



Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se ao lançamento decorrente, o decidido no principal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007, 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR PARCIAL provimento aos Recursos Voluntário e de Ofício. Vencidos os Conselheiros Luis Fabiano e Ronaldo Apelbaum, que davam provimento ao Recurso Voluntário e negavam provimento ao Recurso de Ofício. Fez sustentação oral a Dra. Lidiane Cagnetti e, pela Fazenda Nacional, o Dr. Rodrigo de Macedo e Burgos.

*(documento assinado digitalmente)*

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EVA MARIA LOS - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Fabiano Alves Penteadó e Ronaldo Apelbaum.

## Relatório

Trata o processo de autos de infração que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$13.477.826,75, base legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 247, 248, 249 II, 277 e 278 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999; e arts. 251 e 394 do RIR de 1999, c/c o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; art. 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com as alterações do art. 3º da Lei nº 9.959, de 2000 e pelo art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$5.547.417,99, base legal no arts. 2º e 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990 e do art. 17 da Lei nº 11.717, de 2008; art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 2º da Lei nº

9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002; págs. 1.298/1.222, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, e relativos aos anos-calendário 2007 e 2008; a infração autuada foi: 0001 - Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro real; às págs. 1.308/1309 e 1.320/1.321, respectivamente, Demonstrativos da Compensação de Prejuízos Fiscais e das Bases de Cálculo Negativas da CSLL; os motivos da autuação e descrição dos procedimentos de fiscalização constam do Termo de Verificação Fiscal de págs. 1.324/1.349.

2. Cientificado, o contribuinte apresentou a impugnação de págs. 1.352/1.399.

3. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis - DRJ/FNS determinou a diligência de págs. 1.921/1.935, cientificada ao contribuinte, que a impugnou (págs. 1.938/1.951).

4. No Acórdão nº 07-35.472, a 3ª Turma da DRJ/FNS, em 22 de agosto de 2014, págs. 1.996/2.036 (1.956/1.996), considerou a impugnação procedente em parte, reduzindo as exigências para R\$8.904.906,62 de IRPJ e R\$3.901.166,74 de CSLL acrescidos de multa de ofício e juros de mora, por maioria de votos, e exonerou em parte o crédito tributário; as ementas esclarecem a decisão:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/12/2008*

*LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR MEIO DE CONTROLADAS INDIRETAS*

*Serão considerados de forma individualizada os lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais, controladas e coligadas. É indiferente, para efeito de aplicação da legislação tributária e societária, que seja direto ou indireto o controle por parte da pessoa jurídica tributada no Brasil.*

*Considera-se ocorrido o fato gerador do tributo devido no Brasil na data do balanço em que tiverem sido apurados os lucros auferidos no exterior por controladas indiretas, independentemente de ter havido sua efetiva disponibilização ou distribuição.*

*TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. CONTROLADAS INDIRETAS SITUADAS EM TERCEIRO PAÍS*

*Os lucros auferidos por controlada indireta situada em país diferente daquele com o qual o Brasil firmou tratado internacional não se sujeitam às regras desse tratado que excluem a competência tributária do Brasil, ainda que a controladora direta da sociedade que gerou os lucros esteja sediada no país com o qual se firmou o tratado.*

*TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. CONVENÇÃO BRASIL ESPANHA.*

*A Convenção firmada entre Brasil e Espanha, vigente à época dos fatos geradores, não impede a tributação de lucros auferidos por controlada/coligada no exterior.*

*TRIBUTAÇÃO EM BASES MUNDIAIS. CONSOLIDAÇÃO VERTICAL DE RESULTADOS. POSSIBILIDADE.*

*Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, poderão ser consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil*

**IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.**

*Os créditos de imposto de renda **pagos/compensados** no exterior relativos a lucros auferidos no exterior poderão ser compensados com o imposto devido no Brasil, se o respectivo crédito estiver legalmente comprovado.*

*No caso de extinção do imposto por compensação com tax credit, o documento que comprove a compensação deverá ser reconhecido, tanto pelo órgão arrecadador do país da controlada, quanto pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, no estritos termos da lei.*

**PREJUÍZOS CONTÁBEIS. DEDUÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR.**

*Para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social devida no Brasil, é facultada às controladas/coligadas no exterior proceder à compensação de seus resultados positivos no exercício com resultados negativos acumulados em exercícios anteriores.*

*Nessa compensação, não se aplica a regra que limita a restrição de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.065, de 1995 (redução limitada a 30% do resultado auferido).*

**LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL**

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.*

5. A DRJ/FNS apresentou Recurso de Ofício ao CARF.
6. O contribuinte foi cientificado em 10/09/2014, págs. 2.039/2.042, e apresentou Recurso ao CARF, tempestivamente, em 02/10/2014, págs. 2.044/2.083 (2.003/2.043).
7. Relata que foi objeto de autuação relativa aos lucros no exterior de sua controlada direta na Espanha, WEG Ibéria, e também dos lucros das controladas indiretas situadas em diversos países, que são as controladas da WEG Ibéria; que impugnou o lançamento argumentando sobre a legislação sobre lucros no exterior e a existência de acordos internacionais para evitar bitributação; sobre a impossibilidade de tributação das controladas indiretas, cujos resultados devem ser consolidados verticalmente na controlada direta; pugnou pela compensação dos tributos pagos no exterior e dos prejuízos apurados nas controladas indiretas e pela ilegalidade da cobrança de juros sobre multa de ofício.
8. Que a DRJ acertadamente exonerou os créditos exigidos relativamente às controladas indiretas e compensou os prejuízos das indiretas Bélgica e Índia, porém inexplicavelmente, manteve a autuação, não só sobre os resultados da WEG Ibéria, como sobre as controladas indiretas no Chile e na Suécia (Escandinávia).
9. Pugna pela reforma do Acórdão da DRJ argumentando como segue.

10. Descreve a evolução da legislação sobre a tributação de resultados no exterior: Lei nº 9.249, de 1995, instituiu a tributação com bases universais; a IN nº 38, de 1996, que determinou o momento em que tais resultados deviam ser tributados no Brasil, que era o da disponibilização dos mesmos para a empresa no Brasil; e a Lei nº 9.532, de 1997, que determinou quais os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior deveriam ser considerados disponibilizados para a empresa acionista no Brasil, estabelecendo o momento de sua tributação para fins de Imposto de Renda brasileiro ("disponibilização"); a Lei Complementar nº 104, de 2001, incluiu dois parágrafos no art. 43 do CTN, sendo que o § 2º dispõe que, 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; com o advento da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, determinou-se que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31.12.2001 deveriam ser considerados disponibilizados (fictamente) em 31.12.2002, salvo nas hipóteses de disponibilização (efetiva); a IN nº 213, de 2002, regulamentou o disposto no artigo 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, estabelecendo, em suma, que os lucros auferidos no exterior, por intermédio não somente de filiais e sucursais, mas também de controladas ou coligadas, seriam computados para fins de determinação do IRPJ e da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

11. Diz que o ponto nevrálgico da questão é o Tratado para evitar Bitributação assinado entre o Brasil e a Espanha e que consta do TVF pelas Autoridades Fiscais, que quando o Brasil firma acordo destinado a evitar a dupla tributação da renda com outro país, não há tributação sobre os referidos valores; que a norma advinda dos tratados, por ser mais específica e/ou por ser hierarquicamente superior à legislação ordinária local, impede a tributação da renda auferida nos países signatários do acordo internacional.

12. Porém tal premissa foi ignorada pela autuação e o Acórdão recorrido, apesar de reconhecer expressamente a existência dos Tratados no caso em apreço, concluiu equivocadamente que o lançamento tributário não representou ofensa ao acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e Espanha, e nem com qualquer outro firmado com aqueles países nos quais encontram-se sediadas aquelas empresas controladas indiretas da Impugnante, por entender que o lançamento não exigiu nenhum tributo da empresa sediada na Espanha (ou em outros países), mas apenas da sociedade brasileira sediada no Brasil e na proporção de sua participação no capital da empresa sediada na Espanha.

13. Diz que essa premissa é equivocada, pois os lucros auferidos por controlada no exterior são lucros próprios e assim tributados somente no país do seu domicílio quando houver acordo internacional para o fim de evitar a dupla tributação da renda e o Acórdão recorrido contraria o Artigo VII da Convenção Brasil-Espanha destinada a Evitar à Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 76.975, de 1976, que dispõe que, os lucros auferidos pela empresa sediada em um dos Estados Contratantes somente podem ser tributados neste Estado. Em suma, os lucros das empresas sediadas no Brasil somente podem ser tributados no Brasil; os lucros auferidos pelas empresas sediadas na Espanha somente podem ser tributados na Espanha.

14. Ressalta que o Brasil somente poderia tributar o lucro apurado por empresa controlada sediada na Espanha no caso dessa empresa possuir estabelecimento permanente no Brasil, e limitado ao lucro gerado por esse estabelecimento permanente, o que não é o caso e destaca que a WEG Ibéria, sediada na Espanha, não possui qualquer tipo de estabelecimento (filial, sucursal) permanente no Brasil - portanto, não há que se falar em tributação de seus

lucros pelo Fisco Brasileiro, sob pena de frontal e inegável violação ao Tratado Brasil-Espanha; por isso, deve-se reconhecer a aplicabilidade do art. 7º do Tratado Brasil-Espanha que determina que os lucros auferidos pela WIB somente podem ser tributados em seu país, ou seja, somente devem ser tributados na Espanha.

15. Cita Acórdãos do CARF e julgado paradigma do Superior Tribunal de Justiça - STJ, de que os lucros auferidos por controlada no exterior são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio (conforme prevê acordo internacional próprio); diz que conclusão a que chegou o E. STJ afasta, em definitivo, o entendimento do Fisco manifestado na Solução de Consulta Interna 18 -Cosit, de 08 de agosto de 2013, que foi adotado como fundamento pelo acórdão recorrido para defender a inaplicabilidade do Tratado Internacional no caso em apreço (Fls. 1.949 e 1.959, do acórdão recorrido) e que o julgado proferido pelo E. STJ (REsp nº 1325709/RJ) reformou o acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (AMS nº 0002937-09.2003.4.02.5101), cuja jurisprudência (já superada) havia sido utilizada como fundamento para defender a inaplicabilidade do Tratado Internacional, tanto pelo TVF (Fls. 11/26) quanto pelo acórdão recorrido (Fls. 1945 e 1946).

