ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10140.721829/2013-21
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10140.721829/2013-21
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1301-001.953 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	02 de março de 2016
Matéria	IRPJ/INVESTIMENTO NO EXTERIOR/EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL
Recorrente	LIFE CYCLE ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA (Sucedida por incorporação pela Metalfrio Solutions S/A)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009, 2010, 2011

EMPRESAS CONTROLADAS/COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Os resultados positivos ou negativos, apurados segundo o Método da Equivalência Patrimonial (MEP), têm efeito neutro sobre as bases tributáveis da investidora, devendo ser, respectivamente, excluídos ou adicionados, para fins de determinação do Lucro Real. Irrelevante se a investida, avaliada pelo MEP, se situa no Brasil ou no exterior.

Muito embora os lucros auferidos por coligadas/controladas no exterior devam ser submetidos à tributação pela investidora no Brasil a partir do advento da Lei nº 9.249/1995, e esses lucros estejam incluídos no resultado da equivalência patrimonial (entre diversos outros possíveis fatores), sua tributação se dá mediante adição em separado dos lucros, mantida inalterada a neutralidade do resultado da equivalência patrimonial.

Não pode subsistir o lançamento feito exclusivamente sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial, desconsiderando todos os argumentos e documentos trazidos pela fiscalizada, na tentativa de demonstrar que os lucros auferidos no exterior teriam sido corretamente oferecidos à tributação. Descabe, em sede de recurso voluntário, tecer considerações e críticas a tais documentos, posto que o lançamento neles não se baseou, muito menos a decisão de primeira instância.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2009, 2010, 2011

LANÇAMENTO REFLEXO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Aplica-se ao lançamento da CSLL, *mutatis mutandis,* o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, por se tratar de lançamento reflexo, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Veiga Rocha.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista.

Relatório

Trata o presente de lançamento de ofício em decorrência da exclusão de valores, sem respaldo legal, da base de cálculo do imposto de renda, lucro real, referente aos anos calendário de 2008, 2009 e 2010, com seguinte histórico:

O quadro societário da fiscalizada é composto por Metalfrio Solutions S.A., com 632.391.183 quotas e Luiz Eduardo Moreira Caio, com 1 quota (9a alteração contratual da empresa). Em 30/09/2009, quando da 9a alteração contratual da empresa, houve aumento do capital social de R$ 5.590.676,00 para R$ 63.239.118,40, com direitos de créditos detidos pela Metalfrio S/A, tendo como devedor a Rome Investment Management Ltd. (empresa situada em Nassau, Ilhas Bahamas), da qual a fiscalizada é detentora de investimentos (participação de 100%) avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Os fatos analisados pela fiscalização tiveram origem em exclusões de valores no Lalur (Livro de Apuração do Lucro Real), sem respaldo na legislação tributária federal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica/IRPJ, relativo ao Resultado Positivo da Equivalência Patrimonial - Rome Investiment, no valor de R$ 9.343.708,01, sendo R$ 866.474,87 apropriados na escrituração de 31/03/2008 e R$ 8.477.233,14 apropriados na escrituração em 30/06/2008. No ano calendário de 2009, a contribuinte excluiu do Lalur R$ 22.842.941,54, sendo R$ 6.902.732,83 apropriados em 30/06/2009 e R$ 15.940.208,71 apropriados em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

30/09/2009. No ano calendário de 2010, foram excluídos no Lalur R$ 12.952.144,25 (diferença do somatório dos resultados positivos apurados de março, junho e setembro/2010 no valor consolidado de R$ 14.380.617,33 menos o valor do resultado negativo apurado em dezembro/2010 de R$ 1.428.473,08).

A fiscalização, acerca dos valores excluídos no Lalur, verificou que se tratavam de resultados positivos relativos a investimentos em empresas domiciliadas no exterior, que, conforme previsto na Lei n° 9.249/95, art. 25 , Lei n° 9.249/96, art. 25 e em destaque na Instrução Normativa SRF n° 213, de 07/10/2002, artigo 7o, esses valores não podem ser excluídos para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido. De acordo com o previsto no § 1o da IN SRF n° 213/2002, os valores que foram excluídos da base de cálculo estimada ou do balanço/balancete de suspensão e/ou redução (por previsão do § 3o, incisos II e III da referida IN), deveriam ter sido considerados no balanço levantado em 31 de dezembro para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Dessa forma, concluiu a fiscalização que a contribuinte, na apuração do IRPJ e da CSLL dos anos calendários 2008, 2009 e 2010, excluiu indevidamente dos resultados apurados em 31 de dezembro o resultado positivo da equivalência patrimonial relativo a investimentos de coligadas/controladas no exterior, investimentos esses de empresas domiciliadas em paraísos fiscais (Nassau, Ilhas Bahamas).

Explica a autoridade fiscal que, em virtude das glosas efetuadas, ocorreram alterações na base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Como a contribuinte havia apurado prejuízo fiscal em 2008, no valor de R$ 486.222,72, utilizou parte para compensação da base de cálculo em 2009, no valor de R$ 209.143,67, e o restante para compensação da base de cálculo em 2010, no valor de R$ 277.079,05. Assim, foi apurada a infração relativa à compensação indevida de prejuízos fiscais, conforme demonstrado no Auto de Infração.

A autoridade fiscal destaca que o saldo negativo de IRPJ, apurado pela contribuinte no ano calendário de 2010, no valor de R$ 1.077.227,17, foi utilizado na dedução dos valores apurados de ofício.

Em decorrência dos fatos acima resumidos, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício dos valores excluídos indevidamente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, anos de 2008, 2009 e 2010, no montante de R$ 28.887.131,28 (com multa 75% e juros).

Cientificado do auto de infração em 27/09/2013 (Ar à fl. 46), a contribuinte apresentou impugnação às fls. 951 a 982 em 25/10/2013 (fl. 951). A seguir, a síntese da defesa apresentada.

A impugnante, após protestar pela tempestividade da impugnação apresentada, inicia a sua defesa observando que possuía, nos anos calendário de 2008 a 2010, 100% do capital social da Rome, sociedade domiciliada no exterior.

O artigo 25 da Lei n° 9.249/952 e os artigos 21 e 74 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001 determinam que os lucros auferidos por sociedades domiciliadas no exterior que sejam controladas por pessoa jurídica domiciliada no Brasil devem ser computados no lucro real e base de cálculo da CSLL da controladora brasileira na data do balanço no qual tiverem

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sido apurados, independentemente da efetiva disponibilização para a controladora brasileira. A Instrução Normativa SRF n° 213/02 confirma essa sistemática de tributação.

A impugnante cita em seguida outras regras que entende se aplicar ao caso: (i) via de regra, o lucro passível de tributação é aquele apurado de acordo com a legislação comercial do país de domicílio da controlada no exterior; (ii) o resultado deve ser apurado de forma individualizada por cada "controlada direta" no exterior, consolidado com os resultados de todas as subsidiárias desta controlada ("consolidação vertical"), proporcionalmente às participações da controladora no capital social de cada sociedade estrangeira; (iii) o prejuízo apurado por uma "controlada direta" no exterior pode ser compensado somente com lucros futuros da mesma controlada, sendo vedada a compensação com lucros da controladora no Brasil e de outras controladas no exterior; (iv) os tributos incidentes sobre a renda de uma "controlada direta" e de suas subsidiárias, calculados de forma proporcional à participação da controladora brasileira no capital social de cada sociedade, e desde que tais tributos sejam efetivamente pagos no exterior, podem ser compensados com o IRPJ e, no que exceder o montante de IRPJ, com a CSLL devidos sobre o lucro da mesma "controlada direta" no Brasil; (v) a compensação dos tributos pagos no exterior com o IRPJ e CSLL está limitada, basicamente, ao valor do IRPJ e da CSLL devidos antes e após o cômputo dos lucros da controlada no exterior. É necessário, ainda, que o comprovante de recolhimento do tributo no exterior seja reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e Consulado da Embaixada Brasileira em tal jurisdição.

Adicionalmente, continua a impugnante, a legislação tributária requer a avaliação dos investimentos em sociedades controladas no exterior pelo MEP, correspondendo ao patrimônio líquido da sociedade investida proporcional à participação da controladora no seu capital social. Variações no patrimônio líquido da sociedade investida são reconhecidos, pela controladora, a débito ou crédito à rubrica de investimento, em contrapartida a resultado.

Diz a impugnante que adotou o procedimento previsto na legislação tributária citada, em relação ao seu investimento na Rome.

Assim, a impugnante calculou os resultados da Rome em cada ano calendário, consolidados com os resultados das sociedades controladas pela Rome, e computou tais resultados consolidados no lucro real e na base de cálculo de CSLL no Brasil.

Os prejuízos apurados pela Rome no ano calendário de 2008 foram utilizados para compensar todo o lucro da Rome do ano calendário de 2009 e parte do lucro da Rome do ano calendário de 2010.

