do voto da relatora Viviane Vidal Wagner teve que examinar um caso em que duas multas tiveram as suas bases de cálculos trocadas entre si.

Discutiu-se se tratava de erro sanável e diante da necessidade de examinar os limites da aplicação do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, assentou que a discussão assume outra dimensão quando alcança elementos centrais do lançamento:

> " Dessa forma, para que haja nulidade do lançamento é necessário que exista algum vício formal imprescindível à validade do lançamento. O autuado pode até revelar o conhecimento pleno e perfeito de todas as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa defesa, **porém o quadro muda de figura se o que está em questão são elementos fundamentais e intrínsecos do lançamento como a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, o critério temporal da incidência tributária, a identificação do sujeito passivo,** elementos definidos no art. 142 do CTN. Poderia, nesse caso, até haver dúvida sobre a classificação da natureza da nulidade (se formal ou material), mas não quanto à sua existência, a depender da forma que afeta esses elementos."

É justamente essa a situação verificada nos presentes autos.

A controvérsia não decorre de mero erro aritmético ou de simples irregularidade acessória.

A própria decisão recorrida reconheceu erro de fato na apuração da investida JBS La Rochette Finance S.à.r.l., incorreções nos percentuais de participação societária utilizados pela fiscalização, equívocos na conversão cambial de determinadas investidas e a necessidade de recomposição de créditos originalmente desconsiderados.

Posteriormente, a documentação técnica juntada aos autos revelou, ainda, a possível não consideração de benefício fiscal previsto no art. 87, § 10, da Lei nº 12.973/2014, aspecto que sequer foi examinado pela autoridade lançadora quando da constituição original da exigência.

Nessas circunstâncias, o que se observa não é a mera correção de valores periféricos, mas a sucessiva substituição de premissas utilizadas para determinar a própria matéria tributável e quantificar o crédito exigido.

Por essa razão, ainda que não se reconheça nulidade nos estritos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, também não se pode concluir pela subsistência da exigência apenas

DOCUMENTO VALIDADO

com fundamento no art. 60 do mesmo diploma. A controvérsia deve ser examinada sob a perspectiva da suficiência da demonstração da matéria tributável e do montante devido, nos termos do art. 142 do CTN.

Também merece registro que a documentação técnica posteriormente juntada aos autos não se limitou a impugnar os valores apurados pela fiscalização. O denominado "Memorando Revisão TBU Ano-Calendário 2019", elaborado pela Ernst & Young, revelou a existência de elementos potencialmente relevantes para a quantificação da exigência que não receberam enfrentamento específico por ocasião do lançamento. A nosso ver, este documento foi elaborado prioritariamente para rebate o argumento do TVF de que não haveria controle do estoque de pagamentos de alguns controladas no LALUR – Lado B.

Para tanto, elaborou apuração Lucro Real de 2018, 2018 e 2019. E ao fazer isto, revelou a incidência do crédito presumido previsto no art. 87, § 10, da Lei nº 12.973/2014, benefício integrante do próprio regime jurídico da Tributação em Bases Universais.

Entendo necessário aqui esclarecer que não se está a afirmar que os cálculos apresentados pela contribuinte estejam integralmente corretos, nem que os valores indicados pelo laudo devam ser automaticamente acolhidos por esta instância julgadora sem questionamentos.

O aspecto relevante é outro.

A própria existência da discussão evidencia que a autoridade lançadora não examinou de forma exauriente todos os elementos normativos potencialmente aplicáveis à determinação do tributo devido.

A atividade de lançamento tributário possui natureza vinculada. Assim, o dever imposto pelo art. 142 do CTN não se exaure na identificação dos elementos que conduzem à tributação, abrangendo igualmente a consideração das deduções, créditos, compensações e benefícios expressamente previstos na legislação de regência.

Em outras palavras, não compete à autoridade fiscal apenas identificar os dispositivos legais que autorizam a tributação. Compete-lhe também considerar os mecanismos de neutralização, abatimento e desoneração previstos pelo próprio legislador para a correta determinação do montante exigível.