16. Afirma que, no presente caso, a sujeição à tributação sobre os rendimentos auferidos pela empresa coligada direta (WEG Ibéria) ocorreu perante o Fisco Espanhol, de modo que os seus lucros foram oferecidos à tributação naquele país e que os lucros da controlada direta não poderiam ter sido tributados no Brasil, ante a existência de Tratado firmado para evitar a dupla tributação; desta forma, conforme estabelecido pelo E. STJ, não há como defender a aplicação da Lei nº 9.249, de 1995, no caso, pois na esteira do Tratado Brasil-Espanha a correspondente tributação só seria devida à Espanha. Resta evidente, assim, a impossibilidade de manutenção do acórdão recorrido, que negou aplicação ao Tratado Brasil-Espanha, de modo que a sua reforma é medida de direito e de justiça que se impõe!

17. Pugna pela não tributação dos lucros auferidos no exterior pelas controladas indiretas, dada a sistemática de consolidação vertical dos resultados

18. Destaca que a discussão não se refere ao momento da tributação dos lucros auferidos por controladas no exterior (matéria adstrita ao art. 74, da MP nº 2158-35/01, cuja incidência e/ou constitucionalidade não foi discutida nos autos), mas, tão-somente sobre a tributação de IRPJ e de CSLL sobre os lucros auferidos pelas controladas diretas e indiretas da Recorrente.

19. Descreve que a sua controlada WEG Ibéria, detinha o controle 6 (seis) empresas, sendo estas controladas indiretas da Recorrente:

- a. 1. WEG Chile S.A. (Chile);
- b. 2. WEG Mexico S.A. de C.V. (México);
- c. 3. WEG Europe S.A. (Bélgica);
- d. 4. WEG Eletric Motors (UK) Ltd. (Inglaterra);
- e. 5. WEG Scandinavia AB (Suécia); e
- f. 6. WEG Eletric India PVT. LTD. (Índia).

20. Considerando, porém, que a Recorrente detinha (a) o controle direto da WEG Ibéria e, em decorrência, o (b) controle indireto das empresas acima listadas - sendo estas diretamente controladas pela WEG Ibéria, deveria ser observada a chamada "consolidação vertical de resultados", o que basta afastar a pretendida tributação.

21. Explica que os resultados, conforme orienta a In SRF nº 213, de 2002, vão sendo consolidados nos resultados das empresas que detém o controle direto da empresa que os auferiu - a empresa que detém o investimento (controlada direta) consolida os resultados da empresa por si controlada (controlada indireta); a empresa nacional que detém investimento na controlada direta irá consolidar os resultados desta em seu próprio resultado e quando de sua consolidação pela investidora nacional, os resultados da controlada direta já estarão afetados pelos resultados das controladas indiretas.

22. Por isso, a tributação pretendida pelo Fisco representa inegável bis in idem quanto aos lucros auferidos pelas controladas indiretas, que já foram tributados porque compõem o resultado da empresa espanhola.

23. Relata que, contrariando a conclusão contida no Acórdão recorrido, de que *"se os resultados das controladas indiretas já se encontram refletidos no resultado na Weg Ibéria - caracterizando a consolidação permitida de acordo com o art 1º, § 6º da IN 213/2002, não há que adicioná-los novamente ao resultado da impugnante, sob o risco de sob o mesmo fato econômico, ocorrer uma dupla incidência "*, o Acórdão manteve na autuação os resultados da WEG Chile e WEG Scandinavia, empresas controladas indiretamente pela Recorrente.

24. Que a justificativa foi que, das controladas indiretas, objeto dos autos de infração, apenas o resultado da WEG Electric Motors (UK - Reino Unido) e WEG México teria sido consolidado na WEG Ibéria, tendo em vista que o nome de tais empresas consta expressamente nas Declarações acostadas aos autos do Processo Administrativo, à fl. 1.501 (página, 2 da Declaração/2007) e às fls. 1.478 e 1.479 (páginas 02 e 03, da Declaração/2008), respectivamente.

25. Assevera que todos os resultados das controladas indiretas da Recorrente foram consolidados na WEG Ibéria, o que pode ser comprovado comparando as Demonstrações Financeiras da WEG Ibéria (documentos em anexo) e as suas Declarações (Documento 7, juntado na Impugnação); para o ano de 2007, as informações sobre os resultados oriundos das empresas controladas pela WEG Ibéria estão relacionadas nas páginas 11 e 12, da Demonstração Financeira. Esse resultado é o mesmo constante na Declaração (Form 200), página 4A, item 154; portanto, comprovada, assim, a consolidação de todas as subsidiárias no resultado da WEG Ibéria.

26. Para o ano de 2008, no quadro pág. 24 das Demonstrações Financeiras, os resultados das empresas controladas pela WEG Ibéria nesse ano, cujo valor total é exatamente o mesmo constante na pág. 3, item 119 do Form 200; comprovada, assim, também para o ano de 2008, a consolidação de todas as subsidiárias no resultado da WEG Ibéria.

27. Apresenta, a título ilustrativo, quadros constantes nas Demonstrações Financeiras, bem como as informações correlatas nas Declarações (Form 200), referentes aos anos de 2007 e 2008, às págs. 2.068/2.069(2.028/2.029).

28. Portanto, as empresas tiveram seus resultados financeiros e econômicos consolidados na WEG Ibéria e os mesmos constam nos valores informados nas Declarações entregues ao Fisco Espanhol. Transcreve orientações do manual de preenchimento Espanhol.

29. Destaca Acórdão proferido no CARF, que esclareceu que não podem ser consolidados na empresa nacional os resultados de suas controladas indiretas - tais resultados devem necessariamente ser consolidados no balanço das controladas diretas; havendo norma específica determinando a consolidação vertical (IN nº 213, de 2002), inclusive, tendo tal procedimento sido aprovado pelo acórdão recorrido, o não cumprimento da determinação afronta os princípios da legalidade e da especialidade da lei tributária, esculpido no art. 150, I, da CF, de 1988 e art. 97, III, do CTN.

30. Totalmente equivocada, portanto, a manutenção do lançamento fiscal sobre os resultados de "WEG CHILE" e "WEG SCANDINAVIA" - controladas indiretas da Recorrente, cujos resultados foram consolidados na WEG Iberia e oferecidos à tributação espanhola.

31. Acerca da aplicabilidade dos Tratados Internacionais celebrados com os países, onde residem as controladas indiretas da Recorrente, advoga que, se o CARF entender que não haveria a aplicabilidade da consolidação vertical de resultados, prevista na IN nº 213, de 2002, para as controladas indiretas da Recorrente, o que admite somente para fins de argumentação, então se aplica o art. 7º dos Tratados Internacionais celebrados com os países de residência das controladas indiretas e o Brasil.

32. As seguintes controladas indiretas estariam amparadas pelo art. 7º dos Tratados Internacionais:

Controladas indiretas	Pais	Sigla	Decreto
WEG Chile S.A	Chile	WCH	Decreto nº 331/2003
WEG Scandinavia AR	Suécia	WSC	Decreto nº 93/1975
WEG Mexico S.A de C.V	México	WMX	Decreto nº 58/2006
WEG Europe S.A	Bélgica	WEU	Decreto nº 76/1972
WEG Eletric India PVT. LTD.	Índia	WEI	Decreto nº 214/1991

33. Aponta inconsistência dos valores apontados no auto de infração como supostamente devidos devido à necessidade de reconhecimento do crédito de tributos pagos no exterior especialmente na Espanha pela controlada direta WEG Ibéria; e ilegalidade da futura aplicação de juros sobre multa.

34. Reclama do argumento no Acórdão recorrido, de que, apesar de haver a possibilidade de compensação, *"no presente caso tal procedimento não será admitido. Isso porque, não obstante seja possível constatar a autenticação por parte do Consulado-Geral do Brasil em Madri (fls. 1.499 e 1.518), não foi possível constatar o reconhecimento por parte do órgão arrecadador espanhol - a despeito de o timbre do Ministério da Economia e Finanças constar na cópia do formulário"*.

35. Diz que a existência do crédito não pode ser negada: a Recorrente apresentou a declaração de rendimentos de sua controlada no exterior (WEG Ibéria), que comprova que o imposto de renda devido no exterior foi extinto mediante compensação, ou seja, o documento relativo à extinção do imposto de renda incidente no exterior satisfaz, plenamente, as condições estabelecidas pelo art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995; além disso, a compensações promovidas pela controlada direta da Recorrente já teriam sido homologadas tacitamente pelo fisco

espanhol. Sobre o prazo prescricional, a legislação espanhola (Lei 58/2003) estabelece no Artigo 66. prazo de 04 anos, para exigir pagamento de dívidas tributárias liquidadas e autoliquidadas; considerando o transcurso do prazo prescricional, as compensações promovidas pela controlada direta da Recorrente restaram homologadas tacitamente, de modo que não resta qualquer necessidade de comprovar o aceite do Fisco espanhol a tal título.

36. Além do mais, o procedimento de compensação promovido pela WEG Iberia (e seu aceite pelo Fisco espanhol) não poderia ter sido objeto de questionamento pelo Fisco brasileiro, tendo em vista a ausência de competência para se manifestar sobre a regularidade do ato (em atenção, inclusive, ao que determina o princípio da territorialidade).

37. Finalmente, no Brasil, para fins tributários, a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória (art. 156, II, do CTN).

38. Desta forma, a Recorrente reitera a necessidade de se reconhecer o pagamento realizado no exterior, por meio de compensação, do tributo devido pela WEG Ibéria e demonstra à pág. 2.078 (2.038) que o reconhecimento dos créditos de impostos no exterior, compensaria integralmente o IRPJ e CSLL apurados.

39. Aponta ilegalidade da futura aplicação de juros sobre a multa de ofício.

40. Destaca que o voto vencido mostrou-se favorável à tese defendida pela Contribuinte em sua Impugnação, no que diz respeito a ausência de lei formal que permita a incidência de juros sobre a multa de ofício.

41. Os créditos tributários de Auto de Infração são acrescidos de multa de ofício, e a partir da lavratura do ato de constituição de tais créditos, essas multas passam a ser mensalmente atualizadas com base na taxa de juros Selic, realizada com amparo não na lei, mas no Parecer MF n.º 28, de 02 de abril de 1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosít).