Os tributos sobre a renda pagos no exterior por sociedades controladas pela Rome (Turquia e Ucrânia), proporcionalmente à participação da controladora no capital social de tais sociedades, foram utilizados para compensar integralmente o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil sobre o saldo remanescente de lucro da Rome do ano calendário de 2010.

Os efeitos do MEP contabilizados pela impugnante/Life foram excluídos ou adicionados, conforme o caso, para fins fiscais, diretamente no Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") e livro de apuração da base de cálculo da CSLL.

A fundamentação do auto de infração, dada pela fiscalização, é o artigo 7o da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 e, em especial, seu parágrafo 1o. Ocorre que esse dispositivo contraria frontalmente dispositivos expressos de leis. O parágrafo 6o do art. 25 da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lei n° 9.249/95 prevê claramente que os resultados de MEP continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, ao passo que o artigo 23, parágrafo único, do Decreto lei n° 1.598/77 e artigo 2o, parágrafo 1o, "c", '1" e "4", da Lei n° 7.689/88, estabelecem a exclusão ou adição, conforme o caso, dos efeitos positivos ou negativos de MEP diretamente no LALUR e livro de apuração da base de cálculo da CSLL, de modo que tais resultados de MEP não componham o lucro real e base de cálculo da CSLL.

Para a impugnante, a jurisprudência administrativa e judicial são firmes no sentido de que o artigo 7o da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 carece de base legal, notadamente no que diz respeito à sua pretensão de "mensurar" os lucros do exterior com base no resultado positivo de MEP. Admitir que o artigo 7o, parágrafo 1o, da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 pudesse criar nova hipótese de incidência tributária viola o próprio princípio da legalidade tributária, segundo o qual é reservado à lei, em sentido estrito, a instituição e majoração de tributos, conforme sacramentado na Constituição Federal (artigo 150, inciso I) e Código Tributário Nacional (artigo 97, incisos I, II e III).

Continuando, a impugnante defendeu a utilização dos prejuízos da Rome em 2008, os quais poderiam ter sido utilizados para compensar lucros de 2009 e 2010.

Aduz, que, nos anos calendário de 2008 e 2009, ao pretender tributar os resultados de equivalência patrimonial, a autoridade fiscal incorreu em erro, ao levar em conta, apenas, os trimestres em que foram reconhecidos resultados positivos de equivalência patrimonial e simplesmente ignorar os trimestres em que foram reconhecidos resultados negativos. Mesmo se o resultado de MEP fosse passível de tributação, após o término do período de apuração anual, os balancetes intermediários não poderiam influenciar o regime de apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual. Apenas em 31 de dezembro, ao apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL do período de apuração completo, é que os resultados do MEP devem ser reconhecidos de forma acumulada e consolidada, com o cômputo do resultado do ano calendário inteiro.

Mesmo o principal fundamento indicado no auto de infração (artigo 7° da Instrução Normativa SRF n° 213/2002) só pode ser lido em conformidade com a regra pela qual os efeitos de MEP devem ser reconhecidos uma única vez, no término do período de apuração anual, considerando o transcurso de todo o ano calendário.

Para a impugnante, conforme documentação comprobatória, deve ser considerado, no ano calendário de 2008, um resultado negativo de MEP (prejuízo) de R$ 21.997.865,92 e, no ano calendário de 2009, um resultado positivo de MEP (lucro) de R$ 13.250.898,65.

Já no ano calendário de 2010, muito embora a fiscalização não tenha feito a compensação de prejuízos anteriores com lucros posteriores exigida pela legislação (artigo 4o, parágrafo 2o, da Instrução Normativa SRF n° 213/2002), ela reconheceu, confirmou e adotou o entendimento de que o MEP deve ser apurado uma única vez, em 31 de dezembro. Isso porque a fiscalização indicou, como suposta exclusão indevida no ano de 2010, o valor de R$ 12.952.144,25, que corresponde ao saldo líquido do ano completo (resultados positivos dos três primeiros trimestres, diminuídos do resultado negativo de MEP do último trimestre).

Apurado prejuízo pela Rome no ano calendário de 2008, o artigo 4o, parágrafo 2o, da Instrução Normativa SRF n° 213/2002, permite expressamente que este

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

prejuízo seja utilizado para compensar, única e exclusivamente, lucros da própria Rome apurados em anos calendário subseqüentes (no caso, 2009 e 2010).

Assim, argumenta a impugnante, considerando os valores corretos apurados em 31 de dezembro de cada ano calendário e a referida compensação dos resultados negativos de 2008 com resultados positivos de 2009 e 2010, o resultado de MEP da Rome seria zero em 2009 e de R$ 4.205.176.98 em 2010.

Ou seja, para a impugnante só haveria resultado positivo de MEP a ser tributado no ano calendário de 2010, mas, como houve pagamentos de tributos sobre a renda das subsidiárias da Rome domiciliadas no exterior (Turquia e Ucrânia), esses podem ser utilizados para compensar a integralidade do IRPJ e da CSLL devidos sobre o "lucro" remanescente da Rome em 2010 (conforme determinam os artigos 14 e 15 da Instrução Normativa SRF n° 213/2002, com fundamento no artigo 26 da Lei n° 9.249/95 e artigo 21, parágrafo único, da Medida Provisória n° 2.158-35/01), resultando em saldo "zerado" de tributos a pagar.

A impugnante afirma que os comprovantes originais de recolhimento dos tributos pagos no exterior, observadas as formalidades exigidas pela legislação tributária (reconhecimento pelo órgão arrecadador na Turquia e Ucrânia, onde foram pagos os tributos, e pelo Consulado da Embaixada Brasileira nesses países), foram apresentados à fiscalização nas respostas protocoladas em 27 de junho de 2013 e 19 de julho de 2013.

A impugnante argumenta que computou os lucros da Rome no lucro real e na base de cálculo da CSLL, entre 2008 e 2010, em conformidade com a legislação tributária de regência. A impugnante calculou os resultados da Rome, de forma consolidada com os resultados das subsidiárias da Rome, de acordo com as regras contábeis no país de domicílio de cada uma.

Assim, se os resultados de MEP fossem tributáveis, com base no parágrafo 1° do artigo 7° da Instrução Normativa SRF n° 213/2002, que é ilegal implicaria tributar, por uma segunda vez, uma grandeza semelhante ao lucro apurado pela Rome que já foi efetivamente adicionado no lucro real e na base de cálculo da CSLL no Brasil, conforme demonstrado e comprovado.

Após a constatação da suposta infração descrita no item 1 da autuação fiscal ("exclusões indevidas"), a fiscalização refez a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL para os anos calendário de 2008 a 2010, importando em alteração dos resultados fiscais e, conseqüentemente, insuficiência dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL do ano calendário de 2008, que tinham sido compensados pela impugnante nos anos calendário de 2009 e 2010.

Tendo em vista que as reduções de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL decorrem da infração apurada no auto de infração ora impugnado, é inegável que o crédito tributário decorrente dessa infração ainda não foi definitivamente constituído. Assim, até o presente momento, a redução dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL do ano calendário de 2008 não é definitiva, estando o correspondente crédito tributário com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dessa forma, não sendo tal redução líquida e certa, não há que se sustentar a alegação de compensação indevida, conforme pretendido pela fiscalização. É evidente, portanto, que a suposta insuficiência dos referidos saldos apurada pela fiscalização somente restará concretizada se e quando houver decisão definitiva confirmando a infração que a fundamentou, suportando, assim os ajustes nos resultados fiscais dos períodos envolvidos, o que, conforme mencionado, ainda não se verificou.

Do exposto, a impugnante requereu o cancelamento integral do auto de infração, uma vez que (i) a impugnante computou no lucro real e base de cálculo de CSLL os lucros da Rome, sua controlada no exterior, em conformidade com a legislação de regência, (ii) os resultados de MEP não são tributáveis e (iii) mesmo se tais resultados de MEP fossem tributáveis, os prejuízos apurados pela Rome em 2008 deveriam ter sido considerados, além da compensação de tributos sobre a renda pagos no exterior.

A impugnante requer, ainda, a manutenção do seu direito aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados no ano calendário de 2010, que foram utilizados para reduzir o valor dos tributos cobrados no auto de infração.

Por fim, a impugnante requereu que, caso seja mantido o lançamento, quando da cobrança do crédito tributário constituído, não sejam exigidos juros de mora sobre a multa de ofício lançada, em razão do disposto no artigo 161 do Código Tributário Nacional e conforme já decidido pela 1a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A DRJ/SÃO PAULO I, decidiu a matéria consubstanciada no Acórdão 16-55.820, em 28 de fevereiro 2014, julgando improcedente a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA/IRPJ
>
> Ano calendário: 2008, 2009, 2010
>
> INVESTIMENTO NO EXTERIOR EM CONTROLADA. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. OBRIGATORIEDADE DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS POSITIVOS.
>
> A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em controlada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, deverá ser computada na determinação do resultado tributável, de acordo com a legislação regente.
>
> ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.
>
> A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário.
>
> Questionamentos dessa natureza não são apreciáveis na esfera administrativa.
>
> LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA NO BRASIL. PREJUÍZOS DE CONTROLADAS NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.
>
> A compensação de prejuízos de controlada no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil, não é permitida, por expressa disposição legal.
>
> TRIBUTAÇÃO CONEXA. CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele Conheço.

À vista do contido no processo constata-se que a acusação fiscal diz respeito a registros no LALUR da empresa recorrente de exclusões indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de valores relativos a resultados positivos de equivalência patrimonial relativos a investimentos na sua controlada no exterior (Rome), nos valores de R$ 9.343.708,01, R$ 22.842.941,54 e R$ 12.952.144,25 nos anos calendário de 2008, 2009 e 2010, respectivamente. Em conseqüência resultou, também, em compensação indevida de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL nos anos calendário de 2009 e 2010, nos valores respectivos de R$ 209.143,67 e R$ 277.079,05.

A seguir passo a análise das questões trazidas no recurso voluntário, na mesma seqüência em que apresentadas.

Primeiro quesito: **1. LUCROS DA ROME, SOCIEDADE CONTROLADA NO EXTERIOR, FORAM DEVIDAMENTE TRIBUTADOS PELA RECORRENTE.**

Alega a contribuinte/recorrente que:

> "Nos anos de 2008 a 2010 efetivamente adicionou ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, os lucros da sua controlada no exterior, a Rome, apurados em conformidade com a legislação tributária de regência.
>
> Em primeiro lugar, a legislação prevê que os lucros apurados por controladas no exterior devem ser adicionados ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil, independente da data da efetiva distribuição de tais lucros, nos termos do artigo 25 da Lei 9.249/95 e dos artigos 21 e 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Essa sistemática de tributação é confirmada pelos artigos 1o. e 2o. da Instrução Normativa SRF 213/02.
>
> ...
>
> Em obediência à legislação de regência sempre calculou os resultados da Rome de forma consolidada com os resultados das suas subsidiárias, de acordo com as regras contábeis no país de domicílio de cada uma. Seguindo essa metodologia de cálculo, que nunca foi questionada pela fiscalização, a Rome apurou prejuízo em 2008 (R$ 28.727.017,76), e lucros em 2009 e 2010, respectivamente R$ 17.654.920,17 e R$ 18.464.087,80." (doc. 5).
>
> ... o prejuízo apurado por uma controlada no exterior pode ser compensado, exclusivamente, com lucros futuros da mesma controlada no exterior, sendo vedada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a compensação com lucros da controladora no Brasil e de outras controladas no exterior, conforme determinam o caput e parágrafo 2o. do artigo 4o da Instrução Normativa SRF 213/02.

De acordo com essa regra de compensação de prejuízos com lucros da mesma controlada no exterior, os prejuízos apurados pela Rome em 2008 foram compensados com todo o lucro de 2009 da Rome e com parte do lucro de 2010 da Rome, conforme resumo abaixo:

Ano-base	Resultado da Rome antes da compensação	(-) Prejuízos anteriores Rome	(=) Resultado da Rome após compensação
2008	(28.727.017,76)	0,00	(28.727.017,76)
2009	17.654.920,17	(17.654.920,17)	0,00
2010	18.464.087,80	(11.072.097,59)	7.391.990,21

Confirmando a correição de seu procedimento afirma a recorrente:

"A DIPJ/2011 (ano base 2010) na Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real/PJ em Geral (doc. 06), Adições, Linha 07 - Lucros Disponibilizados no Exterior, inclui-se exatamente o montante de R$ 7.391.990,21 que é o saldo do lucro da Rome de 2010 após a compensação dos prejuízos de anos anteriores da própria Rome, conforme tabela acima. Este montante de R$ 7.391.990,21, portanto, foi efetivamente adicionado na apuração do lucro real (base de cálculo do IRPJ) da Recorrente no ano base de 2010.

Igualmente, na Ficha 17 - Cálculo da CSLL (doc. 07), Adições, Linha 07 - Lucros Disponibilizados no Exterior, é indicado o mesmo montante de R$ 7.391.990,21.

É importante reiterar que o prejuízo de 2008 da Rome foi utilizado para compensar lucros **da própria Rome** em 2009 e 2010. A afirmação constante da decisão recorrida de que o prejuízo da Rome teria sido utilizado para compensar lucros da Recorrente, sua controladora no Brasil, é absolutamente equivocada e indutora de erro. Esse procedimento, que não foi praticado, estaria vedado pela legislação.

Portanto, conforme comprovado acima, após a compensação do prejuízo da Rome de 2008 com todo o lucro da Rome de 2009 e com parte do lucro da Rome de 2010, havia um saldo de lucro da Rome em 2010 de R$ 7.391.990,21, o qual foi devidamente submetido à incidência do IRPJ e da CSLL.

Especificamente em relação ao ano calendário de 2010, como permitido pela legislação, a Recorrente utilizou o imposto de renda pago pelas subsidiárias da Rome, domiciliadas na Turquia e Ucrânia, para compensar os montantes de IRPJ e de CSLL calculados sobre os lucros da própria Rome, conforme demonstrado abaixo:

Lucro da Rome em 2010	R$ 7.391.990,21
(x) Alíquota de IRPJ e CSLL	34%

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(=) Valor devido de IRPJ e CSLL s/lucro da Rome	R$ 2.513.276,67
(-) Imposto de renda pago no exterior (*)	(R$ 2.513.276,67)
(=) Valor do IRPJ e CSLL a pagar (AC 2010)	0,00

(*) A Recorrente apresentou nos autos os comprovantes de pagamentos dos tributos devidamente reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira (docs. 06, 07 e 08 da impugnação) e informou estes tributos pagos no exterior na DIPJ/2011 (AC 2010), na (i) Ficha 11, Dezembro, Linha 09, (ii) Ficha 12A, Linha 14, (iii) Ficha 16, Linha 06, e (iv) Ficha 17, Linha 76.

Como se pode verificar, portanto, a Recorrente, nos anos calendários de 2008, 2009 e 2010, efetuou a devida apuração dos lucros da Rome, em montante superior aos resultados de MEP, e ofereceu os referidos lucros à tributação. Não poderia a fiscalização pretender tributar os resultados de MEP adicionalmente aos lucros da Rome já tributados.

De outro lado, extrai-se do voto recorrido:

A compensação pretendida pela Impugnante é vedada pela legislação, conforme se verifica dos textos legais que reproduzimos:

"Lei n° 9.249/95

Art. 25º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

...

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil."

"Instrução Normativa SRF n° 213, de 7 de outubro de 2002

DOU de 8.10.2002

Dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País.

(...)

Tratamento do prejuízo apurado no exterior

Art. 4º É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º Os prejuízos a que se refere este artigo são aqueles apurados com base na escrituração contábil da filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano calendário de 1996.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 2º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.

(...)

Demonstrações financeiras

Art. 6º *As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.*

§ 1º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§ 2º As contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras elaboradas pela filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, depois de traduzidas em idioma nacional e convertidos os seus valores em Reais, deverão ser classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira, nas demonstrações financeiras elaboradas para serem utilizadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo à demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 4º Caso a moeda do país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada não tenha cotação no Brasil, os valores serão primeiramente convertidos em Dólares dos Estados Unidos da América e depois em Reais.

§ 5º As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nessas demonstrações.

§ 6º As demonstrações financeiras em Reais das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil*.*

(...)

(nossos negritos)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Neste ponto, a questão posta pela recorrente é a possibilidade legal de se compensar prejuízos do ano de 2008 da controlada no exterior (Rome) com lucros dela própria (2009 e 2010) e, não da controladora no Brasil (Doc. 05 quadro acima reproduzido).

Quanto a esta matéria, acredito que o ponto em litígio foi bem fixado pela recorrente. Com efeito, inexiste controvérsia acerca do direito, em tese, à compensação de prejuízos de exercícios anteriores da controlada no exterior com os lucros auferidos por essa mesma pessoa jurídica, a serem tributados no Brasil por sua controladora. É evidente que tais prejuízos e lucros além de devidamente escriturados devem ser comprovados.

A questão fundamental é que a contribuinte/recorrente durante todo o desenrolar da ação fiscal e mesmo nas peças de defesa não apresentou provas efetivas dos resultados demonstrados no quadro acima reproduzido, em que pese o Termo de Intimação e Constatação Fiscal, com prorrogações concedidas para tal mister, senão vejamos o histórico:

> Em 08/03/2013, TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL
>
> V. Sa. efetuou ajustes de resultados positivos e negativos da equivalência patrimonial no LALUR-Livro de Apuração do Lucro Real nos anos de 2008 e 2009, sendo em 2008 resultado positivo de R$ 9.343.708,00 e resultado negativo de R$ 31.341.573,00 e, em 2009 resultado positivo de R$ 22.842.000,00 e resultado negativo de R$ 9.592.000,00.
>
> Assim, fica V.Sa., INTIMADA no prazo de cinco dias úteis a apresentar os documentos comprobatórios dos registros na escrita contábil e fiscal de tais valores, tais como, contratos, notas fiscais, certidões, dentre outros.
>
> Em 08/05/2013, TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL 0001
>
> Após análise dos livros e documentos apresentados, relativos a 2008 e 2009, constatamos que:
>
> 1o.) RESULTADOS POSITIVOS E NEGATIVOS DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - ROME INVESTMENT, empresa com domicílio no exterior (Nassau-Bahamas), país com tributação favorecida ou regimes fiscais privilegiados.
>
> V.Sa. efetuou a exclusão de valores no Lalur-Livro de Apuração do Lucro Real relativo a Resultado Positivo da Equivalência Patrimonial-Rome Investiment o valor de R$ 9.343.708,01, sendo R$ 866.474,87 apropriados na escrituração de 31/03/2008 e R$ 8.477.233,14 apropriados na escrituração em 30/06/2008.
>
> No ano calendário de 2009, excluiu do Lalur R$ 22.842.941,54, sendo R$ 6.902.732,83 apropriados em 30/06/2009 e R$ 15.940.208,71 apropriados em 30/09/2009.
>
> Verifica-se tratar-se de resultados positivos a investimentos em empresas domiciliadas no exterior, que conforme previsto na Lei 9.249/95, art. 25, e Instrução Normativa/SRF 213, de 07/10/2002, artigo 7o., não permite a exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido.
>
> ...
>
> Desta forma, fica V. Sa. INTIMADA, a no prazo de dez dias apresentar documentos comprobatórios que embasaram os ajustes efetuados na escrituração comercial e fiscal, informando o dispositivo legal para considerá-los não tributáveis.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2o.) DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS ANOS 2008 e 2009-ROME

Fica ainda intimada a apresentar as demonstrações financeiras da Rome Investment conforme determinação contida no art. 6o. da IN/SRF 213/2002.

3o.) ESCRITURAÇÃO COMERCIAL DA LIFE CYCLE-AC/2008

Fica ainda intimada a apresentar os livros diários e razão da Life Cycle, ano calendário de 2008 (autenticados).

4o.) LALUR ANO CALENDÁRIO DE 2010

5o.) DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR SOBRE LUCROS DO ANO CALENDÁRIO DE 2010

Apresentar os documentos comprobatórios do imposto pago no exterior, valor de R$ 796.703,15, e outros utilizados na formação do saldo negativo de 2010.

6o.) RESULTADOS POSITIVOS E NEGATIVOS DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL EM 2010

Apresentar documentos comprobatórios do resultado da equivalência patrimonial de 2010, bem como as demonstrações financeiras da Rome.

No que se relaciona a questão da compensação do prejuízo de 2008, da Rome, com lucros dela própria, em resposta as intimação acima (2o. item- DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS ANOS 2008 e 2009-ROME e item 5.- RESULTADOS POSITIVOS E NEGATIVOS DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL EM 2010), em resposta veio o Doc. 2 o qual demonstra o DRE e Balanço Consolidado da Rome em 2008 registrando Prejuízo do Exercício no valor de R$ 21.997.865,92 e acumulado no valor de R$ 20.845.716,70, portanto, não coincidente com o valor demonstrado no quadro que apresenta um prejuízo em 2008 de R$ 28.727.017,76 e, no ano de 2009 o lucro líquido do exercício consta no valor de R$ 13.250.898,65 e acumulado R$ 3.939.073,61 (o quadro acostado a defesa registra Lucro de R$ 17.654.920,17. Para o ano de 2010 o Doc. 8 registra lucro no exercício de R$ 12.607.623,34 e acumulado R$ 8.368.278,37 (enquanto o quadro 5 acima reproduzido registra um lucro de R$ 18.464.087,80).

Ou seja, os argumentos da recorrente no sentido de que o prejuízo da Rome em 2008 (R$ 28.727.017,76) que absorveu seu lucro de 2009 no valor R$ 17.654.920,17 e parte do lucro de 2010 (valor total R$ 18.464.087,80) encontra-se estribado, tão somente, em simples demonstrativo de consolidação de resultado elaborado pela própria contribuinte (Doc. 5 acima reproduzido), cujos valores destoam do Demonstrativo de Apuração do Resultado e Balanço Consolidado apresentado à autoridade fiscal. Não encontro nos autos, por exemplo, comprovação dos lançamentos contábeis.

Ou seja, não há prova efetiva do quanto afirmado pela defesa "*que já tributou os lucros auferidos pela Rome, em montantes superiores ao MEP, nos períodos em que tais lucros foram apurados no balanço da Rome e suas subsidiárias"*.

Neste quesito mantenho as glosas das exclusões determinadas pela fiscalização, mesmo porque constata-se que os valores glosados foram extraídos da escrita fiscal da própria contribuinte: Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto à admissibilidade da compensação do imposto pago no exterior com o IRPJ devido, consigne-se que não encontro nos autos comprovação de que os documentos relativos ao imposto de renda incidente no exterior foram reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que este foi devido (art 26, § 2°, da Lei 9.249/1995), ou mesmo cópia traduzida da legislação dos países (Turquia e Ucrânia) que fundamenta a cobrança desse tributo. Com a impugnação, foram anexados os comprovantes de recolhimento devidamente traduzidos.

Nesta matéria destaca-se a regra contida no artigo 26, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, in verbis:

> *Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*
>
> ...
>
> *§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.*

A norma contida no § 2º acima transcrito é excepcionada pelo § 2º, II, do art. 16 da Lei n° 9.430, de 1996, que estabelece qu**e** "fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

Neste passo, deixo de considerar a compensação do imposto pago no exterior no valor de R$ 2.513.276,67 (conforme acima demonstrado pela recorrente).

Segundo quesito trazido no recurso voluntário: **MEP NÃO É BASE PARA TRIBUTAÇÃO - INCOMPATIBILIDADE DO ART. 7º, § 1º, DA IN/SRF 213/02 COM A LEGISLAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR.**

Como visto do relatório e descrição acima, o ponto específico que se discute refere-se à autuação promovida a partir da apuração (exclusão no LALUR) dos reflexos do resultado positivo da aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, tratados, então, pelas disposições da IN/SRF 213, de 2002.

Para fins de efetiva análise, cumpre aqui destacar, antes de quaisquer considerações, as disposições próprias da acusação fiscal extraídas do Termo de Constatação Fiscal e que constam do próprio auto de infração:

> "Após análise dos livros e documentos comerciais e fiscais apresentados a esta fiscalização, relativo aos anos calendários de 2008 e 2009, constatamos que:
>
> 1) RESULTADOS **POSITIVOS E NEGATIVOS** DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - ROME INVESTIMENT, empresa com domicílio no exterior (Nassau, Bahamas), país com tributação favorecida ou regimes fiscais privilegiados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

V.Sa. efetuou a exclusão de valores no Lalur-Livro de Apuração do Lucro Real relativo a Resultado Positivo da Equivalência Patrimonial-Rome Investiment o valor de R$ 9.343.708,01, sendo R$ 866.474,87 apropriados na escrituração de 31/03/2008 e R$ 8.477.233,14 apropriados na escrituração em 30/06/2008.

No ano calendário de 2009, excluiu do Lalur R$ 22.842.941,54, sendo R$ 6.902.732,83 apropriados em 30/06/2009 e R$ 15.940.208,71 apropriados em 30/09/2009.

No ano calendário de 2010, foram excluídos no Lalur R$ 12.952.144,25 (diferença do somatório dos resultados positivos apurados de março, junho e setembro/2010 no valor consolidado de R$ 14.380.617,33 menos o valor do resultado negativo apurado em dezembro/2010 de R$ 1.428.473,08).

Verifica-se tratar-se de resultados positivos a investimentos em empresas domiciliadas no exterior, que conforme previsto na Lei 9.249/95, art. 25, e Instrução Normativa/SRF 213, de 07/10/2002, artigo 7o., não permite a exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido, vejamos:

Equivalência patrimonial

Art. 7o. A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

§ 1 º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 2 º Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL.

§ 3 º Observado o disposto no § 1 º deste artigo, a pessoa jurídica:

I que estiver no regime de apuração trimestral, poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1 º , 2 º e 3 º trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

II que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada;

III optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL.

(Destaque nosso)

Por seu turno, alega a Recorrente que o disposto no § 1°. do art. 7o. da IN SRF n. 213/2002, põe-se, à evidência, em conflito com regra regulamentar preexistente, que regulando a mesma matéria, dispõe em sentido diametralmente oposto, ou seja, que o resultado da equivalência patrimonial de investimentos no exterior não teve seu tratamento fiscal afetado em face das novas regras de tributação aplicáveis ao resultado de tais investimentos, o que implica em permissão para excluí-lo na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tendo em vista o disposto no art. 389, *caput e §* 1°., do RIR/99, e no art. 2°., § 1°., alínea c, inciso 1, da Lei n. 7.689/88.

Aqui, passo a decidir a questão em lide, sobremaneira, aproveitando ao meu modo, os fundamentos expendidos no voto do I. Conselheiro Valmir Sandri (Acórdão 101-96.317), por entender que, no caso, definem melhor a matéria, a saber:

> A propósito do tema, convém proceder à apreciação dos dispositivos que regem a matéria, a começar pelo artigo 25, § 2°, inciso II, da Lei n° 9.249, de 1995, que alterou a sistemática de tributação dos lucros auferidos no exterior, que dispõe:
>
> *"Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.*
>
> *§ 1°.* omissis
>
> *§ 2°. Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:*
>
> *I — as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;*
>
> *II — os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real."*
>
> A interpretação do comando inserto no *caput,* conjugada com o disposto no § 2°, item II, do artigo 25 supra, nos conduz ao entendimento de que deverão ser adicionados ao lucro líquido da controladora, quando por ela auferidos, os lucros auferidos pela controlada no exterior, na proporção de sua participação acionária.
>
> A partir dessa assertiva, resta examinar se os resultados positivos da avaliação de investimentos, pelo método de equivalência patrimonial, enquadram-se no dispositivo acima. Para tanto, consideramos conveniente tecer algumas considerações preliminares sobre a legislação comercial e fiscal que cuida da avaliação de investimentos qualificados de relevantes.
>
> Em primeiro lugar, é importante sublinhar que a avaliação do investimento em sociedade coligada ou controlada, mediante a aplicação do método de equivalência

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

patrimonial, antes de fundar-se em norma tributária, fora tornada obrigatória por imposição da Lei das Sociedades Anônimas - Lei n° 6.404, de 15/12/1976, artigo 248 -, com vistas à transparência das demonstrações financeiras das empresas, de sorte a que reflitam, com a maior fidelidade possível, o valor patrimonial desses investimentos. Essa legislação, portanto, dirige-se precipuamente ao interesse dos sócios, da empresa, e do próprio mercado.

A par disso, para manter íntima coerência com essas disposições de direito privado, o legislador se viu compelido a dar-lhe conveniente e adequado tratamento perante o direito tributário, o que se fez mediante a reprodução dessas normas pelo Decreto-lei n° 1.598/77, artigo 67, inciso XI, alterado pelo Decreto-lei n° 1.648/78, sem maior relevância, a não ser a de declarar a intributabilidade do acréscimo de valor decorrente da avaliação do investimento acionário, consoante dispõem os Decretos-leis n's 1.598/77, arts. 23 e 33, parágrafo 2°, e 1.648/78, art. 1°, incisos IV e V, consolidados nos artigos 389 e 428 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99, que prescrevem, *verbis:*

"Art. 389 — A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido dos investimentos não será computada na determinação do lucro real". (Decretos-lei 1.598/77, art. 23, e 1.648/78, art. 1°, inciso IV)

"Art. 428 — Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou diminuição do valor do patrimônio líquido de investimentos, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada." (Decreto-Lei n° 1.598/77, art. 33, § 2°, e Decreto-Lei n. 1.648/78, art. 1°, inciso V)"

Essa expressa exclusão de incidência do imposto de renda objetivou exatamente neutralizar eventual tributação em cascata que pudesse advir da absoluta necessidade e conveniência de adaptação do conjunto do sistema de normas contábeis ao campo fiscal.

O registro contábil do resultado do método de equivalência patrimonial na empresa investidora nada mais simboliza que a avaliação do valor do investimento segundo os resultados auferidos pela investida, sejam estes positivos ou negativos, de modo a refletir, fielmente, o valor patrimonial dos investimentos, o que propicia maior transparência das demonstrações financeiras das empresas.

(...), depreende-se, até então, que os resultados da avaliação dos investimentos, pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos à incidência desse imposto.

Com efeito, o Decreto-lei n° 1.598, de 1977, que introduziu a sistemática de avaliação de investimentos no campo tributário, excluiu, de forma expressa, a incidência tributária, não só das contrapartidas dos ajustes do valor dos investimentos realizados no País (art. 23, *caput),* como também daqueles feitos em sociedades estrangeiras (art. 23, parágrafo único), *in verbis:*

"Art. 23 (omissis)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Parágrafo único. Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição, nem ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País."

Por seu turno, a Lei n° 9.249, de 1995, manteve expressamente a exclusão desses resultados da incidência tributária, consoante estabelecido no § 6°, do artigo 25, sob análise:

§ 6°. Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método de equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1°, 2o. e 3o."

Nesse sentido, ao disciplinar a aplicação do mencionado dispositivo, o artigo 11, parágrafo único da Instrução Normativa SRF n° 38/96, afastou qualquer dúvida que ainda pudesse remanescer acerca da intributabilidade dos resultados em questão, esclarecendo, com todas as letras que os mesmos deverão ser excluídos (se positivos) ou adicionados (se negativos) quando da determinação do lucro real, *ipsis litteris:*

"Art.11. A contrapartida do ajuste de investimento no exterior avaliado pelo método da equivalência patrimonial, não será computado na determinação do lucro real.

Parágrafo único — Para efeito do disposto neste artigo, os resultados positivos decorrentes do referido ajuste, computados no lucro liquido da empresa no Brasil, poderão ser dele excluídos, enquanto que os resultados negativos deverão ser a ele adicionados, quando da determinação do lucro real."

Resta mais que evidenciado, portanto, que, não obstante as alterações introduzidas na tributação dos resultados auferidos no exterior por intermédio da Lei n° 9.249/95, bem como o disposto no artigo 1° da Lei n° 9.532/97, que alterou a citada lei (Lei n° 9.249/95), com vigência a partir de 1° de janeiro de 1998, o tratamento tributário dispensado aos resultados de avaliação de investimentos no exterior manteve-se inalterado tão somente até o advento da MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, eis que a partir dali, por intermédio de seu artigo 74, ficou alterada a regra da disponibilização do lucro no exterior.

Sendo assim, por não caber a esse órgão negar aplicação ao referido dispositivo legal (art. 74 da MP 2.158-35, de 2001), cumpre apenas analisar se o artigo 7° da IN SRF 213/2002 extrapolou a lei.

É inquestionável que, a partir da Lei 9.249/95, os lucros obtidos por intermédio das controladas ou coligadas no exterior são tributáveis na investidora no Brasil. O artigo 74 da MP 2.158-35, de 2001 define o momento da disponibilização, para efeito de tributação.

Assim, uma vez que o resultado da equivalência patrimonial apenas atesta a apuração dos lucros pela coligada ou controlada, a determinação contida na IN SRF 213/02, para a inclusão na base de cálculo do lucro real e da CSLL do resultado positivo dessa equivalência, apenas concretiza o comando fixado pelo art. 74 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001 que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

determina que 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, bem como, determina que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

> Em sendo assim, agiu com acerto a r. decisão recorrida que manteve a exigência decorrente dos resultados positivos da equivalência patrimonial apurado pela Recorrente.
>
> Por seu turno, entendo que deve ser afastada da tributação, como exclusão, a parcela referente à variação cambial, eis que a mesma representa a expressão do valor em moeda estrangeira investida inicialmente, nada tendo em comum com os lucros gerados no exterior.
>
> De fato, essa questão já foi apreciada pela Superintendência da 9° Região Fiscal, na solução das Consultas n° 54 e 55, tendo restado esclarecida a contrapartida de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no país, decorrente da variação cambial, a qual não será computada na determinação do lucro real.
>
> Esta Câmara também enfrentou a matéria, que foi objeto do Acórdão 101-94.747, de 2004, conduzido pelo voto do ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, que anotou dever ser excluída da exigência a parcela referente à variação cambial. (...)

Do exposto, resta claro, que a determinação contida na IN SRF n° 213/2002 para a inclusão na base de cálculo do lucro real e da CSLL do resultado positivo dessa equivalência apenas concretiza o comando fixado pelo art. 74 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, que determina que 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, bem como, determina que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Nesse sentido, o § 1° do art. 7º da IN n° 213/2002 não deixa dúvidas quanto a necessidade do oferecimento à tributação dos valores em questão. Esse dispositivo legal deve ser entendido como simples ato administrativo decorrente do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, que introduziu nova sistemática na verificação do momento em que se considera ocorrida a disponibilização dos rendimentos auferidos no exterior para as controladas e coligadas.

Outrossim, mister destacar que o registro dos lucros da controlada, com base no método da equivalência patrimonial, significa dizer que o patrimônio do controlador sofreu, sim, acréscimo, sendo este correspondente à sua participação no lucro da controlada, independentemente da distribuição de dividendos (repita-se, com algumas exceções, tipo: decorrente de variação cambial). Pois, quando a lei tributária brasileira fala em tributação dos lucros no exterior, há que se entender, sob a técnica jurídico-contábil que a norma está tratando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

da tributação da participação da investida no lucro da filial, sucursal, coligada ou controlada domiciliada no exterior, o que para a investidora aqui no Brasil é receita – receita de participação societária. Tanto é assim, que só será tributada no Brasil a receita no montante proporcional à participação da investidora nos lucros da investida no exterior.

Mas ainda que assim não fosse, a alegação de que as normas relativas à equivalência patrimonial seriam inconstitucionais, por violarem o conceito de renda, deve ser de plano afastada, em atenção ao que determina a Súmula CARF nº 02.

De se ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 2.588, declarou, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, que a regra prevista no caput do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001 se aplica às controladas situadas em países considerados paraísos fiscais (países com tributação favorecida), como no caso presente.

Enfim, como visto, o comando legal não autoriza a exclusão dos lucros da controlada no exterior na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da empresa controladora no Brasil. E essa exclusão foi exatamente o que foi feito pela autuada recorrente conforme atesta sua própria escrita fiscal, e facilmente se constata dos lançamentos realizados no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Portanto, neste ponto, o lançamento não deve ser alterado por conta dos argumentos de defesa.

3. ERROS NO AUTO DE INFRAÇÃO, MANTIDOS PELA DECISÃO RECORRIDA, CUJA CORREÇÃO IMPLICA VALOR ZERO DE IRPJ E CSLL A PAGAR

Neste tópico a recorrente alega erros graves cometidos pela fiscalização e mantidos na decisão recorrida. No seu entender, primeiramente, por ser controlada pela Metalfrio Solutions S/A, reconhece, contabilmente, a equivalência patrimonial dos seus investimentos a cada trimestre (Quadro Demonstrativo). Complementa, aduzindo que a fiscalização cometeu erro grave, ao levar em conta apenas os trimestres em que foram verificados resultados positivos de equivalência patrimonial e simplesmente ignorou os trimestres em que foram reconhecidos resultados negativos. Mesmo porque, os efeitos do MEP devem ser reconhecidos uma única vez, no término do período de apuração anual, considerando o transcurso de todo o ano calendário.

Conclui, assim, a recorrente:

> "Assim, ainda que os resultados de MEP fossem passíveis de tributação, como quer o fiscal no auto de infração, mantido pela decisão recorrida, (i) deve ser considerado o resultado de MEP em cada ano calendário completo, o que implicaria prejuízo da Rome em 2008 e lucro da Rome em 2009 e 2010, (ii) o prejuízo de 2008 seria utilizado para compensar a totalidade do lucro de 2009 e uma parte relevante do lucro de 2010, remanescendo um saldo de lucro da Rome em 2010 de R$ 4.205.176,98 e (iii) assumindo-se a tributação do MEP (e a "reversão" da tributação dos lucros no exterior efetivamente realizada pela Recorrente), os tributos pagos no exterior estariam disponíveis para compensar o IRPJ e CSLL, em razão de que o saldo final do IRPJ e da CSLL a pagar no Brasil em 2010 seria reduzido para **zero**.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Note-se que a decisão recorrida não admitiu a compensação dos tributos pagos no exterior porque tais tributos teriam composto o saldo negativo de 2010..."

Aqui, mais uma vez, valho-me do Termo de Constatação Fiscal e Demonstrativo Consolidado para reproduzir o seguinte excerto com relação a Equivalência Patrimonial (IN/SRF 213/2002, art. 7o.):

> *Art. 7o. A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.*
>
> *§ 1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*
>
> *§ 2º Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL.*
>
> *§ 3º Observado o disposto no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica:*
>
> *I que estiver no regime de apuração trimestral, poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1º , 2º e 3º trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL;*
>
> *II que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada;*
>
> *III optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL.*

Conclui o auto de infração em referência:

> "Ou seja, conforme previsto no § 1º do art. 7o. da IN/SRF 213/2002, os valores que foram excluídos da base de cálculo estimada ou do balanço/balancete de suspensão e/ou redução (por previsão do **§ 3º,** incisos II e III da referida IN), deveriam ter sido considerados no balanço levantado em 31/12, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido/CSLL.
>
> Assim, constatamos que a pessoa jurídica, na apuração do IRPJ e da CSLL dos anos calendários de 2008, 2009 e 2010 excluiu indevidamente dos resultados apurados em 31/12, o resultado positivo da equivalência patrimonial relativa a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> investimentos de coligadas/controladas no exterior, investimentos estes, de empresas domiciliadas em paraísos fiscais (Nassau, Ilhas Bahamas).
>
> Em virtude das glosas acima efetuadas, ocorreram alterações na base de cálculo do lucro real e da contribuição social sobre o lucro líquido. Como o contribuinte havia apurado prejuízo fiscal em 2008 no valor de R$ 486.222,72, utilizou parte para compensação da base de cálculo em 2009 no valor de R$ 209.143,67 e o restante, para compensação da base de cálculo em 2010 no valor de R$ 277.079,05. Assim, foi apurada a infração relativo à compensação indevida de prejuízos fiscais, conforme demonstrado neste auto de infração.
>
> Observamos que o saldo negativo de IRPJ, apurado pelo contribuinte no ano calendário de 2010, no valor de R$ 1.077.277,17, foi utilizado na dedução dos valores apurados de ofício."

Ressalte-se, ainda, que ao tratar da disponibilização dos lucros auferidos por controladora no Brasil, o art. 74 da Medida Provisória n" 2.158-35/2001 o fez para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei n° 9.249, de 1995, o qual, como visto, trata dos resultados auferidos por intermédio de coligadas e controladas. Deveras, o artigo 25, § 2º, I da Lei 9.249/95 dispõe acerca da demonstração dos lucros segundo as normas da legislação brasileira sem, no entanto, estabelecer que as controladas no exterior devem optar por tributar seus lucros mediante o lucro real anual ou trimestral. Em verdade, a lei determina que os lucros auferidos pelas controladas devem ser *adicionados* ao lucro líquido, para apuração do lucro real da controladora no Brasil (no caso, apuração anual). E, reafirme-se, como alhures analisamos, o resultado da equivalência patrimonial apenas atesta a apuração dos lucros pela coligada ou controlada. A determinação contida na IN SRF n° 213/2002 para a inclusão na base de cálculo do lucro real e da CSLL do resultado positivo dessa equivalência, como já visto, apenas concretiza o comando fixado pelo art. 74 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001.

Da análise das DIPJs apresentadas constata-se que a autuada reconheceu efeitos de equivalência patrimonial da seguinte forma: ano calendário de 2008 no Demonstrativo do Lucro Real a RECORRENTE adicionou o Ajuste pela Diminuição de Investimento Avaliado pelo Patrimônio Líquido no valor de R$ 31.341.573,93 e excluiu o Ajuste por Aumento no valor de R$ R$ 9.343.708,01 (diferença positiva/adição de R$ 21.997.865,92); ano calendário de 2009: adição R$ 9.592.042,89 e exclusão R$ 22.842.941,54 (diferença negativa/exclusão de R$ 13.250.898,65 e, ano calendário de 2010: adição R$ 1.428.473,08 e exclusão R$ 14.380.617,33 (diferença negativa/exclusão de R$ 12.952.144,25).

Logo, constata-se que ao contrário do afirmado na peça de defesa, inexiste o alegado "erro grave" cometido pela fiscalização de levar em conta apenas os trimestres em que foram verificados resultados positivos de equivalência patrimonial e desprezar os trimestres em que foram reconhecidos resultados negativos. Tal fato, encontra-se registrado no Demonstrativo do Resultado do Exercício/Equivalência Patrimonial acostados aos autos pela contribuinte em atendimento ao solicitado pela autoridade fiscal.

Em resumo, a autoridade fiscal constatou que a controladora excluiu indevidamente no LALUR resultados positivos de equivalência patrimonial relativo a investimentos de coligadas/controladas no exterior, anos calendários de 2008, 2009 e 2010. E, ainda, ao contrário do sustentado pela recorrente, não houve qualquer vício na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a qual foi efetuada em observância da legislação que disciplina a matéria.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4. DA INEXISTÊNCIA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES.

As reduções do saldo dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL decorreram das infrações apontadas pela fiscalização, e ficam ultrapassadas, haja vista que as correções efetuadas pela autoridade fiscal permanecem inalteradas.

5. Por fim requer, caso seja mantido o lançamento, não sejam exigidos juros de mora sobre a multa de ofício lançado.

Neste ponto, o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1° determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

> *Lei n° 8.383, de 30 de dezembro de 1991*
>
> *CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora*
>
> *Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.*
>
> *§ 1° A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subseqüente ao do vencimento.*
>
> *§ 2° A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subseqüente.*
>
> .....
>
> *Lei n° 8.981, de 20 de janeiro de 1995*
>
> *Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Recita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1° de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:*
>
> *I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;*
>
> .....
>
> *Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1° de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1° A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2° O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3° Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3° do art. 5°, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1° de janeiro de 1997.

§ 1° A partir de 1° de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2° Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3° Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1° da Lei n° 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1° de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

A própria dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários: "Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários** administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais".

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Nesse sentido, ressalte-se, que a matéria retornou à discussão na Câmara Superior em março de 2010, sendo prolatado o acórdão assim ementado, confirmando o entendimento aqui exposto:

> *JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de oficio proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de oficio, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Ac. 9101-00.539, de 11/03/2010, proc. 16327.002243/99-71, Rel. Cons. Valmir Sandri, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)*

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

CSLL

Quanto ao auto de infração relativo à CSLL, uma vez que decorrente da apuração do IRPJ, ou seja, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa, aplica-se *mutatis mutantis* o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ.

Por todo o exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões às quais chegou o Colegiado.

O primeiro aspecto que chama a atenção é de que a autuação foi sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial nos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, registrada pela contribuinte a crédito do resultado contábil e excluída, no Lalur, para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL. O Fisco entendeu que as exclusões seriam indevidas, e promoveu, de ofício, as adições correspondentes. A leitura da "Descrição dos Fatos" no auto de infração (fl. 5) evidencia que a Fiscalização pretendeu tributar os resultados positivos auferidos em controladas domiciliadas no exterior, confira-se:

> Os valores excluídos no lalur, verificamos tratar-se de resultados positivos relativos a investimentos em empresas domiciliadas no exterior, que conforme previsto na Lei nº 9.239/95, art. 25, Lei nº 9.249/96, art. 25 e em destaque na Instrução Normativa SRF nº 213, de 07-10-2002, artigo 7º, não permite a exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido. [...]

Ou seja, o que se pretendeu tributar foi o lucro auferido por controladas no exterior. A expressão quantitativa desse lucro foi tomada pelo Fisco como sendo o resultado positivo da equivalência patrimonial naqueles investimentos.

Registre-se que inexiste controvérsia sobre estarem os lucros auferidos por controlada no exterior sujeitos à tributação pela controladora no Brasil. Essa incidência foi originalmente estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 9.249/1995, sofrendo posteriores alterações pelo art. 1º da Lei nº 9.532/1997 e art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Todos esses dispositivos legais são expressamente mencionados no lançamento (fl. 7). No campo infralegal, merece menção a regulamentação levada a efeito pela Instrução Normativa SRF nº 213/2002, a qual aparece com destaque na "Descrição dos Fatos" (fl. 6) e no Enquadramento Legal (fl. 7).

A controvérsia reside, então, sobre (i) a forma como esses lucros auferidos por controladas no exterior devem ser levados à tributação pela controladora, no Brasil, e se efetivamente o foram; e (ii) se o resultado positivo da equivalência patrimonial é, como entendeu o Fisco, a expressão quantitativa daquele lucro, a ser tributado no Brasil.

Quanto ao primeiro aspecto acima (a forma como esses lucros auferidos por controladas no exterior devem ser levados à tributação pela controladora, no Brasil, e se efetivamente o foram), a linha de defesa da interessada é de que seu procedimento teria sido correto e dentro da lei, visto que: (a) a Controlada no exterior apurou prejuízo em 2008; (b) em 2009, a controlada apurou lucro, integralmente compensado com os próprios (da controlada) prejuízos do ano anterior; (c) em 2010, a controlada apurou lucro, parcialmente compensado com os próprios prejuízos, apurados em 2008, ainda não empregados na compensação; (d) o saldo do lucro ainda remanescente em 2010 teria sido oferecido à tributação no Brasil, mediante adição ao resultado tributável na linha adequada na DIPJ; (e) finalmente, teria havido a compensação com imposto pago no exterior, observadas as limitações legais para isso.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De se observar que a alegação da interessada é a mesma, desde a fase procedimental, na impugnação e, agora, no recurso voluntário. Os documentos já se encontravam disponíveis ao Fisco desde a fiscalização, como se verifica da leitura dos termos apresentados e, especialmente, dos documentos de fls. 512/623, fornecidos pela então fiscalizada e acostados aos autos pelo Fisco no momento da lavratura dos autos de infração. Esses mesmos documentos, talvez com ligeira variação, foram novamente juntados aos autos na impugnação e no recurso voluntário.

Compulsando os autos, constato que a argumentação da recorrente, quanto a este aspecto, faz bastante sentido. De fato, o mecanismo adotado para a tributação dos lucros auferidos no exterior é de adição em linha específica da DIPJ (e do Lalur), sendo perfeitamente admitida, em tese, a compensação integral (leia-se, sem o redutor - "*trava*" - de 30%) com saldos de prejuízos anteriores e, ainda, a compensação com tributos pagos no exterior, guardadas as limitações legais.

No entanto, ao efetuar o lançamento, o Fisco não declina as razões pelas quais reputa incorreto o procedimento adotado pela contribuinte, nem os motivos pelos quais não aceita a documentação apresentada. Ao contrário, centra suas baterias nas exclusões, no Lalur, do resultado positivo da equivalência patrimonial, forte nas disposições do art. 7º da IN SRF nº 213/2002. E esta conclusão é muito importante: a autuação não foi feita diretamente sobre os lucros auferidos no exterior, mas sim sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial. No entender da Autoridade Lançadora, este seria o aspecto quantitativo daqueles.

Isto posto, embora pertinentes, em tese, as considerações tecidas pelo ilustre Conselheiro Relator em seu voto (Primeiro quesito), no sentido de apontar os motivos pelos quais entende que os documentos apresentados pela interessada não seriam hábeis a comprovar a correção de seu procedimento, com todo o respeito, tenho que tais considerações se mostram irrelevantes para a solução do litígio, desde que a autuação não foi sobre os lucros auferidos no exterior, mas sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial. Ao contrário do que afirma o ilustre Relator, tenho que a interessada apresentou, sim, as provas de que dispunha para a comprovação da correção de seu procedimento, mas tais provas não foram analisadas nem pela Fiscalização, nem pelo Julgador em primeira instância, exatamente porque o lançamento não se fez com base em alguma suposta deficiência que pudessem conter (por exemplo, a falta de transcrição dos balanços da controlada no Livro Diário da interessada; discrepâncias entre valores que constam dos diversos demonstrativos; falta de comprovação de que os documentos relativos ao imposto de renda incidente no exterior foram reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que este foi devido). Diga-se, ainda, que tais supostas deficiências/discrepâncias não foram objeto de intimação específica à então fiscalizada, para esclarecimentos.

Desde que esses documentos não foram levados em conta pelo Fisco nem pelo julgador em primeira instância, e que o lançamento neles não se fundou, antes incidiu exclusivamente sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial, descabe, em sede de recurso voluntário, buscar manter o lançamento sob a alegação de supostas irregularidades em documentos que não lhe serviram de base.

Passo, então, a analisar o lançamento tal como ele foi feito, incidindo sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial. É este, então, o momento de analisar a segunda controvérsia apontada no início deste voto, a saber, se o resultado positivo da equivalência

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

patrimonial é, como entendeu o Fisco, a expressão quantitativa dos lucros auferidos por controladas no exterior, a ser tributado no Brasil pela controladora.

O ilustre Relator abordou essa questão em seu voto, sob o título "segundo quesito", fazendo, inclusive, transcrever, por empréstimo, extensa análise feita em outro processo pelo não menos ilustre Conselheiro Valmir Sandri.

Em apertadíssima síntese, pode-se dizer que o resultado apurado segundo o método da equivalência patrimonial (MEP) busca refletir, para a investidora, as variações positivas ou negativas ocorridas no patrimônio líquido (PL) da investida em um determinado período de tempo. Não há dúvidas de que o principal e mais comum elemento a fazer variar o PL da investida são os lucros ou prejuízos por ela auferidos. Pode-se, ainda, mencionar outros fatores menos frequentes que podem afetar esse resultado, tais como a variação no percentual de participação da investidora na investida ou a contabilização no PL da investida de determinadas reservas, por força de disposições legais. Se a investida for domiciliada também em território nacional, é assente e antigo que o resultado do MEP tem efeito de absoluta neutralidade tributária. Melhor dizendo, o resultado positivo do MEP, que fez aumentar o resultado contábil, será dele excluído para fins de apuração do Lucro Real (e da base de Cálculo da CSLL). De igual modo, o resultado negativo do MEP, que fez reduzir o resultado contábil, será a ele adicionado para fins de determinação das mencionadas bases tributáveis. Os arts. 389 e 428 do RIR/99 são expressos nesse sentido.

Quando a investida é domiciliada no exterior, é introduzido um novo fator capaz de influenciar o valor a ser registrado na contabilidade da controladora no Brasil. Trata-se da variação cambial, posto que o PL da investida será, por certo, quantificado em moeda do país de seu domicílio, sendo, a seguir, convertido para moeda nacional segundo a taxa de câmbio vigente. Para simplificação do raciocínio, pode-se, então, dizer que o resultado do MEP conterá em si o lucro ou prejuízo auferido pela investida e a variação cambial, entre outros fatores menos frequentes.

Antes do advento da Lei nº 9.249/1995, cujo art. 25 trouxe ao cenário brasileiro a tributação pela investidora no Brasil dos lucros auferidos por controladas/coligadas no exterior, nenhuma dúvida havia. A neutralidade fiscal do resultado do MEP era até então indiscutível. No momento em que os lucros auferidos no exterior passaram a ser tributados no Brasil, poderia surgir alguma dúvida, visto que, dentro do MEP (embora não exclusivamente) se encontrasse o efeito desses lucros. No entanto, o mencionado art. 25, em seu § 6º[1], fez questão de deixar claro que os resultados do MEP continuariam a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo das adições dos lucros, estatuídas nos §§ 1º, 2º e 3º do mesmo artigo. E era necessário que fosse assim, por pelo menos dois motivos que vislumbro: o primeiro, porque poderia ser complicado "extrair" o lucro de dentro do resultado do MEP, ou seja expurgar desse resultado todos os demais fatores que sobre ele influenciam; o segundo, pelo aspecto temporal, já que o momento do oferecimento à tributação, no Brasil, dos lucros auferidos por coligadas/controladas no exterior sofreu alterações ao longo do tempo, ao contrário do resultado do MEP, sempre calculado ao final do período de apuração. Nas declarações de rendimentos (DIPJ), esse procedimento foi operacionalizado mediante o surgimento de uma linha nas adições ao lucro líquido, que deveria conter o lucro auferido por controladas/coligadas no exterior, mantidas as pré-existentes linhas de adição/exclusão destinadas à neutralidade dos resultados negativo/positivo no MEP.

[1] § 6º. Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método de equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

As alterações no regime de tributação de lucros auferidos por coligadas/controladas no exterior, consubstanciadas no art. 1º da Lei nº 9.532/1997 e no art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, trataram tão somente do momento de disponibilização daqueles lucros. Em outras palavras, do momento em que se tornaria obrigatório seu oferecimento à tributação pela investidora no Brasil. Em momento algum houve qualquer alteração legal acerca do tratamento tributário a ser dispensado ao resultado da equivalência patrimonial. A meu sentir, permanece a neutralidade tributária desse resultado, fazendo-se a tributação dos lucros mediante adição em separado.

Seria possível cogitar da hipótese de que, no caso concreto sob análise, se pudesse retirar do resultado do MEP, objeto do lançamento, as outras parcelas que sobre ele poderiam influenciar, de tal forma a deixar remanescer tão somente o lucro da controlada/coligada no exterior, este sim, tributável. Em outros casos, isso já foi feito. Porém, no presente caso, penso que isso não é admissível. Uma tal tentativa implicaria, de fato, verdadeira reabertura da fiscalização, com o exame de argumentos e documentos já apresentados *ab initio* pela então fiscalizada, mas ignorados tanto pela Autoridade Lançadora (ou, ao menos, sem que sobre eles tenha sido registrado qualquer análise ou juízo de valor) quanto pelo Julgador em primeira instância. Tenho que isso representaria uma alteração no lançamento não apenas no que diz respeito aos valores lançados (que talvez viessem a ser mantidos em parte) mas também e principalmente no critério jurídico do lançamento, motivo pelo qual tal hipótese deve ser descartada, no caso vertente. Ressalto: a autuação incidiu exclusivamente sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial, sem qualquer consideração sobre o que ali poderia estar incluído (lucros, prejuízos, variações cambiais positivas ou negativas, entre outros fatores) e sem qualquer tentativa de investigar, com base nos documentos apresentados pela fiscalizada, o conteúdo desse resultado, muito menos de expurgar tais fatores fazendo tributar tão somente o lucro.

Registro, por relevante, que tanto a autuação quanto o julgamento em primeira instância se ativeram estritamente às disposições do art. 7º da IN SRF nº 213/2002, especialmente seu § 1º. Esse normativo foi expressamente transcrito na "Descrição dos Fatos" (fl. 6) e foi o principal fundamento do voto condutor do acórdão recorrido para a manutenção do lançamento (fls. 1004/1005). Observe-se seu conteúdo:

> *Art. 7º A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.*
>
> *§ 1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*

Anteriormente neste voto já expressei meu entendimento acerca da neutralidade tributária do resultado da equivalência patrimonial, mesmo no caso em que a investida se situa no exterior (posto que a tributação dos lucros é feita em rubrica adicionada separadamente). Concluo, pois, que a exigência instituída pelo § 1º do art. 7º da IN SRF nº 213/2002 inovou em relação aos dispositivos legais que regem a matéria, fazendo incidir tributação sem base legal para tanto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse sentido, cabe colacionar jurisprudência já assentada de ambas as turmas do Superior Tribunal de Justiça:

- AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 531.112 - BA (2014/0140769-0), Relator Min. Benedito Gonçalves, 1ª Turma do STJ, data do julgamento 18/08/2015, publicado no DJe em 28/02/2015.

> *PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF N. 213/2002.*
>
> *1. Os mais recentes julgados do STJ são no sentido de que o § 1º do art. 7º. da IN 213/2002 violou o princípio da legalidade tributária, uma vez que amplia, sem amparo legal, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao prever a tributação sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial. Neste sentido: EDcl no REsp 1325709/RJ, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 04/09/2014.*
>
> *2. Agravo regimental não provido.*

- RECURSO ESPECIAL Nº 1.236.779 - PR (2011/0030806-4), Relator MinHerman Benjamin, 2ª Turma do STJ, data do julgamento 16/06/2011, publicado no DJe em 31/08/2011.

> *TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF 213/2002.*
>
> *[...]*
>
> *2. A Segunda Turma do STJ firmou entendimento de que a variação positiva ou negativa do valor do investimento em empresa controlada ou coligada situada no exterior, apurada pelo método de equivalência patrimonial, embora influencie no lucro líquido da empresa investidora, não tem impacto nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedente: REsp 1.211.882/RJ.*
>
> *3. Recurso especial provido.*

- RECURSO ESPECIAL Nº 1.211.882 - RJ (2010/0159996-0), Relator Min. Mauro Campbell Marques, 2ª Turma do STJ, data do julgamento 05/04/2011, publicado no DJe em 14/04/2011.

> *PROCESSUAL CIVIL. PRAZO. CONTAGEM. CIÊNCIA DA DECISÃO MEDIANTE CARGA DOS AUTOS. OBSERVÂNCIA DO ART. 184 E §§, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. IMPOSSIBILIDADE NAQUILO QUE EXCEDE A PROPORÇÃO A QUE FAZ JUS A EMPRESA INVESTIDORA NO LUCRO AUFERIDO PELA EMPRESA INVESTIDA. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF N. 213/2002.

1. Segundo a jurisprudência desta Casa, o termo inicial do prazo recursal é antecipado para a data em que o advogado retira os autos mediante carga, pois nessa data é considerado como intimado. Contudo, em nenhum dos casos essa intimação se dá com prejuízo do disposto no art. 184 e §§, do CPC. Precedentes: REsp. n. 146.197/SP, Terceira Turma, Rel. Min. Carlos Alberto Menezes Direito, julgado em 16.4.1998; REsp. n. 88.509/SP, Terceira Turma, Rel. Min. Costa Leite, julgado em 21.5.1996; REsp. n. 57.754/GO, Segunda Turma, Rel. Min. Américo Luz, julgado em 8.3.1995; REsp. n. 11.228/PR, Terceira Turma, Rel. Min. Dias Trindade, julgado em 20.8.1991; REsp. n. 11.228/PR, Terceira Turma, Rel. Min. Dias Trindade, julgado em 20.8.1991; REsp. n. 2.840/MG, Quarta Turma, Rel. Min. Barros Monteiro, julgado em 6.11.1990.

[...]

3. É ilícita a tributação, a título de IRPJ e CSLL, pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, registrado na contabilidade da empresa brasileira (empresa investidora), referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior (empresa investida), previsto no art. 7º, §1º, da Instrução Normativa SRF n. 213/2002, somente no que exceder a proporção a que faz jus a empresa investidora no lucro auferido pela empresa investida, na forma do art. 1º, §4º, da Instrução Normativa SRF n. 213, de 7 de outubro de 2002.

4. Muito embora a tributação de todo o resultado positivo da equivalência patrimonial fosse em tese possível, ela foi vedada pelo disposto no art. 23, caput e parágrafo único, do Decreto-Lei n. 1.598/77, para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e pelo art. 2º, §1º, "c", 4, da Lei n. 7.689/88, para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, mediante artifício contábil que elimina o impacto do resultado da equivalência patrimonial na determinação do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e na apuração da base de cálculo da CSLL, não tendo essa legislação sido revogada pelo art. 25, da Lei n. 9.249/95, nem pelo art. 1º, da Medida Provisória n. 1.602, de 1997 (convertida na Lei n. 9.532/97), nem pelo art. 21, da Medida Provisória n. 1.858-7, de 29, de julho de 1999, nem pelo art. 35, Medida Provisória n. 1.991-15, de 10 de março de 2000, ou pelo art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-34, de 2001 (edições anteriores da atual Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001).

***5.** Recurso especial não provido.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Todas as considerações aqui desenvolvidas se aplicam de igual modo, *mutatis mutandis*, também ao lançamento reflexo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

A conclusão inescapável é de que, da forma como foi feito, o lançamento não pode prosperar.

Diante do afastamento integral do crédito tributário, os demais argumentos da recorrente, tratados pelo ilustre Relator nos tópicos 3, 4 e 5 de seu voto, perdem relevância.

Por todo o exposto, em conclusão, a decisão do Colegiado foi no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 17/03/2016 p
or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado
digitalmente em 24/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA