



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

Processo nº 10600.720021/2014-43
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.428 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 10 de abril de 2017
Assunto IRPJ - LUCROS NO EXTERIOR
Recorrente ESAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto Ausente, Justificadamente, o conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório da DRJ em Porto Alegre (RS).

A Equipe de Fiscalização de Maiores Contribuintes da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal (SRRF/6ª RF/EFMAC) lavrou autos de infração contra a interessada para formalizar exigências tributárias de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de multa isolada, pelo total de R\$ 14.915.070,13, calculadas até maio de 2014.

A tributação de IRPJ da contribuinte nos anos-calendários 2009 e 2010 processou-se com base no lucro real.

Os autuantes entenderam que a fiscalizada não adicionou, à base de cálculo do IRPJ, o excesso de juros pagos ou creditados a empresas vinculadas no exterior nem os lucros auferidos no exterior, advindos de empresas controladas, como determina art. 1º da Lei 9.532/97 e o art. 21 da MP 2.158-35/01 (os lucros consideram-se disponibilizados na data do balanço em que foram apurados, conforme art. 74 da MP 2.158-35/01).

A exigibilidade do imposto de renda ensejou também a cobrança de multa isolada sobre as estimativas devidas e não declaradas.

A contribuinte foi apresentou impugnação tempestivamente.

A impugnante pede o provimento da defesa para que sejam cancelados os créditos tributários exigidos, pois:

as limitações à dedutibilidade dos juros, em razão das determinações da Medida Provisória 472/09 (convertida na Lei 12.249/10), somente seriam aplicáveis a fatos geradores ocorridos a partir de 1/1/11;

a impugnante observou os limites à dedutibilidade de juros, já que ela também era credora da empresa estrangeira Charter Central Finance Limited;

os lucros auferidos pelas empresas controladas na Argentina devem ser tributados exclusivamente por aquele país, em respeito ao art. 98 do CTN, ao tratado internacional firmado com aquele país e ao posicionamento do STJ acerca do tema, no julgamento do REsp 1.325.709;

a impugnante tem o direito de compensar o imposto pago pelas controladas na Argentina; e a multa isolada aplicada no auto de infração deve ser integralmente cancelada por equívoco no enquadramento legal e ilegalidade da cobrança cumulada com a multa de ofício (*bis in idem*).

A defesa assevera que o art. 24 da Lei 12.249/10, que trata da subcapitalização, não poderia ter vigência para os fatos geradores do ano-calendário 2010. Pressupondo a existência de majoração de imposto, explica que o art. 62, § 2º, da Constituição Federal impede que uma medida provisória produza efeitos no exercício financeiro seguinte, salvo se

convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada. Esse seria o caso, pois a norma surgiu com a publicação da MP 472, em 16/12/09, e a Lei foi publicada no Diário Oficial da União somente em 14/6/10. Ademais, a regulamentação do dispositivo somente ocorreu em 2011, com a edição da IN RFB 1.154.

A impugnante acrescenta que a cobrança do tributo em 2010 seria contrária ao art. 97, II, do CTN, uma vez que a modificação na base de cálculo do tributo seria equiparada a majoração, nos termos do § 1º do mesmo artigo.

Passo, agora, a complementar o relatório da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre (RS), cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

As DRJ não são competentes para se pronunciarem sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

VINCULAÇÃO ÀS LEIS E AOS ATOS NORMATIVOS DA RFB.

Os julgadores das DRJ são vinculados não somente às leis vigentes, mas também ao entendimento da RFB expresso em atos normativos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

JUROS DE EMPRÉSTIMOS PAGOS A EMPRESAS LIGADAS DO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE.

A partir de 1º de janeiro de 2010, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica vinculada do exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis para a apuração do IRPJ quando constituírem despesa necessária à atividade da empresa e até os limites estabelecidos em lei.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR INTERMÉDIO DE CONTROLADAS. ADIÇÃO DOS RESULTADOS NA INVESTIDORA BRASILEIRA.

Os lucros oriundos do exterior por intermédio de controladas devem ser computados na base de cálculo do IRPJ da investidora nacional.

ACORDO PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTO PAGO SOBRE A RENDA NA ARGENTINA.

A compensação de tributo pago sobre rendimentos auferidos na Argentina é cabível somente quando a tributação naquele país se efetua, na fonte, sobre os mesmos rendimentos.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAIS DE ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM* COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada é exigível pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso período de apuração. A imposição da multa de ofício sobre o tributo devido ao final do período não tem o condão de excluir a multa isolada por se tratar de infração distinta e de tipificação legal específica.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformada, a Requerente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, reiterando o que foi pedido em sua impugnação.