Também merece destaque que a autuação não foi estruturada como vinte exigências autônomas e independentes, cada qual vinculada a uma investida específica.

A fiscalização constituiu uma única exigência de IRPJ e CSLL, fundada em uma única infração, cuja base de cálculo foi formada pela soma dos resultados atribuídos às vinte investidas examinadas.

Nessas circunstâncias, os erros reconhecidos não afetam parcelas isoladas e estanques da autuação. Ao contrário, atingem elementos que compõem a própria metodologia

DOCUMENTO VALIDADO

utilizada para a determinação da matéria tributável e para a quantificação do crédito tributário exigido.

A questão central, portanto, não consiste em saber se os erros identificados geram nulidade do lançamento, mas em verificar se a autoridade lançadora logrou demonstrar, com o grau de certeza exigido pelo art. 142 do CTN, qual seria o efetivo montante tributável e qual seria o crédito tributário efetivamente devido.

A meu sentir, a resposta é negativa. A sucessão de erros reconhecidos pela DRJ, aliada à existência de elementos relevantes não enfrentados na constituição original do crédito tributário, impede que se considere suficientemente demonstrada a exata dimensão da obrigação tributária exigida.

Por essa razão, a controvérsia não deve ser resolvida sob a ótica da nulidade processual do lançamento, mas sob a perspectiva da insuficiência material da demonstração da matéria tributável e do montante exigido. Nessas circunstâncias, entendo que a exigência fiscal não pode subsistir. As conclusões alcançadas nos tópicos anteriores tornam prejudicado o exame das demais controvérsias suscitadas pelas partes.

Com efeito, a improcedência ora reconhecida não decorre do acolhimento da tese defendida pela Recorrente quanto à prevalência dos Tratados Internacionais para Evitar a Dupla Tributação sobre a sistemática da Tributação em Bases Universais prevista na Lei nº 12.973/2014.

Também não decorre do reconhecimento de que os créditos de imposto pago no exterior referentes aos anos-calendário de 2017 e 2018 sejam necessariamente aproveitáveis, nem da conclusão de que os valores apresentados no laudo técnico elaborado pela Ernst & Young estejam integralmente corretos.

A razão de decidir é outra.

O que se verifica nos presentes autos é que a própria instrução processual revelou sucessivos erros e omissões na constituição da exigência fiscal, atingindo elementos diretamente relacionados à determinação da matéria tributável e à quantificação do crédito tributário.

Nesse contexto, o laudo técnico posteriormente juntado aos autos assume relevância não porque demonstre, de forma definitiva, a inexistência do débito, mas porque evidencia a existência de aspectos legalmente relevantes que não foram considerados quando da constituição do lançamento. É precisamente o caso da discussão relativa ao crédito presumido previsto no art. 87, § 10, da Lei nº 12.973/2014. Independentemente de se concluir, ao final, pela procedência ou improcedência desse crédito, o simples fato de a documentação técnica ter revelado a existência de benefício fiscal potencialmente aplicável e não examinado pela autoridade lançadora reforça a conclusão de que a atividade de determinação do crédito tributário não foi desenvolvida de forma completa.

Cumpre recordar que o lançamento tributário constitui atividade administrativa plenamente vinculada, cabendo à autoridade fiscal verificar não apenas os elementos que

DOCUMENTO VALIDADO

conduzem à tributação, mas também aqueles que, por imposição legal, interferem na correta quantificação da obrigação tributária. Assim, uma vez reconhecido que a matéria tributável e o montante exigido não foram suficientemente demonstrados, torna-se desnecessário avançar no exame das demais teses deduzidas pela Recorrente.

Portanto, diante das inconsistências verificadas na própria constituição da exigência, não é possível concluir, com o grau de certeza exigido pelo art. 142 do CTN, qual seria o efetivo crédito tributário devido.

Por essa razão, restam prejudicadas as demais controvérsias suscitadas.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade por vício material do lançamento, por vício na quantificação e determinação da matéria tributável.

É como voto.

documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator

DOCUMENTO VALIDADO