42. Mas o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, utilizado como base legal pela Cosit, trata tão-somente da incidência de juros sobre créditos tributários (débitos fiscais) decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela Receita Federal do Brasil. Cita e transcreve Acórdãos do CARF nesse sentido, assim como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

43. Assevera que tal procedimento somente seria válido nos casos em que a multa aplicada pelas autoridades fiscais correspondesse ao valor principal do crédito tributário, como, por exemplo, na hipótese de autuação do contribuinte por descumprimento da legislação fiscal (obrigação acessória) e correlata aplicação da multa administrativa, conforme art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996.

44. Pelo exposto, inaplicáveis juros de mora sobre a multa de ofício.

45. A Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, págs. 2.165/2.218 (2.125/2.178), apresentou Contrarrazões ao Recurso de Ofício, resumidas a seguir.

46. A empresa WEG Exportadora (incorporada pela WEG Equipamentos Elétricos S/A, em 2009 pela ora Autuada) detinha em 2007, participações em empresas no exterior, dentre as quais a controlada direta WEG Ibéria S/A, na Espanha; detinha participações em outras

empresas no exterior, em dezesseis países, sendo que em alguns deles o Brasil mantém acordo para evitar bitributação e em outros não mantém acordo.

47. Descreve a autuação e impugnação da Recorrente, bem como o Acórdão DRJ que foi objeto de recurso de ofício e de recurso voluntário por parte da Contribuinte.

48. Sintetiza que a matéria principal controvertida nos autos pode ser dividida em quatro partes: (i) os efeitos decorrentes dos tratados internacionais que seguem o modelo do art. 7º da Convenção Modelo da OCDE; (ii) a possibilidade de consolidação de resultados das controladas indiretas no exterior, conforme previsto na legislação interna; (iii) a aceitação, para fins de compensação com o tributo devido no Brasil, de extinção de débitos tributário no exterior realizada por *fiscal credits* (créditos tributários); e (iv) a regra de compensação do resultado das controladas com seus prejuízos próprios acumulados de exercícios anteriores; e que os itens i) e iii) enfrentam recurso voluntário do contribuinte, enquanto os itens ii) e iv) são objetos do recurso de ofício.

49. Relata a discussão acerca da constitucionalidade do art. 74 da MP 2.158-35, de 2001, objeto do ADI 2.588 e do RE 541.090/SC; que a questão evidenciou-se controversa, com vertentes diversas de entendimento, que restaram resumidas:

*a) Questões para as quais houve quórum constitucional:*

- *A declaração de inconstitucionalidade da tributação do lucro em relação às empresas coligadas no Brasil, por meio de suas coligadas no exterior, localizadas em países de tributação dita “normal”, com efeito vinculante e eficácia erga omnes.*
- *A declaração de constitucionalidade da tributação do lucro em relação às empresas controladoras no Brasil, por meio de suas controladas no exterior, localizadas em países com tributação favorecida, com efeito vinculante e eficácia erga omnes.*

*b) Questões que não alcançaram quórum constitucional:*

- *Tributação do lucro em relação às empresas coligadas no Brasil, por meio de suas coligadas no exterior, situadas em países com tributação favorecida.*
- *Tributação do lucro em relação às empresas controladoras no Brasil, por meio de suas controladas no exterior, situadas em países com tributação dita “normal”.*

50. E que a Suprema Corte julgou dois RREE que versavam sobre a mesma matéria, e decidiu, no RE 541090/SC (já com votos de novos Ministros que não haviam votado na ADI, como Teori Zavascki), que a norma do art 74 seria aplicável também às controladas sediadas em países com tributação dita “normal”.

51. Assim, no que se refere ao caso em apreço, que cuida de empresas controladas em países sem tributação favorecida, já há manifestação do STF, RE 541090/SC, no sentido da aplicabilidade da norma. Da mesma forma, a Corte Suprema já assentou que a incidência em questão recai sobre o lucro da empresa brasileira, jamais sobre o da estrangeira. Portanto, qualquer alegação de que a tributação com base no art. 74 da MP 2.158-35/01 recai sobre a controlada estrangeira, bem como qualquer interpretação que conflua desta premissa ou deságue nesta conclusão, deverá ser prontamente rechaçada.

52. Este apontamento será relevante quando da apreciação da interferência dos Tratados sobre o lançamento.

53. Afirma que o art. 74 da MP nº 2.158-35/01 e os Tratados Internacionais que seguem o modelo do art. 7º da convenção modelo da OCDE, e não merece prosperar a tese da recorrente de que o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, é incompatível com o art. 7º do Tratado Brasil-Espanha; por isso comenta sobre a natureza do mesmo.

54. Sobre a Interpretação e Qualificação de Lucros Auferidos no Exterior por Intermédio de Controladas ou Coligadas, examina as normas do Tratado para evitar a dupla tributação da renda, firmado entre Brasil-Espanha; o art. 7º, que transcreve, pág. 930, limita-se a definir que os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis neste Estado e passa a analisar o que pode ser considerado lucro das empresas residentes em cada país e ressalta que nenhum artigo do Tratado define o que seria lucro para fins de incidência do imposto sobre a renda; mas o § 2º do art. 3º prevê uma regra residual, qual seja: deve ser observada a legislação interna do Estado contratante quando não estiverem presentes, no texto do Tratado, a definição de algum termo ou expressão. Portanto, a definição dos "lucros de uma empresa de um Estado Contratante" (no caso, o Brasil) deve ser buscada o ordenamento jurídico brasileiro, no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001 e art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995.

55. Essas normas consagram o princípio da universalidade ou tributação em bases universais, do art. 153, I, § 2º da Constituição Federal de 1988 - CF de 1988 e determinam que os lucros auferidos no exterior integram o lucro real da controladora residente no Brasil; tais lucro no exterior auferidos por meio de controladas ou coligadas serão considerados pelo regime de competência, ou seja, na data do balanço que os apurou (autorizados pelo art. 43 § 2º do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº ....de 1966); cita o decidido pelo Supremo Tribunal federal - STF no RE 541090/SC.

*Primeiramente, conforme demonstrado acima, o objeto da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não é o lucro de empresa estrangeira, mas os lucros da sociedade controladora sediada no Brasil. Significa dizer que o enfoque da legislação nacional foi delimitar o conceito de lucro real, incluindo na base de cálculo do IRPJ e da CSLL os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas ou coligadas. Implica dizer que os valores apurados pelas controladas estrangeiras caracterizam lucros da controladora residente no Brasil - nos termos do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.*

*Novamente, faz-se pertinente registrar que tais conclusões estão plenamente consoantes com aquilo que foi decidido pelo STF no RE 541090/SC, como ficou reluzente no voto condutor do Ministro Teori Zavascki.*

*O entendimento de que o art. 74 afrontaria o artigo 7º das Convenções decorre do errôneo entendimento, expressamente rechaçado pelo STF, de que a tributação incidiria sobre lucros da controlada estrangeira, o que é uma falácia. Conforme chancelou o Pretório Excelso, a apuração de lucros pela controlada traduz -se em disponibilidade econômica de renda, estando no âmbito de incidência do imposto de renda da pessoa jurídica brasileira segundo um regime de competência.*

56. Relata o voto do ministro Teori Zavascki que historia que várias medidas foram editadas, todavia, ainda permitiam movimentos de elisão fiscal, especialmente em relação a

empresas coligadas ou controladas, conforme demonstrou, voto do Ministro Nelson Jobim, na ADI 2.588/DF. Assim, visando a combater esse problema e dar tratamento sistemático semelhante entre filiais e sucursais e controladas e coligadas, outras normas foram editadas: a MP 1.924/1999 e, finalmente, a MP 2.158-34, de 27.07.2001, cujo art. 74 (reproduzido na MP 2.158-35/2001, ainda em vigor por força da EC 32/2001) e conclui que:

*Diante disto, o entendimento de que a tributação pelo artigo 74 seria de alguma forma obstada pelo art. 7º dos Tratados que seguem o modelo da OCDE parte da premissa equivocada de que se trata de tributação sobre o lucro da controlada, contrariando o quanto decidido pelo STF.*

57. E destaca outro ponto que precisa ser esclarecido sobre o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cujo propósito como norma CFC não é desconsiderar a personalidade jurídica da controlada ou coligada situada no exterior, mas apenas incluir na apuração do tributo devido pela empresa residente no Brasil os resultados obtidos por intermédio da subsidiária estrangeira. Tanto é assim que, como registrado na decisão do STF no RE 541090, o art. 74 somente alterou o tratamento do reconhecimento dos resultados de controladas e coligadas, passando do regime de caixa (previsto na Lei 9.532/97) para um regime de competência, semelhante ao já existente para filiais e sucursais e que no mesmo sentido, a própria OCDE já manifestou entendimento de que as normas CFC (como é o art. 74) não são incompatíveis com as disposições da convenção-modelo atinentes aos lucros das empresas.

58. Que o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, é autêntica norma CFC e está em perfeita harmonia com o art. 7º do Tratado Brasil-Espanha, dado que aquele dispositivo apenas estabeleceu que os lucros auferidos pelas controladas no exterior consideram-se disponibilizados para a controladora brasileira na data do balanço em que tiverem sido apurados. Como os lucros da sociedade estrangeira são imputados à empresa brasileira, não há descumprimento ao Art. 7 do Tratado – afinal, continuará havendo tributação dos lucros disponibilizados à controladora residente no Brasil. Assim, resta comprovada a inaplicabilidade do art. 7 da Convenção Brasil–Espanha ao caso dos presentes autos.

59. Rechaça veementemente as alegações no sentido de que (i) a autoridade fiscal estaria tributando lucros da controlada residente no exterior; e (ii) a tributação lastreada no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, viola o disposto no Tratado firmado entre o Brasil e a Espanha.

60. Que o decidido pelo STJ no REsp 1325709/RJ contraria tanto a ratio essendi do quanto restou fixado pelo STF (RE 541090/SC) quanto o posicionamento da OCDE sobre o tema, ambos corretamente assentados na premissa de que a tributação de que trata o art. 74 recai sobre o lucro da empresa brasileira, de modo que não faz nenhum sentido falar em conflito com o art. 7º dos tratados. Em verdade, o que o julgado do STJ fez foi tacitamente declarar a inconstitucionalidade da MP 2.158-35/01, contrariando a decisão da Corte Constitucional, pois considera que a tributação estaria incidindo sobre lucros da controlada, não disponíveis para a controladora brasileira.

61. Acerca da Aplicabilidade do art. 74 aos Lucros Advindos dos Resultados de Controladas Indiretas, destaca que não limitou o conceito de pessoa jurídica controlada; a legislação tributária tampouco conceituou entidades controladas e coligadas; é no direito societário, art. 243, § 2º da Lei nº 6.404, de 1976, Lei das SAs, que a expressão Controlada, "abrange tanto a noção de domínio direto quanto indireto"; também o art. 1.098 do Código

Civil de 2002, apresenta em caráter amplo, sem distinção entre a modalidade de controle direto ou indireto e obviamente, o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, não cumpriria seu objetivo, se não alcançasse também as controladas indiretas, pois bastaria aos contribuintes por ela visados estender a cadeia de participações societárias.

*Assim sendo, e evidente que, uma vez que os resultados das controladas indiretas resultam em disponibilidade de renda para a controladora brasileira da mesma forma que os resultados das controladas diretas, o mesmo tratamento lhes deve ser dado diante do art. 74.*

*Nisso, as duas correntes que se formaram na DRJ concordaram. A discórdia exsurge, no entanto, no que toca ao reconhecimento e à consolidação dos resultados das controladas indiretas na controlada direta, determinada pelo art. 1º §6º da IN 213/2002.*

62. Sobre a Consolidação dos Resultados das Controladas, Indiretas – Art. 1º §6º da IN nº 213, de 2002, relata que a DRJ decidiu que os lucros das controladas indiretas deviam ser consolidados verticalmente na controlada direta, para serem tributados e que a autuação violou o art. 1º, § 6º da IN SRF nº 213, de 2002, pois este somente rege os resultados das controladas diretas; já o relator vencido, advogou que tal entendimento da DRJ conflita com o art. 16, I da Lei nº 9.430, de 1996 que determina que os lucros das filiais, controladas e coligadas sejam considerados de forma individualizada.

63. A PFN discorda do entendimento da DRJ, esclarecendo que o autuante corretamente computou no lançamento os resultados de cada controlada indireta da autuada (em vez de abraçar a suposição de que estariam consolidadas nos resultados da controlada direta WEG Ibéria e refletidos nos resultados desta), dado que a Espanha e a WEG Ibéria (o que está confirmado no relatório anual da controlada, págs. 23.085 e seguintes) avalia as participações em empresas do grupo econômico pelo Método do Custo de Aquisição e não pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP), adotado no Brasil.

64. Afirma que, analisando-se os documentos fiscais e contábeis da WEG Ibéria verifica-se que os resultados de suas controladas não estão refletidos em seus balanços. O que há é apenas o registro contábil dos investimentos, pelo método do custo de aquisição: por exemplo, o investimento na controlada WEG Chile S.A é registrado no balanço de 2007 pelo valor de 262.378 (fls. 2099); não obstante os resultados positivos expressivos em 2007 (777.088) e 2008 (925.780), o investimento aparece registrado no balanço de 2008 pelo mesmo valor de 262.378 (fls. 2140); o mesmo acontece com as controladas WEG Eletric Motors UK, WEG Scandinávia, e WEG Eletric Índia. Apenas o valor dos investimentos em WEG México e WEG Europe variou entre 2007 e 2008, porém certamente por outra razão que não a aplicação do MEP ou o reconhecimento de resultados das investidas (no caso da WEG Europe, sediada na Bélgica, pode-se notar que a variação no valor do investimento decorre do aumento de participação da WEG Ibéria na empresa, de 92,40% em 2007 para 100% em 2008).

65. Portanto, engana-se a recorrente quando afirma que, quando da consolidação pela investidora nacional, os resultados da controlada direta já estarão afetados pelos resultados das controladas indiretas e que a tributação pretendida pelo Fisco representa bis in idem quanto aos lucros auferidos pelas controladas indiretas, que já foram tributados porque compõem o resultado da empresa espanhola (fls. 2065).

66. Da mesma forma, enganou-se a DRJ ao inferir que pelo simples fato de a WEG Ibéria ter mencionado, em suas declarações de renda, as participações detidas na WEG México e WEG Eletric Motors UK, necessariamente os resultados dessas controladas estariam refletidos no resultado da WEG Ibéria.

67. As demonstrações financeiras da WEG Ibéria que embasaram o lançamento (fls. 160 e 165) refletem o valor dos investimentos pelo custo de aquisição, não impactados pelo MEP; os resultados da controlada WEG Ibéria não foram afetados pelos resultados das controladas indiretas, e muito menos houve dupla tributação ou *bis in idem*.

68. Por isso, correta a autoridade fiscal ao computar no lançamento os resultados de cada controlada indireta, além daqueles da controlada direta WEG Ibéria.

69. Com relação à forma como o lançamento foi feito, rechaça a tese vencedora no julgamento *a quo*, no sentido de que os resultados das controladas indiretas deveriam ter sido consolidados na controlada direta.

70. Destaca que a legislação tributária brasileira determina expressamente que os resultados das filiais, sucursais, controladas e coligadas situadas no exterior sejam considerados de forma individualizada. Isso é o que preceitua o inciso I do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os incisos I e II do § 2º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 e aduz:

*Entender de outra maneira seria fruto de uma interpretação isolada da expressão "consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada", empregada no § 6º do artigo 1º da IN SRF 213/2002, conferindo-lhe extensão de significado indevida. Se a consolidação a que se refere esse § 6º tivesse o significado que lhe pretende atribuir a recorrente, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, entraria em conflito com a Lei nº 9.430, de 1996, visto que o inciso I do seu artigo 16 taxativamente determina que os lucros de filiais, sucursais, controladas e coligadas sejam considerados de forma individualizada.*

*Além disso, haveria ainda contradição com o parágrafo imediatamente anterior do mesmo artigo 1º da mesma Instrução Normativa. Esse § 5º determina, de conformidade com o disposto na Lei nº 9.430/96, que, para efeito de tributação no Brasil, os lucros serão computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, sendo admitida apenas a compensação de lucros e prejuízos conforme disposto no § 5º do art. 4º desta Instrução Normativa. Veja-se que apenas em se tratando de filiais e sucursais localizadas dentro dum mesmo país, é que se permite que os resultados sejam apurados de forma unificada, compensando-se entre si lucros e prejuízos, desde que a matriz no Brasil indique uma das filiais ou sucursais como estabelecimento líder.*

(...)

*Nesse sentido, o termo "consolidação" presente no § 6º significa demonstrar no balanço os resultados auferidos por outras*

*sociedades ou entidades de que participa a pessoa jurídica controlada, ainda que essa participação seja indireta. A consolidação aí quer dizer "trazer à tona, dar a conhecer", mas não implica nenhuma regra a respeito do tratamento tributário que se deve dar a esses lucros, pois esse aspecto já se acha determinado no artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996, e no próprio § 5o do artigo 1º da Instrução Normativa nº 213, de 2002.*

71. Destaca que concordar com a tese da autuada, abriria espaço para, sob tutela de Tratados para evitar dupla tributação, albergar lucros auferidos em terceiros países, com os quais o Brasil não mantém tratados.

72. Não é correto que o art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, se limita às controladas diretas.

73. Recomenda dar integral provimento ao Recurso de Ofício:

*Assim, não é correto considerar que a aplicação do art. 16 se limita às controladas diretas. Pelas mesmas razões que se concluiu que o art.74 da MP 2.158-35/01 alcança as controladas diretas e indiretas, o art. 16 da Lei 9.430/96 tem o mesmo alcance.*

***Diante de todo o exposto, neste quesito, é de se (i) rechaçar o pleito do contribuinte para que se exclua a tributação mantida pela DRJ em relação às controladas indiretas WEG Chile e WEG Scandinavia; e (ii) (ii) dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer o lançamento em relação às controladas WEG Mexico e WEG Eletric Motors UK.***

74. E aduz que:

*Não obstante, ainda que se considere correta a tese vencedora na DRJ, entendendo-se que a autoridade fiscal deveria ter consolidado o resultado de todas as controladas indiretas da autuada sob a WIB, tal decisão acarretará mero ajustamento na base de cálculo do lançamento, podendo a consolidação e a glosa do montante eventualmente lançado a maior em decorrência da não-consolidação ser efetivada em sede de execução do acórdão. Não se trata, em absoluto, de hipótese que enseje a nulidade do lançamento.*

75. Fala sobre a inaplicabilidade do Tratado Brasil-Espanha, sobre os lucros provenientes dos resultados das controladas indiretas.

76. Discorda da pretensão da autuada de que, em virtude da consolidação vertical de resultados prevista na IN 213, de 2002, deva ser aplicado o Tratado Brasil-Espanha em relação aos lucros das controladas da WEG Ibéria em outros países; contudo, esta avaliava suas participações societárias pelo método de custo e não consta o reconhecimento dos resultados das controladas indiretas - se não foram reconhecidos pela controlada direta, tais lucros obviamente não foram tributados na Espanha e não há dupla tributação a ser evitada pelo Tratado.

77. Não obstante, ainda que a WEG Ibéria tivesse reconhecido na Espanha os resultados de suas controladas, sua pretensão de ver o Tratado aplicado a tais resultados não

poderia prosperar, dado que a legislação tributária determina que os resultados das filiais, sucursais, controladas e coligadas situadas no exterior sejam considerados de forma individualizada, art. 16, I da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os incisos I e II do 2º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, que conjugados com o art. 74 da MP 2.158, de 2001, fazem com que, uma vez apurados os resultados das filiais, controladas ou coligadas no exterior, seja irrelevante qualquer consideração a respeito da qualidade das pessoas interpostas entre estas e o controlador brasileiro, pois não é necessária a preliminar distribuição dos lucros daquelas para que seus efeitos repercutam na controladora brasileira por meio da equivalência patrimonial.

78. Conclui que são duas questões para resolver: (1.) a lei prevê que os lucros das controladas indiretas são tributáveis no Brasil? A resposta é positiva. Conforme já demonstrado, seja pelas leis societárias seja pelas leis fiscais, não há distinção entre controladas diretas e indiretas. (2.) A consolidação prevista na IN 213, de 2002, tem o condão de "transformar" os lucros gerados pelas controladas indiretas em lucros apurados pela controlada direta, para fins de aplicação do Tratado para evitar a dupla tributação? Obviamente que não, pois a consolidação é simples regra de apuração dirigida à investidora brasileira, que não possui a força de alterar a origem efetiva dos lucros auferidos no exterior - notadamente nos casos em que a controlada direta sequer reconheceu os lucros produzidos pelas indiretas.

79. A legislação brasileira, jamais determinou que o lucro da controlada indireta teria que compor obrigatoriamente o lucro da controlada direta (e nem poderia fazê-lo, pois a controlada direta está sediada em outro País e não se submete à lei brasileira). A lei determinou, em verdade, que o lucro da controlada indireta terá que compor o lucro da controladora sediada no Brasil, e isso deverá ser feito, de acordo com a IN, mediante uma consolidação dos lucros na controlada direta. Nada disso torna o lucro da indireta em "parte do lucro da controlada direta" diz que esse entendimento foi acolhido no acórdão nº 101-97.070, pela antiga 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que decidiu que, para fins de aplicação do art. 74 da MP 2.158, de 2001, o Tratado entre o Brasil e o país sede da controlada direta não se aplica aos lucros das controladas indiretas; o caso foi abordado pelos Procuradores da Fazenda Nacional Moisés de Souza Carvalho Pereira e Paulo Roberto Riscado Júnior, no artigo publicado no 1º volume da Revista da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e ainda cita considerações de André Martins de Andrade acerca da (im)possibilidade da ampliação dos efeitos de tratado bilateral para um terceiro país:

80. A respeito de que algumas das controladas indiretas são de outros países que também detém Tratado com o Brasil (Chile, Suécia, México, Bélgica e Índia), é fato que todos seguem o modelo da OCDE, notadamente no que diz respeito ao artigo 7º, cabendo em relação a eles as mesmas considerações acerca da perfeita compatibilidade do art. 74 com as disposições dos tratados, feitas no item 2 (Convenção Brasil-Espanha).

81. Sobre os impostos supostamente pagos no exterior por meio de *tax credits* e a possibilidade de compensação com o imposto devido no Brasil

82. Nas planilhas com os cálculos dos lucros auferidos pela controlada direta WEG Iberia e das controladas indiretas, no Termo de Verificação Fiscal, o valor do imposto pago no exterior foi deduzido do imposto a pagar no Brasil.

83. E constata-se que não há qualquer valor considerado na coluna IRPJ Pago no Exterior limitado a 34%, relativo à única controlada direta, a empresa WEG Iberia - Sobre esta questão, a DRJ manteve o lançamento e tanto o voto vencedor quanto o voto vencido

entenderam que os documentos trazidos pela recorrente não faziam prova suficiente de que houve o efetivo pagamento do imposto sobre a renda no exterior.

84. Mas a recorrente alega que declaração apresentada ao Fisco espanhol informando a autocompensação faz prova suficiente da incidência tributária naquele país, uma vez que tais compensações inclusive já teriam a esta altura sido homologadas tacitamente; que não haveria a necessidade de comprovar o aceite espanhol às compensações, o procedimento de compensação perante o fisco espanhol não poderia ser questionado pelo fisco brasileiro; não havendo oposição do fisco espanhol à compensação, deve-se considerar pago o imposto de renda devido na Espanha.

85. Destaca duas condições para que o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior” seja considerado, para fins de compensação com o imposto de renda devido no Brasil: o reconhecimento pelo (i) órgão arrecadador e (ii) pelo Consulado da Embaixada Brasileira no respectivo país, o que não foi cumprido pelo contribuinte e tampouco há prova de que não houve oposição pelo fisco espanhol à alegada compensação.

86. Sobre a reclamada compensação automática do saldo de prejuízos acumulados pelas controladas indiretas, relata que não foi efetuada porque durante a ação fiscal, a empresa em nenhum momento informou a existência de tais prejuízos, nem quando apresentou as declarações de renda e balanços das controladas indiretas; somente foi pleiteado na impugnação. Discorda da posição que prevaleceu na DRJ de reconhecer a procedência da impugnação nesta parte, pois o direito a compensar os prejuízos poderia ser invocado a qualquer momento; recomenda que deve ser considerada a posição do voto vencido:

*Os prejuízos a que alude a legislação são aqueles apurados com base na escrituração contábil da controlada no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio. Se a própria Controlada não fez esta compensação (que era uma opção sua), não caberia a autoridade atuante vir a fazê-la.*

87. Portanto, deve ser provido o recurso de ofício para restabelecer a exigência na forma como lançada pela autoridade fiscal, desconsiderando-se o saldo de prejuízos cuja compensação não foi solicitada pela atuada em nenhum momento durante a ação fiscal, não podendo o fiscal adivinhá-la.

88. Sobre a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento, cita o art. 161 do Código Tributário Nacional, que menciona a incidência dos juros sobre o “crédito não integralmente pago no vencimento”; e que o art. 113, § 1º, do CTN, preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa, conforme leciona Luciano Amaro, que o critério utilizado pelo CTN para distinguir obrigação acessória de obrigação principal é o conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal importa em obrigação de dar dinheiro. Nesse passo, fica evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto que é incontestável o seu conteúdo pecuniário.

89. Outrossim, o conceito de crédito tributário está esculpido no art. 139 do CTN, que assim determina:

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

90. Se a permanecer o entendimento literal de que na expressão “crédito não integralmente pago” não estaria incluída a multa de ofício, a eficácia de qualquer penalidade pecuniária, seja pelo descumprimento da obrigação principal, seja pelo da obrigação acessória, ficaria comprometida.

91. Contudo, a inobservância da obrigação acessória converte-a em obrigação principal “relativamente à penalidade pecuniária”, consoante o § 3º, do art. 113 do CTN.

92. Quanto à legitimidade da cobrança dos juros com base na Taxa SELIC, art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002, afirma que, com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, surge o direito subjetivo público do sujeito ativo (União) a receber o crédito tributário e o co-respectivo dever do sujeito passivo (devedor) de pagá-lo no prazo previsto na legislação específica; se não pago o tributo no prazo estipulado legalmente, o fisco efetuará o lançamento do crédito tributário, expressão que abrange o tributo e os acréscimos legais (multa e juros); quer-se dizer com isso que os débitos a que se referem o art. 61, caput, e seu § 3º da Lei nº 9.430, de 1996 são os créditos tributários devidos à União e não somente o valor do tributo (principal). Os juros incidirão sobre o principal e a multa de ofício aplicada. É o que manda o citado § 3º; tanto os juros de mora quanto a multa de mora não têm prazo de vencimento, salvo quando exigidos isoladamente em virtude de lançamento de ofício.

93. Pois bem, o *caput* e o § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430/1996, ao disporem sobre a incidência de juros de mora e da multa de mora a que se referem, aludem à aplicação desses acréscimos legais sobre débitos com prazo de vencimento.

94. Assim, conclui-se que nas expressões “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” e “débitos a que se refere este artigo”, constantes, respectivamente, do caput e do § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, não estão incluídos os juros moratórios e as multas de mora devidos pela falta de pagamento ou de pagamento intempestivo de crédito tributário da União.

95. Diferente é o caso das multas de ofício, que têm prazo para pagamento, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento

96. Se os juros moratórios a que se refere o § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430/1996, somente se aplicam sobre débitos com prazo de vencimento, infere-se que incidem sobre as multas de ofício não pagas no prazo de trinta dias após a ciência do lançamento pelo autuado.

97. Ademais, o art. 2º, § 2º, da Lei nº 6.830/1980, Dívida Ativa da Fazenda Pública, ou seja, o crédito que a Fazenda está apta a executar, abrange os juros de mora, além dos demais acréscimos legais. Esse dispositivo está em consonância com o que dispõe a Lei nº 4.320/1964, ao definir Dívida Ativa Tributária no § 2º do art. 39.

98. Dessa maneira, fica claro que os juros de mora incidem sobre a Dívida Ativa da União. Então, o afastamento da incidência dos juros de mora sobre as multas de ofício seria tornar a legislação tributária incoerente, pois não há razão jurídica suficiente para determinar a aplicação de tais acréscimos ao mesmo débito quando apto a ser executado (Dívida Ativa) e afastá-lo quando ainda em discussão administrativa (impugnação e recursos voluntário e especial), embora não pago no vencimento.

99. Em verdade, praticamente todos os valores devidos à União sofrem a incidência da Taxa SELIC. Assim, se a multa de ofício é acessória ao tributo devido, por que razão sofreria a incidência de taxa de juros diferente daquela que incide sobre a obrigação principal?

100. Requer o não provimento do recurso voluntário, bem como que seja dado provimento ao recurso de ofício, restabelecendo a autuação em sua integralidade.

### Voto

Conselheiro Relator Eva Maria Los

#### 1 A autuação.

101. A Autuada incorporou em 2009, a empresa WEG Exportadora CNPJ 04.719.045/0001-71; esta última era, à época da autuação, no anos-calendário 2007 e 2008, controladora das empresas (controladas diretas suas) situadas em diversos países, listadas à pág. 1.337; estas, por sua vez, controlavam diretamente outras empresas relacionadas às págs. 1.337/1.338, também em diversos países; estas últimas, portanto, eram controladas indiretas da WEG Exportadora.

102. A autuação foi efetuada contra a Autuada WEG Equipamentos Eletricos S/A, CNPJ 07.175.725/0001-60, como sucessora, por incorporação, da WEG Exportadora; daqui em diante, ao se referir a Autuada, trata-se da sucessora por incorporação da WEG Exportadora.

103. A fiscalização foi sobre os lucros de controladas diretas e indiretas no exterior que devem ser reconhecidos na empresa brasileira, independentemente de estarem ou não em país com o qual haja eventual acordo ou tratado para evitar a bitributação.

104. No item 8 do Termo de Verificação Fiscal - TVF, págs. 1.343/1.347, o autuante detalhou os valores da controlada direta WEG Ibéria S/A e das controladas indiretas, para os anos de 2007 e 2008:

- a. coluna A: lucros antes dos impostos no país de residência;
- b. coluna B: a participação da contribuinte no capital social;
- c. coluna C: o Lucro a tributar no Brasil, de acordo com a participação (coluna A x coluna B);
- d. coluna D: calculo do IRPJ (25%) e CSLL (9%);
- e. coluna E: valor do Imposto de Renda pago no exterior, conforme documentos e planilhas apresentados;
- f. coluna F: valor do Imposto de Renda pago no exterior, limitado a 34%, conforme preceitua a Legislação - Se o IRPJ pago no exterior (coluna E) for menor que o Lucro antes dos impostos (coluna A) 34 % este valor é o computado, caso contrario o Lucro antes dos impostos (coluna A) x 34 %, é o valor considerado.

105. A DRJ/FNS determinou a diligência de págs. 1.926/1.935, porque:

*1. No Termo de Verificação Fiscal, nota-se que na apuração do "Saldo de IRPJ a pagar" pela controladora no Brasil foram considerados valores a título de "IRPJ pago no exterior" por algumas das controladas.*

*Entretanto, em sua impugnação, a Contribuinte pleiteia o aproveitamento do imposto incidente sobre os lucros auferidos pela controlada WEG IBERIA SL, no período fiscalizado, não considerado na apuração demonstrada no Termo de Verificação Fiscal para fins do disposto no art. 395 do RIR.*

*(...)*

*2. No Termo de Verificação Fiscal, nota-se que na apuração do "Saldo de IRPJ a pagar" pela controladora no Brasil não foram considerados prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados pelas controladas no exterior.*

*Entretanto, em sua impugnação, a Contribuinte pleiteia o aproveitamento de prejuízos contábeis apurados por algumas de suas controladas no exterior em exercícios anteriores, para fins do disposto nos §§ 2º e 3º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002.*

- a. Quanto à compensação de impostos compensados pela WEG Ibéria, o autuante esclareceu que a Recorrente alegou que, apesar de não ter realizado pagamentos em espécie ou mediante documento de arrecadação, realizou a compensação com créditos que a WEG Ibéria possuía, na Espanha; porém a Recorrente não apresentou documento de arrecadação relativo ao imposto que pretende que seja compensado, limitando-se a apresentar Declarações de Rendimentos; esclarece que não acatou o pleito do contribuinte porque a comprovação deve ser por meio de documento de arrecadação (art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996), que não foi apresentado.
- b. Quanto ao aproveitamento de prejuízos de anos anteriores das controladas da WEG Ibéria, o autuante esclareceu que nenhuma dessas controladas manifestou intenção de compensar tais prejuízos e entregaram as respectivas declarações de IR sem a formalização de qualquer compensação de prejuízos anteriores; que efetuar de ofício a compensação poderia implicar duplicidade, dado a RFB não ter acesso aos dados.
- c. Contudo, o autuante demonstrou quais seriam os efeitos nos valores exigidos na autuação fiscal, caso a DRJ entendesse ser cabível a compensação dos impostos pagos no exterior pelas controladas indiretas e dos prejuízos de exercícios anteriores das controladas indiretas, págs. 1.933/1.934, o que reduziria os valores a exigir de ofício para R\$4.726.402,00 de IRPJ e R\$1.942.884,00 de CSLL, em 2007; e R\$ 4.289.314 de IRPJ e R\$1.847.474,00 de CSLL, em 2008. Resumindo a autuação se reduziria às exigências de R\$9.015.716,00 de IRPJ e R\$3.790.358 de CSLL.

106. Na contestação à diligência, págs. 1.938/1.951, a Recorrente pleiteou o desconto dos valores dos impostos pagos no exterior pelas controladas/coligadas no exterior (tax credits), especificamente quanto ao imposto de renda pago na Espanha pela controlada direta WEG Ibéria e o reconhecimento da extinção do imposto devido pela última, por compensação, que entende comprovado pelas declarações de rendimentos de 2007 e 2008 e traduções que apresentou. Assevera que a compensação dos impostos devidos pela WEG Ibéria na Espanha foi com créditos de impostos retidos que ela mesma sofreu na Espanha (e não das controladas indiretas); por isso, tais *tax credits* devem ser descontados do IRPJ e CSLL apurados sobre a WEG Ibéria. E por isso, é absurda a exigência de documento de arrecadação, pois as

compensações se deram nas próprias declarações de rendimentos. Aduz que não pleiteou a compensação dos prejuízos de anos anteriores das controladas indiretas, porque entende que a tributação dos resultados das mesmas sequer é devida no Brasil.

107. A DRJ/FNS decidiu que:

a. descabiam as exigências relativas às controladas indiretas:

- i. WEG México e da WEG Electric Motors (UK) - Exonerados em razão da consolidação no resultado da WEG IBERIA, conclusão a que chegou pelo fato de que as Declarações de Rendimentos (págs. 1.477/1.526) da WEG Ibéria listavam essas empresas, págs. 1.478/1.479 (2008) e 1.501 (2007); cite-se o Acórdão DRJ/FNS:

*Weg Ibéria (WIG) apresentou declaração de imposto de renda na Espanha relativa ao ano-calendário 2007 indicando ter "Participação direta [...] em outras sociedades de montante igual ou superior a 5% do capital ou a 1% se se tratar de títulos cotados em mercado secundário organizado" (fl. 1.501) nas seguintes empresas: WEG Japon, WEG Reino Unido, WEG Itália, WEG França, WEG USA e WEG Mexico. Essa mesma informação consta também da cópia da declaração relativa ao ano-calendário 2008 (fl. 1.478/49).*

**Controladas informadas nas Declarações da WEG IBERIA**

**AC 2007 AC 2008**

*WEG JAPON WEG JAPON*

*WEG REINO UNIDO WEG REINO UNIDO*

*WEG ITÁLIA WEG ITÁLIA*

*WEG FRANÇA WEG FRANÇA*

*WEG USA WEG USA*

*WEG MEXICO WEG MEXICO*

- ii. WEG Europe e WEG Electric (India) - Exonerados em razão da compensação com prejuízo próprio de exercícios anteriores, em conformidade com o art. 4º, §2º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002;
- b. manteve as exigências relativas às controladas indiretas WEG Chile SA e WEG Scandinavia AB, porque não constavam das declarações da WEG Ibéria, conseqüentemente, concluiu que os respectivos resultados não foram consolidados nesta controlada direta;
- c. manteve a exigência sobre os resultados da controlada direta WEG Ibéria, porque considerou incompleta a comprovação da alegada extinção por compensação do imposto apurado na Espanha por aproveitamento de *tax credits "decorrentes da incidência do imposto sobre suas (da Weg Ibéria) controladas diretas."*

108. À vista dos recursos de ofício e voluntário do contribuinte, impõe-se o exame da toda a autuação fiscal.

## 2 Tributação de lucros no exterior

109. O art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, dispõe que o lucro das empresas residentes no Brasil será também composto pelos resultados auferidos no exterior, com base no princípio da tributação em bases universais. Dessa forma, os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior passaram a integrar o lucro real das pessoas jurídicas brasileiras.

110. O art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, define o elemento temporal do fato gerador, ou seja, o momento em que se consideram disponibilizados os lucros para as controladoras ou coligadas brasileiras, o que não está em discussão neste caso.

111. O objeto da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não é o lucro de empresa estrangeira, mas os lucros da sociedade controladora sediada no Brasil. Significa que o enfoque da legislação nacional foi delimitar o conceito de lucro real, incluindo na base de cálculo do IRPJ e da CSLL da empresa brasileira a parcela de lucros auferidos no exterior por intermédio de suas controladas ou coligadas.

112. A acusação de que o art. 74 afrontaria o artigo 7º das Convenções decorre do errôneo entendimento, expressamente rechaçado pelo STF, de que a tributação incidiria sobre lucros da controlada estrangeira, o que não é correto.

*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. (Vide ADI nº 2588, 2001). (Grifou-se)*

113. O Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF, decidiu em 10/04/2013 (Publicado em 10/02/2014), com efeito *erga omnes* e vinculante, na ADI 2588 / DF - Distrito Federal, Ação Direta De Inconstitucionalidade:

*Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas “coligadas” localizadas em países sem tributação favorecida (não “paraísos fiscais”), e que o referido dispositivo se aplica às empresas “controladas” localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei), vencidos os Ministros Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa, que lavrará o acórdão. Não participaram da votação os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, por sucederem a ministros que votaram em assentadas anteriores. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 10.04.2013.*

114. Do teor do texto transcrito, o que se extrai para a presente discussão é que o STF acolheu com eficácia erga omnes e efeito vinculante, que a empresa brasileira deve ser

tributada pelo IRPJ e pela CSLL sobre os lucros e outros resultados de empresas controladas e coligadas situadas no exterior - ou seja, claro está que a legislação brasileira sobre tributação de resultados obtidos no exterior é dirigida à empresa brasileira - os resultados auferidos por esta, no exterior são objeto de tributação na empresa residente no Brasil.

### 3 Tratado Internacional ou Acordo para Evitar Bitributação.

4. A IN SRF nº 213, de 2002, que regulamentou os arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; os arts. 16 e 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; o art. 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; no art. 3º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000; e os arts. 34 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, determina no §7º do art. 1º: "Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.". Significa que, no momento em que for apurado o lucro no exterior, ele será oferecido à tributação no Brasil – na proporção da participação da empresa brasileira em suas controladas e coligadas estrangeiras e, apurados o IRPJ e CSLL devidos no Brasil, se realmente houve pagamento de tributo no exterior, será considerado para fins de compensação com o tributo a ser pago no Brasil.

5. O art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, expressamente reconhece o direito à compensação do imposto pago no exterior até o montante devido, no Brasil, a título de IRPJ e CSLL.

6. Dessa maneira, a renda auferida por intermédio das controladas residentes no exterior não será tributada mais de uma vez, basta que apresente o comprovante dos tributos pagos no país estrangeiro. Com isso, restará afastada a indesejada dupla tributação.

7. Portanto, fica claro que o Tratado para Evitar Bitributação, entre Espanha e Brasil, não impede a tributação de resultado da WEG Ibéria auferido pela Autuada:

- a. a partir da fração dos lucros da controlada (WEG Ibéria) a que a controladora tem direito (neste caso 100%) , antes de descontado o imposto pago na Espanha, efetua-se a apuração do IRPJ e CSLL devidos pela Autuada; dos valores de IRPJ e CSLL apurados, deduz-se o valor do imposto pago pela controlada na Espanha.

8. Dessa forma, a controlada, na Espanha, é tributada pelo país de residência; a controladora no Brasil, recolhe sobre seus ganhos recebidos do exterior, permitida a compensação do que foi pago na Espanha até o limite do devido no Brasil do total de IRPJ mais CSLL.

### 4 Resultados de controladas indiretas no exterior.

5 Os rendimentos ou ganhos de capital auferidos por coligadas e controladas da controlada direta no exterior deverão ser consolidados por esta última, que é controlada direta da empresa no Brasil.

9. A IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, tendo em vista o disposto no Código Tributário Nacional - CTN e as leis referentes à tributação de lucros oriundos do exterior, determinou:

*Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.*

*§ 1º Os lucros referidos neste artigo são os apurados por filiais e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.*

*§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.*

*(...)*

*Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.*

*(...)*

*§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.*

*(...)*

*§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.*

*§ 7º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.*

*(...)*

*§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.*

*(...)*

*Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.*

10. O § 6º do art. 14 supra determina claramente que os lucros das controladas indiretas deveriam ter sido consolidados na controlada direta WEG Ibéria, na Espanha.

11. Também é claro o § 2º do art. 1º, de que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, sujeitos à incidência do IRPJ e CSLL, de que trata a legislação que a IN regulamenta, são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

12. De onde se depreende que a WEG Ibéria deveria consolidar os resultados de suas respectivas controladas e oferecer à tributação na Espanha; e os resultados da WEG Ibéria auferidos pela Autuada deveriam compor o seu lucro real.

13. Dessa forma, mediante consolidação vertical, tanto os resultados próprios da controlada direta WEG Ibéria, com os resultados das controladas indiretas, comporiam os resultados que a Autuada auferiu do exterior que esta adicionaria o lucro real.

5.1 VERIFICAÇÃO SE A CONTROLADA DIRETA WEG IBÉRIA CUMPRIU A DETERMINAÇÃO DE CONSOLIDAR OS RESULTADOS DAS RESPECTIVAS CONTROLADAS EM TERCEIROS PAÍSES (CONTROLADAS INDIRETAS DA AUTUADA) .

14. Conforme pág. 7, a WEG Exportadora informou em suas Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, ter adicionado ao Lucro real, os seguintes valores, referentes a Lucros Auferidos no exterior (linha 05, ficha 09A): ano-calendário 2007 - R\$4.045,00; 2008 - R\$4.947.089,00.

15. Respondendo à intimações fiscais, informou que os lucros em 2007 eram da Natong Testing Station - R\$4.045,00, pág. 15; e os em 2008, eram da WEG Euro Industria Elétrica S/A e Natong Testing Station, no total de R\$4.947.089,00, pág. 15.

16. À pág. 176, a Autuada informou as empresas no exterior controladas indiretas (da incorporada WEG Exportadora S/A, dentre as quais, as seguintes, objetos da presente autuação, em 2008:

Controlada indireta	Participação no capital	
	2007	2008
WEG Mexico S/A de CV	99,9995%	99,9996%
WEG Electric Motors (U.K.) Ltd	100%	100%
WEG Chile S/A	92%	92%
WEG Europe S/A (Bélgica)	92,4044%	100%
WEG Scandinavia AB (Suécia)	100%	100%
WEG Electric (India PVT. LTD	94,9999%	94,9999%

17. À pág. 142, resposta informando que, no ano-calendário 2007:

- a. nenhum lucro da controlada 100% WEG Ibéria, sita na Espanha, foi adicionado ao resultado, devido a acordo para evitar dupla tributação;

18. Ainda à pág. 142, sobre o ano-calendário 2008:

- a. nenhum lucro da controlada 100% WEG Ibéria, sita na Espanha, foi adicionado ao resultado, devido a acordo para evitar dupla tributação;

19. As demais, não vêm ao caso, pois não são objeto da discussão.

20. Os resultados antes dos impostos, no ano-calendário 2007, informados, foram:

- a. págs. 160/161, WEG Ibéria- R\$18.745.102,00 (IR zero);

- b. pág. 183, WEG México - R\$8.577.411,00 (IR R\$183.321)
- c. pág. 188, WEG Electric Motors (UK) - R\$2.972.264,00 (IR zero)
- d. pág. 180, WEG Chile - R\$2.578.149,00 (IR R\$552.848,00); pág. 215, pago R\$482.007,42
- e. pág. 185, WEG Europe (Bélgica) - R\$2.329.426,00 (IR zero)
- f. pág. 190, WEG Scandinávia A.B - R\$976.657,00 (IR R\$289.709,00); pág. 216, pago R\$277.173,96 - comprovantes em sueco, págs. 541/569, atestados por consulado brasileiro;
- g. pág. 192, WEG Electric (India) PVT- R\$392.707,00 (IR R\$25.986,00)
- h. O total dos lucros das controladas indiretas corresponde a R\$17.826.614,00 que convertidos em Euro (R\$2,60688/EUR em 31/12/2007, fonte Banco Central) resultam em EUR 6.838.294,82, que somados aos R\$18.745.102,00 ou EUR 7.190.627,11, da WEG Ibéria, resultam no total de EUR 14.028.921,93.
21. Os resultados antes dos impostos, no ano-calendário 2008 informados, foram:
- a. pág. 165, WEG Ibéria- R\$15.683.675,00 (IR zero);
- b. pág. 199, WEG México - R\$993.599,00 (IR R\$93.051,00)
- c. pág. 204, WEG Electric Motors (UK) - R\$1.646.686,00 (IR R\$16.985,00)
- d. pág. 196, WEG Chile - R\$3.348.166,00 (IR R\$553.668,00); pág. 579, pago R\$1.204.348,87; comprovantes págs. 508/598;
- e. pág. 201, WEG Europe (Bélgica) - R\$2.732.607,00 (IR zero)
- f. pág. 206, WEG Scandinávia A.B - R\$1.763.496,00 (IR R\$494.344,00); pág. 580, pago R\$518.348,11; comprovantes em sueco , págs. 865/878
- g. pág. 210, WEG Electric (India) PVT - R\$(-)640.288,00 (IR zero)
- h. O total dos lucros das controladas indiretas foi R\$9.844.266,00 que convertidos em Euro (R\$3,23634/EUR em 31/12/2008, fonte Banco Central) resultam em EUR 3.041.789,80, que somados aos EUR 4.846.114,75 da WEG Ibéria resultam em EUR 7.887.904,55.
22. À pág. 915, resposta a intimação, informando que os resultados das controladas indiretas, de 2007 e 2008, foram consolidados no balanço da controlada direta WEG Ibéria, conforme orienta a IN SRF nº 213, de 2002, art. 1º, § 6º.
23. As declarações de impostos da WEG Ibéria na Espanha são:
- a. *"Modelo 200. IS. Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Documentos de ingreso o devolución."* (fonte: <https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/tramitacion/GE04.shtml>)

- b. não está identificada a moeda; conclui-se que seja a moeda vigente na Espanha, o EUR (Euro).

24. Examinando-se a tradução juramentada da declaração de Impostos sobre Sociedades, relativa a 01/01/2007 a 31/12/2007, da WEG Ibéria, págs. 1.500/1.518, tem-se que informou:

- a. pág. 1501: participações nas empresas: WEG Japon, WEG Reino Unido; WEG Italia; Weg França; WEG USA e WEG México, consignando o percentual de participação no capital de cada e os valores Nominal (total de 27.974.656,00) ;
- b. Ativo (I), pág. 1.502: Participações em empresas do grupo 58.981.841,00; Existências, Empresas do grupo, devedores - 1.315.010,83
- c. Passivo (I), pág. 1.504: Resultados negativos de exercícios anteriores - zerado
- d. Demonstração de resultados, págs. 1.505/1.518:
- i. pág. 1.506, Resultado do exercício 7.185.913,58 (enquanto que conforme item anterior a soma do lucro da WEG Ibéria com as indiretas resultaria em EUR 14.028.921,93;
  - ii. pág. 4.507, Proveitos de Participação de capital - Proveitos de outros títulos negociáveis e de créditos do ativo imobilizado de empresas do grupo 20.632.581,24
  - iii. pág. 1.508, Base tributável 13.451.573,00; Coleta prévia (antes de impostos a pagar) 6.431.648,01;
  - iv. pág. 1.509, deduções por bitributação: Internacional, imposto suportado pelo sujeito passivo 2.063.258,12; Internacional: Dividendos e participações em lucros 4.368.3893,69;
  - v. Líquido a pagar ou a recuperar Estado (-) 136.952,92;
  - vi. pág. 1.510, detalhe da compensação de bases tributáveis negativas, Utilizado nesta liquidação 72.453,77.

25. Como não foi anexada qualquer explicação sobre o significado dos títulos das contas, pode-se entender que a WEG Ibéria detinha em 2008: 58.981.841,00 de participações em empresas do grupo e associadas, das quais listou as que totalizaram 27.974.656,00 (não incluídas a WEG Chile nem a WEG Escandinávia); informou impostos que deduziu do devido, em vista a acordos para evitar bitributação.

**26. Não há como considerar confirmado que os resultados das controladas indiretas constem da declaração de Impostos sobre Sociedades, de 2007 da WEG Ibéria.**

27. Examinando-se a tradução juramentada da declaração de Impostos sobre Sociedades, relativa a 01/01/2008 a 31/12/2008, da WEG Ibéria, págs. 1.477/1.499, tem-se que informou:

- a. págs. 1.477/1.478: participações nas empresas: WEG Japon, WEG Reino Unido; WEG Italia; Weg Francia; WEG USA e WEG México, consignando o percentual de participação no capital de cada e os valores Nominal (total de 27.974.656,00) e Escriturado (total de 47.512.689) - não informou Rendimentos de dividendos recebidos no exercício declarado (linha em branco);
- b. Ativo (I), pág. 1.480: Investimentos em empresas do grupo e associadas a LP (N.A.P.) 73.205.248,21;
- c. Ativo (II), pág. 1.481: Investimentos em empresas do grupo e associadas a curto prazo (N.A.P.), Créditos a empresas (do grupo) 8.826.624,59
- d. Capital Próprio e Passivo (II), pág. 1.483: Fornecedores, empresas do grupo e associadas (N) 2.747.076,93
- e. Demonstração de resultados, págs. 1.484/1.485:
- i. Proveitos financeiros (N, A, P)- R\$6.874.686,14, sendo N - Modelo normal para apresentação de contas na Conservatória do Registro Comercial; A - Modelo abreviado de apresentação da mesma; P - Modelo de apresentação para PME
    1. de participações em instrumentos de capital próprio 1.402.213,68, compostos de (de empresas do grupo e associadas 1.311.915,49 + Em terceiros 90.298,19)
    2. De títulos negociáveis e outros instrumentos financeiros 5.082.472,46, compostos de (De empresas do grupo e associadas 5.008.160,13 + de terceiros 74.312,33)
  - ii. Imparidades, empresas do grupo e associadas a longo prazo (N, A, P) (-) 1.373.995,14;
  - iii. Perdas, empresas do grupo e associadas a longo prazo (N, A, P) - em branco
  - iv. Resultado antes dos impostos 4.843.406,11 (pág. 1.493, Aplicação para resultados transitados e outros - o mesmo valor) - destaque-se que a somatória dos lucros da WEG Ibéria e das controladas indiretas resultaria, conforme analisado, em EUR 7.887.904,55.
- f. Liquidação (I), pág. 1.490, Aumentos 706.416,03; Base tributável antes de compensação de bases tributáveis negativas de períodos anteriores 5.549.822,14
- g. Liquidação (III), pág. 1.491, Bitributação internacional de períodos anteriores aplicada ao exercício 1.664.946,64; Líquido a pagar ou a recuperar (-) 169.171,92 (Estado)
- h. pág. 1.494, Liquidação: Base tributável 5.549.822,14; Coleta 1.664.946,64; Líquido a pagar ou a restituir: Estado (-) 169.171,92

28. Como não foi anexada qualquer explicação sobre o significado dos títulos das contas, pode-se entender que a WEG Ibéria detinha em 2008: 73.205.248,21 de participações em empresas do grupo e associadas, das quais listou as que totalizaram 47.512.689 (não incluídas a WEG Chile nem a WEG Escandinávia); não recebeu quaisquer dividendos; detinha créditos junto às empresas (do grupo) no total de 8.826.624,59, que lhe renderam Proveitos Financeiros referentes a De títulos negociáveis e outros instrumentos financeiros, no total de 5.008.160,13; também recebeu Proveitos financeiros referentes a instrumentos de capital próprio de empresas do grupo e associadas, no valor de 1.311.915,49.

**29. Não há como considerar confirmado que os resultados das controladas indiretas constem da declaração de Impostos sobre Sociedades, de 2008 da WEG Ibéria .**

30. Os documentos fornecidos não explicitam se os resultados das controladas indiretas foram consolidados na controlada direta.

*Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995.*

*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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*(...)*

*§ 2º 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*

31. Pode-se inferir que os das controladas indiretas WEG México e WEK Electric Motors (UK), por estarem citadas, tenham sido incluídas, porém trata-se de mera inferência e não confirmação do fato.

**32. Em síntese, não se confirma que os resultados das controladas indiretas tivessem sido consolidados na controlada direta WEG Ibéria, sendo correto o procedimento do autuante de suprir a lacuna, ao adicioná-los ao resultado da Autuada**

## 5.2 LUCROS DA CONTROLADA DIRETA WEG IBÉRIA.

33. A Recorrente pleiteia que o IRPJ e CSLL exigidos de ofício sobre os resultados da WEG Ibéria sejam compensados com imposto que alega ter pago na Espanha.

34. Porém, esclarece que esse imposto na Espanha foi extinto por compensação com créditos que detinha de impostos referentes a ela mesma, na Espanha, o que estaria demonstrado nas declarações de rendimentos apresentadas.

35. Em momento algum a Recorrente quantificou que créditos seriam esses, e como se descreveu, não se identificou a origem ou o quantum de tais créditos que a Recorrente pretende que a autoridade administrativa aproveite para extinguir, por compensação, as exigências de ofício dos presentes autos referentes aos lucros da WEG Ibéria em 2007 e 2008.

36. Como descrito, só se localizaram na declaração de rendimentos de 2008, compensações de impostos para evitar bitributação, portanto, não se taram de créditos detidos por ela mesma de eventuais impostos recolhidos a maior na Espanha.

**37. Conclui-se não haver base para compensar o IRPJ e CSLL exigidos nesta autuação sobre os lucros da WEG Ibéria, com tributos que esta tenha recolhido (ou extinto por compensação) na Espanha, por falta de comprovação destes.**

5.3 COMPENSAÇÃO DE IMPOSTOS PAGOS PELAS CONTROLADAS INDIRETAS, NOS RESPECTIVOS PAÍSES DE DOMICÍLIO.

38. Haja vista a conclusão, neste voto, de que a WEG Ibéria não comprovou a consolidação dos resultados das controladas indiretas nas suas apurações de resultados, correta a exigência de IRPJ e CSLL sobre os resultados das controladas indiretas depois de compensados os respectivos prejuízos de períodos anteriores respectivos de cada uma delas e reconhecendo a compensação com os impostos recolhidos por cada uma delas nos respectivos países de domicílio, em atendimento à legislação já citada várias vezes nestes autos.

39. Às págs. 1.343/1.347, no Termo de Verificação Fiscal, o autuante demonstra que considerou a compensação dos tributos pagos nos países de origens pelas controladas indiretas, cujos lucros foram objeto da autuação, consoante orienta a IN SRF nº 213, de 2002, com base na legislação, para resultados provenientes do exterior, independentemente da existência de Tratado:

*Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.*

(,,)

*§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.*

40. Porém, não compensa os lucros de cada controlada direta com os respectivos prejuízos acumulados de exercícios anteriores.

41. Já as planilhas que o autuante apresentou em resposta à diligência requerida pela DRJ/FNS, págs. 1.932/1.935, levam em conta os prejuízos anteriores de cada controlada indireta e os impostos pagos no exterior pelas mesmas:

- a. considerando a compensação dos prejuízos de cada controlada indireta, restaram cancelados os lançamentos relativos às WEG México, WEG Europe, Weg Electric Motos (UK) e WEG India; considerando a compensação de impostos pagos no exterior, restaram cancelados os da WEG Scandinavia.
- b. Resultaram mantidos os lançamentos sobre os lucros da controlada direta WEG Ibéria e da controlada indireta WEG Chile.

42. A DRJ/FNS, cancelou os lançamentos relativos a WEG México e WEG Electric Motors (UK) porque entendeu que seus resultaram foram consolidados pela WEG Ibéria e cancelou os da WEG Europe e WEG Índia, por compensação de prejuízos próprios; manteve os lançamentos relativos à WEG Ibéria, WEH Chile e WEG Scandinávia.

43. Resumindo:

	2007		2008		Total		Obs.
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	
Auto de Infração, págs. 1.334 e 1.346	8.035.894,00	3.209.651,68	5.441.932,75	2.337.766,31	13.477.826,75	5.547.417,99	Sem compensar prejuízos anteriores das controladas indiretas; compensando impostos recolhidos no exterior pelas controladas indiretas; sem compensar impostos no exterior da WEG Ibéria
Resposta à Diligência págs. 1.933/1.934	4.726.402,00	1.942.884,00	4.289.314,00	1.847.474,00	9.015.716,00	3.790.358,00	Compensando prejuízos anteriores das controladas indiretas; compensando impostos recolhidos no exterior pelas controladas indiretas; sem compensar impostos no exterior da WEG Ibéria
Acórdão DRJ/FNS, págs. 2.035/2.036	4.670.997,33	1.998.289,88	4.233.909,29	1.902.877,86	8.904.906,62	3.901.167,74	Revisão valores: Compensando prejuízos anteriores das controladas indiretas; compensando impostos recolhidos no exterior pelas controladas indiretas; cancelando controladas indiretas que entendeu consolidadas pela WEG Ibéria; sem compensar impostos no exterior da WEG Ibéria
<b>Voto CARF</b>	<b>4.726.402,00</b>	<b>1.942.884,00</b>	<b>4.289.314,00</b>	<b>1.847.474,00</b>	<b>9.015.716,00</b>	<b>3.790.358,00</b>	<b>IDEM RESPOSTA À DILIGÊNCIA</b>

44. Voto:

- a. considerando a compensação dos prejuízos de cada controlada indireta, restaram cancelados os lançamentos relativos às WEG México, WEG Europe, WEG Electric Motos (UK) e WEG Índia; considerando a compensação de impostos pagos no exterior, restaram cancelados os da WEG Scandinávia.
- b. Resultaram mantidos os lançamentos sobre os lucros da controlada direta WEG Ibéria e da controlada indireta WEG Chile.

## 6 Juros sobre Multa de Ofício.

45. A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, estará sujeita à incidência de juros conforme estabelecido no art. 113 do CTN.

46. Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012) seguir transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.*

47. A jurisprudência do CARF vem convergindo no sentido de considerar procedente a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, depois de vencido o prazo para pagamento, uma vez que passa a integrar o crédito tributário.

*Acórdão nº 1401001.578 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 5 de abril de 2016*

*Ementa: (...)*

*JUROS SOBRE MULTA*

*Sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.*

*Acórdão nº 9303003.476 – 3ª Turma*

*Sessão de 24 de fevereiro de 2016*

*Ano calendário: 2007*

*Ementa: JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. Selic exigida nos termos da lei.*

*Acórdão nº 1401001.573 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária*

*Sessão de 03 de março de 2016*

*Matéria IRPJ. Glosa de participação nos lucros e resultados.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano calendário: 2006*

*JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.*

*Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o "crédito tributário". Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.*

48. O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, determina:

*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 1º 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.*

*(...)*

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

49. Note-se que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos para todas as situações.

50. Finalmente a Súmula CARF nº 5:

*Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

51. E o CTN determina:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.  
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

52. Assim, o crédito tributário decorre da obrigação principal que, por sua vez, tem por objeto também a penalidade pecuniária. Consequentemente, o entendimento sumulado compreende todo o crédito tributário lançado, ou seja, tributos e multas aplicadas.

**Voto por dar provimento em parte ao recurso de ofício e dar provimento em parte ao recurso voluntário, reduzindo as exigências para R\$9.015.716,00 de IRPJ e R\$3.790.358,00 de CSLL, acrescidos de multa e juros de mora.**

*(documento assinado digitalmente)*

Relator - Eva Maria Los