Não há Recurso de Ofício.

Há contrarrazões por parte da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Em síntese, insurge-se o contribuinte em relação à aplicabilidade do art. 24, da Lei nº 12.249/10 retroativamente, uma vez que a MP 472/2009 só foi convertida em lei no ano de 2010 e, desta forma, as regras dispostas na lei de conversão só poderiam atingir fatos ocorridos a partir de 2011, à vista do disposto no § 2º, do art. 62, da Constituição Federal. Além dessa impossibilidade constitucional de aplicação retroativa da lei, apenas com o advento da IN RFB 1.154, em maio/11, é que se tornou possível a realização dos cálculos necessários para a apuração dos limites de endividamento com pessoa vinculada, ou não, para fins de dedutibilidade dos juros incorridos em empréstimos tomados. Quanto ao tópico da tributação de lucro auferido por controlada sediada na Argentina, aponta o contribuinte a existência de tratado com o Brasil para evitar a bitributação e a norma contida no art. 98 do CTN, complementando, por fim, a possibilidade de compensação do imposto pago na Argentina com o devido no Brasil, justificando a perda do prazo previsto no art. 1º, § 4º, da Lei 9.532/97 com o advento da Lei nº 12.973/14, que suprimiu a observância ao referido prazo. Por fim, rebate a concomitância de multa de ofício e multa isolada.

Seguindo, na ordem, os argumentos dispostos pela Recorrente, passo à sua análise, nos tópicos que adiante seguem.

Da inaplicabilidade do art. 24 da Lei nº 12.249/10 no ano-calendário de 2010

Em síntese, o contribuinte afirma que a Lei 12.249/10 decorre da conversão da MP 472/2009 e, para fins tributários, não poderia entrar em vigor para o ano-calendário de 2010 tendo em vista que só foi convertida em lei em junho/10 e, conforme disposto no § 2º, do art. 62, da Constituição Federal, “Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.”

Adicionalmente, afirma ainda que a referida legislação só foi regulamentada em 2011, com a edição da IN RFB nº 1.154, ocasião em que se tornou possível realizar os cálculos necessários para a verificação dos limites de despesas com juros que seriam dedutíveis no caso concreto.

A controvérsia cinge-se ao fato da MP 472/09 ter introduzido, no ordenamento jurídico, regras que visam coibir a erosão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante o endividamento abusivo de contribuinte brasileiro vinculado à pessoa jurídica domiciliada no exterior, que capitaliza valor irrisório na empresa brasileira, complementando o capital social irrisório com constituição de empréstimos, que geram juros que reduzem o resultado da subsidiária brasileira e que, neste mister, por só ter sido convertida em lei no ano-calendário de 2010, não poderia produzir efeitos no mesmo ano, mas apenas em 2011.

A questão é, de fato, controversa, mas no âmbito do processo administrativo não é possível mudar a presunção de constitucionalidade de uma lei, como é o caso da Lei

12.249/10 que, em seu art. 139, inciso I, letra ‘d’, afirma, objetivamente, que o artigo 24, que contempla as regras para evitar a subcapitalização, entrou em vigor no dia 16.12.2009 e, desta forma, apto para produzir efeitos no ano-calendário de 2010, com fez a fiscalização.

A constitucionalidade ou não do disposto no art. 139, inciso I, letra ‘d’, à vista do disposto no citado § 2º, do art. 62, da CF/88 só pode ser objeto de discussão no âmbito do Poder Judiciário. Dentro da seara deste Conselho, aplica-se a Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária”.

Quanto à regulamentação apenas em 2011, pela edição da IN RFB 1.154 em 12.05.2011, o que, segundo o contribuinte, seria uma evidência de que o art. 24 não seria auto-aplicável e, desta forma, não poderia incidir sobre fatos tributários ocorridos no ano-calendário de 2010, a situação é diversa.

De se observar que, no caso concreto, a fiscalização utilizou-se das regras contidas na IN RFB nº 1.154/11 para quantificar o montante de juros indedutíveis (fl. 28, item 20, do Termo de Verificação Fiscal), fato apontado pelo contribuinte em seu recurso e, na decisão recorrida, ficou evidenciado que essa situação “em nada descredencia a eficácia da Lei 12.249/10 em relação aos fatos geradores do ano-calendário 2010” (fl. 1638, acórdão DRJ/POA).

Com razão o contribuinte. Não era possível, em 2010, sem a regulamentação trazida pela IN RFB 1.154/11, a devida aplicação da Lei nº 12.249/10, notadamente pelos métodos de cálculo trazidos na referida Instrução Normativa para os cálculos dos juros dedutíveis.

Ante a impossibilidade da aplicação da Lei nº 12.249/10 ao casos concretos antes de sua regulamentação pela IN RFB 1.154/11, exonera-se os créditos tributários de IRPJ constituídos pela fiscalização.

Dos lucros auferidos por controladas no exterior – desnecessidade de adição ao lucro da Recorrente para fins de apuração do IRPJ/CSLL

O contribuinte afirma, ao iniciar sua abordagem sobre o tema, que “o acórdão recorrido afirma que o objeto do lançamento ora combatido não seria o resultado obtido pelas empresas estrangeiras, mas sim o lucro obtido pela Recorrente com os investimentos por ela efetuados”.

Continua seus apontamentos reforçando que proceder dessa maneira, em desconsideração ao Tratado celebrado entre Brasil e Argentina, significa afronta ao art. 98 do CTN, que garante a prevalência dos tratados internacionais face à legislação tributária interna, pelo princípio da especialidade. Como o referido Tratado veda a bitributação, o “fisco está impedido de tributar o lucro auferido no exterior pelas controladas da Recorrente, eis que já oferecido à tributação em seu país de origem”.

No caso, considerando que a Recorrente exerce tão somente o poder de controle sobre as sociedades localizadas na Argentina, defende o contribuinte em seu recurso voluntário que incide a regra geral, de modo que os lucros auferidos pelas controladas apenas podem ser tributados na Argentina, como de fato o foram.

Colaciona precedente do E. STJ que corrobora a sua tese.

Inicialmente, transcreve-se, abaixo, o disposto no *caput* do art. 25, da Lei 9.249/95:

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. (negritei)

Na sequência, veja-se o disposto no art. 1º, da Lei 9.532/97:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Por fim, com a edição da Lei Complementar nº 104/01, que alterou o art. 43 do CTN, introduzindo o parágrafo primeiro ao citado artigo, deu-se os fundamentos em lei hierarquicamente superior a corroborar a legislação ordinária aplicável na espécie:

Art. 43. (...)

(...)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

A norma para determinar o momento em que os lucros auferidos no exterior seriam disponibilizados para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, para os anos-calendário 2009 e 2010, objeto do lançamento tributário em análise, está veiculada no art. 74, da MP 2.158-35/01, o qual foi revogado pela Lei nº 12.973/14 que, a partir de seu art. 76, trata em detalhes a tributação em bases universais.

Art.74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, 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, na forma do regulamento.

Parágrafo único. 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.

Apesar do Brasil ter adotado claramente, a partir daí, o regime de a tributação da renda em bases universais, a aplicação dessa legislação encontra limites nos tratados para evitar bitributação firmados pelo Brasil.

O E. STF, no julgamento do RE nº 611.586/PR, de relatoria do Exmo. Min. Joaquim Barbosa, sob o regime da repercussão geral, chegou à seguinte conclusão quanto ao citado art. 74, da MP 2.158-35/01, acima transcrito:

Ementa: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). EMPRESA CONTROLADA SEDIADA EM PAÍS DE TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA OU CLASSIFICADO COMO “PARAÍSO FISCAL”. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000). 1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; 1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielísivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248); 1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada; 1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização. 2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece: 2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”; 2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de

tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei); 2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001. 3. No caso em exame, a empresa controlada está sediada em país inequivocamente classificado como “paraíso fiscal”. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(RE 611586, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 10/04/2013, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 09-10-2014 PUBLIC 10-10-2014)

Entendo que, no caso concreto, empresa nacional controladora de pessoa jurídica sediada em país com tributação normal, como é o caso da Argentina, inclusive porque há acordo para evitar a bitributação com o país vizinho, não está abrangido pela decisão do E. STF.

Vejamos, então, o posicionamento do E. STJ, firmado no julgamento do REsp nº 1.325.709, de relatoria do Exmo. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, cuja decisão foi citada pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, data do julgamento 24.04.2014 (excertos):

Ementa: RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA DENEGADO NA ORIGEM APELAÇÃO. EFEITOS APENAS DEVOLUTIVO. PRECEDENTE. NULIDADE DOS ACÓRDÃOS RECORRIDOS POR IRREGULARIDADE NA CONVOCAÇÃO DE JUIZ FEDERAL. NÃO PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356/STF. IRPJ E CSLL. LUCROS OBTIDOS POR EMPRESAS CONTROLADAS NACIONAIS SEDIADAS EM PAÍSES COM TRIBUTAÇÃO REGULADA. PREVALÊNCIA DOS TRATADOS SOBRE BITRIBUTAÇÃO ASSINADOS PELO BRASIL COM A BÉLGICA (DECRETO 72.542/73), A DINAMARCA (DECRETO 75.106/74) E O PRINCIPADO DE LUXEMBURGO (DECRETO 85.081/80). EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NAS BERMUDAS. ART. 74, CAPUT DA MP 2.158-35/2001. DISPONIBILIZAÇÃO DOS LUCROS PARA A EMPRESA CONTROLADORA NA DATA DO BALANÇO NO QUAL TIVEREM SIDO APURADOS, EXCLUÍDO O RESULTADO DA CONTRAPARTIDA DO AJUSTE DO VALOR DO INVESTIMENTO PELO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO, PARA CONCEDER A SEGURANÇA EM PARTE.

(...)

5. A jurisprudência desta Corte Superior orienta que as disposições dos Tratados Internacionais Tributários prevalecem sobre as normas de Direito Interno, em razão da sua

especificidade. Inteligência do art. 98 do CTN. Precedente: (RESP 1.161.467-RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 01.06.2012).

6. O art. VII do Modelo de Acordo Tributário sobre a Renda e o Capital da OCDE utilizado pela maioria dos Países ocidentais, inclusive pelo Brasil, conforme Tratados Internacionais Tributários celebrados com a Bélgica (Decreto 72.542/73), a Dinamarca (Decreto 75.106/74) e o Principado de Luxemburgo (decreto 85.081/80), disciplina que os lucros de uma empresa de um Estado contratante só são tributáveis nesse mesmo Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante, por meio de um estabelecimento permanente ali situado (dependência, sucursal ou filial); ademais, impõe a Convenção de Viena que uma parte não pode invocar as disposição de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado (art. 27), em reverência ao princípio basilar da boa-fé.

7. No caso de empresa controlada, dotada de personalidade jurídica própria e distinta da controladora, nos termos dos Tratados Internacionais, os lucros por ela auferidos são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio; a sistemática adotada pela legislação fiscal nacional de adicioná-los ao lucro da empresa controladora brasileira termina por ferir os Pactos Internacionais Tributários e infringir (sic) o princípio da boa-fé nas relações exteriores, a que o Direito Internacional não confere abono.

8. Tendo em vista que o STF considerou constitucional o caput do art. 74 da MP 2.158-35/2001, adere-se a esse entendimento, para considerar que os lucros auferidos pela controlada sediada nas Bermudas, País com o qual o Brasil não possui acordo internacional nos moldes da OCDE, devem ser considerados disponibilizados para a controladora na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

9. O art. 7º, § 1º da IN SRF 213/02 extrapolou os limites impostos pela própria Lei Federal (art. 25 da Lei 9.249/95 e 74 da MP 2.158-35/01) a qual objetivou regular; com efeito, analisando-se a legislação complementar ao art. 74 da MP 2.158-35/01, constata-se que o regime fiscal vigorante é o do art. 23 do DL 1.598/77, que em nada foi alterado quanto à não inclusão, na determinação do lucro real, dos métodos resultantes de avaliação dos investimentos no Exterior, pelo método da equivalência patrimonial, isto é, das contrapartidas de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras controladas.

10. Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, concedendo em parte a ordem de segurança postulada, para afirmar que os lucros auferidos nos Países em que instaladas as empresas controladas sediadas na Bélgica, Dinamarca e Luxemburgo, sejam triturados apenas nos seus territórios, em respeito ao art. 98 do CTN e aos Tratados

Internacionais em causa; os lucros apurados por Brasamerican Limited, domiciliada nas Bermudas, estão sujeitos ao art. 74, caput, da MP 2.158-35/01, deles não fazendo parte o resultado da contrapartida do ajuste do valor do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

(sublinhei)

Esse tema não é desconhecido desta Turma na corrente composição, haja vista o termos enfrentado por ocasião do julgamento do processo administrativo nº 16682.721067/2014-01, relatado pelo i. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Na ocasião, acompanhei o entendimento do i. Conselheiro ao firmar entendimento de que “uma norma interna - ou a sua interpretação - que permite tributar fatos jurídicos tributários ocorridos em outro país, celebrante de convenção ou tratado tributário, de maneira ordinária e geral, sem o devido discrimén para a sua excepcionalidade, acaba por fazer letra morta dessas regras bilaterais internacionais, furtando sua eficácia, contrariando seus fins e, principalmente, violando a lealdade, tanto jurídica quanto política, estabelecidas e esperadas quando da celebração desses pactos”, concluindo pela observação do Tratado Internacional firmado pelo Brasil para evitar-se a bitributação.

O acordo de não bitributação firmado entre o Brasil e a Argentina foi internalizado através do Decreto nº 87.976/82 e, na parte “lucros das empresas”, art. 7º, do referido Decreto, observa-se:

ARTIGO VII Lucros das empresas Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente à medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.

5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

Ressalta-se, de imediato, que o caso concreto não se trata de distribuição antecipada de dividendos fictos ou dividendo fictamente pagos, mas de tributação sobre os próprios lucros auferidos pela empresa localizada no exterior.

Como visto mais acima, o E. STJ, ao manifestar-se sobre a situação, posicionou-se pela prevalência do Tratado Internacional sobre a legislação interna, à vista do disposto no art. 98, do CTN, de tal forma a “assegurar a lealdade doméstica às avenças internacionais, protegendo-as dos câmbios políticos internos, atribuindo rigidez às suas disposições e segurança jurídica aos contribuintes alcançados pelos Acordos e Convenções”, de tal forma que adoto o mesmo posicionamento e conclusão do i. Conselheiro relator do caso mencionado - que se referia à situação idêntica envolvendo o tratado Brasil/Holanda - que para o caso concreto, à vista do Acordo Brasil e Argentina.

Ou seja, o Artigo VII, do Decreto 78.976/82 – Tratado Brasil e Argentina - serve como norma de bloqueio e sobrepõe-se às disposições do art. 74 da MP nº 2.158-35/01, mostrando-se improcedente o lançamento em relação aos lucros das controladas da contribuinte sediadas na Argentina, objeto deste processo administrativo.

Tal conclusão aplica-se tanto para o IRPJ quanto para a CSLL (objeto de outro processo administrativo), tendo em vista possuírem a mesma fundamentação de incidência e o disposto no art. 11, da Lei 13.202/15, por estender à CSLL as disposições dos Acordos e Convenções internacionais para se evitar a dupla tributação.

Concomitância de Multa Isolada e de Ofício

A questão restaria prejudicada, uma vez que todo o crédito tributário constituído a título de IRPJ seria exonerado, prevalecendo o entendimento externado até aqui.

Da necessidade de converter o julgamento em Resolução

Todos os temas, vistos acima, são controversos nesta turma julgadora e, portanto, podem dar solução diversa à dada neste voto.

Se isto acontecer, *ad argumentandum tantum*, remanecerá contra o contribuinte a questão da descon sideração - ilegítima, a meu ver - dos pagamentos de tributos sobre a renda pagos pelas subsidiárias da recorrente, domiciliadas no exterior (Argentina).

Ao insurgir-se contra tal descon sideração, a recorrente debate que teria a fiscalização entendido que tais pagamentos, se houveram, sequer dariam o direito à compensação no Brasil, pois excederam o tempo supostamente previsto para sua utilização para este fim.

Portanto, a meu ver, não se discutiu no âmbito do presente processo se tais pagamentos efetivamente ocorreram ou se estão devidamente comprovados, na forma da legislação vigente (Solução de Consulta 54/2011 etc.), nos presentes autos.

A recorrente anexou à sua impugnação (doc. 11) mais de 90 cópias de documentos, em espanhol, supostamente emitidos pela Receita Federal Argentina (AFIP) que comprovariam a existência de pagamentos a esse título naquele país.

Assim, caso a decisão do colegiado seja por manter a exigência, ponto a ser debatido, em seguida será fatalmente discutida a possibilidade (ou não) da compensação do imposto pago no exterior, e para isso, sendo facultada ao contribuinte tal procedimento, me parece importante certificar-se previamente da existência e idoneidade de documentos que comprovem o efetivo pagamento, para que a acórdão seja exequível e plenamente eficaz.

Assim sendo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem analise os documentos acostados aos autos em sede de impugnação, e, sendo necessário, intime o contribuinte a demonstrar, de forma pormenorizada, a composição do valor de imposto supostamente recolhido na Argentina (incluindo as retenções) e deduzido em DIPJ, apresentando, se necessário, os documentos complementares pertinentes.

A autoridade fiscal deverá analisar os dados fornecidos pelo contribuinte, elaborando, ao final, relatório conclusivo sobre correção das informações e idoneidade dos documentos apresentados pela ora recorrente.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos. Ao final, a recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Destaco que o mesmo teor desta diligência está praticamente reproduzida no processo administrativo 10600.720020/2014-07, que trata do mesmo ano calendário, porém relativamente à CSLL.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator