



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº 10980.720804/2018-23

Recurso Voluntário

Resolução nº **1401-000.704 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 10 de março de 2020

Assunto DILIGÊNCIAS

Recorrente WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Início transcrevendo as peças processuais dos autos, desde os Autos de Infração.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Lançamento de IRPJ

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - Amortização Ágio TRAFO

Despesas indevidas com amortização de ágio, apuradas conforme detalhamento contido no Relatório Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 31/03/2013 | 1.621.131,50 | 75,00 |

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

| | | |
|------------|--------------|-------|
| 30/06/2013 | 1.621.131,50 | 75,00 |
| 30/09/2013 | 1.621.131,50 | 75,00 |
| 31/12/2013 | 1.621.131,50 | 75,00 |

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS

INFRAÇÃO: LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados na apuração do Lucro Real e da CSLL, conforme detalhamento contido no Relatório Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração. Os valores dos tributos pagos pelas participações mantidas no exterior, para os quais houve a aceitação dos comprovantes de pagamentos apresentados, foram utilizados como dedução desta infração, conforme Demonstrativo de Apuração do IRPJ e Demonstrativo de Apuração da CSLL, adiantes neste Auto de Infração.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 31/12/2013 | 12,07 | 75,00 |
| 31/12/2013 | 2.787.336,10 | 75,00 |
| 31/12/2013 | 44.947.866,47 | 75,00 |
| 31/12/2013 | 180.845.998,26 | 75,00 |

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/10/2013 e 31/12/2013:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99; arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS - Dispêndios com Inovação Tecnológica

Valores de dispêndios com inovação tecnológica, excluídos indevidamente do Lucro Líquido na apuração do Lucro Real e da CSLL, conforme Relatório Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 30/03/2013 | 15.989.167,70 | 75,00 |
| 30/06/2013 | 23.269.181,22 | 75,00 |

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

| | | |
|------------|---------------|-------|
| 30/09/2013 | 22.901.333,47 | 75,00 |
| 31/12/2013 | 25.448.676,50 | 75,00 |

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

[Houve também infração relativa a Amortização Ágio NANTONG, mas acatada pela Contribuinte, em sede de impugnação].

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NO EXTERIOR

Não atendimento aos requisitos legais necessários à compensação de Imposto de Renda incidente no exterior, conforme Relatório Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

| Fato Gerador | Imposto (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------|-----------|
| 31/12/2013 | 22.099,53 | 75,00 |

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/10/2013 e 31/12/2013:

Art. 395 do RIR/99

A seguir o **Relatório Fiscal**, aproveitando o resumo feito pela **decisão de piso**:

3.- Despesas indevidas com amortização de ágio na aquisição da empresa TRAFO;

3.1.- A infração a ser descrita neste tópico consistiu na amortização indevida de despesas com ágio, o qual foi gerado em 2007, em operação de aquisição da participação societária na empresa TRAFO EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A (doravante denominada simplesmente TRAFO).

3.2.- O processo de formação do ágio pode ser separado em duas etapas, a primeira abrangendo a aquisição da TRAFO pela WEL, processo que se iniciou em março de 2007 e perdurou até julho de 2009, e a segunda etapa, consistente no processo de aquisição das demais ações da TRAFO pela WEG S/A (holding do Grupo WEG, doravante denominada simplesmente WEG), por meio de uma incorporação de ações, sendo que em seguida a WEG transferiu o investimento (juntamente com o ágio gerado na incorporação das ações) para a WEL, através de uma subscrição de ações.

3.3.- do ágio total gerado na operação, R\$ 76.328.714,00, o montante gerado na 1^a etapa foi de R\$ 43.906.084,00, e o restante, R\$ 32.422.630,00, na 2^a etapa.

3.4.- O presente processo restringe-se à 2^a etapa, parcela do ágio teria sido indevidamente deduzida pela FISCALIZADA, uma vez que se trata de ágio transferido, pago pela WEG, e usufruído pela WEL.

3.5.- na 2^a etapa de formação do ágio, quem efetuou a aquisição da TRAFO, pagando ágio, foi a WEG, conforme processo de incorporação das ações da TRAFO. Dois dias

depois, este ágio, escriturado na contabilidade da WEG, foi transferido para a WEL, através do processo de subscrição de capital.

3.6.- Quem passou a usufruir deste ágio foi a WEL, o que não seria aceito pela previsão contida no art. 386 do RIR/99. Acrescenta a auditoria, fls. 829:

“Mesmo que se argumente que o ágio foi gerado, não na incorporação de ações pela WEG5, mas no processo de subscrição de capital efetivado pela WEG na WEL, ainda sim se trataria de um ágio indevidável na WEL, uma vez que restaria caracterizado um ágio intragrupo, interno. Cumpre lembrar que WEG e WEL fazem parte do mesmo Grupo Econômico, sendo a WEG acionista majoritária da WEL. “

4.- Amortização indevida de despesas com ágio, o qual foi gerado em operação de aquisição de participação societária ocorrida em 2004 na empresa NANTONG; o Laudo de Avaliação Econômica apresentado pela FISCALIZADA como imprestável para atestar que o ágio pago realmente referiu-se aos resultados futuros da empresa adquirida, tornando o ágio indevidável. na apuração da FISCALIZADA, conforme análise fiscal de fls.3552/3562.

5.- Dispêndios realizados com programas de inovação tecnológica. As irregularidades envolvem o uso de percentual indevido na determinação do valor da exclusão ao lucro líquido na apuração do Lucro Real e da Base da CSLL, e a falta de cumprimento de requisitos para a fruição do benefício do programa. Veremos que a 1^a irregularidade enseja uma glosa parcial do benefício fiscal, ao contrário da 2^a, que acarreta a glosa integral.

5.1.- Uso Indevido do Percentual de Exclusão:

5.1.1.- A análise da DIPJ AC 2013 permitiu atestar a exclusão na apuração do Lucro Real de valores a título de dispêndios com inovação tecnológica (Lei 11.196/2005, art.19), os quais estariam em desacordo como as exigências do mesmo art .19, dos arts. 2º e 8º, ambos do Decreto n. 5798/06 e art. 7º, §5º da IN RFB 1.187/2011, conforme demonstrativos de fls. 3584/3589.

5.2.- Não cumprimento dos Requisitos para Fruição do Benefício

5.2.1.- Esclarece a auditoria que, fls. 3589:

“Nesta irregularidade, também relacionada ao benefício com os dispêndios de programas de inovação tecnológica, veremos que na verdade todo o valor do benefício (exclusão de 80% na apuração do Lucro Real e da base da CSLL) deve ser glosado, uma vez que a FISCALIZADA deixou de atender a requisitos exigidos pela norma. Assim, como já dito, esta irregularidade, em termos de valores, engloba a anterior, de forma que em eventual exoneração desta infração em instâncias administrativas ou judiciais, subsistiria a infração descrita no item anterior.”

5.3.- As irregularidades apontadas decorrem de:

5.3.1.- não contabilização dos dispêndios em contas específicas, conforme exigências do art. 22 da Lei nº 11.196/2005, art. 10 do Decreto n. 5.798/2006 e art. 18 da IN 1.187/2011.

5.3.1.1.- conforme demonstrativos de fls. 3593/3603, conclui a auditoria:

“não há a menor dúvida acerca da impossibilidade de se identificar os dispêndios de inovação tecnológica na ECD da empresa. Fls. 3603.”

5.3.2.- Falta de Registro no Contrato de Trabalho: que consistiu na falta de menção expressa, no contato de trabalho de vários pesquisadores, de desempenho como

pesquisador em atividades de inovação tecnológica, exigência prevista no art. 5º, §1º, inciso I da IN 1187/2011.

5.3.2.1. Entendeu a auditoria que, fls. 3606:

“a irregularidade é acessória relativamente à anteriormente relatada, qual seja, a falta de escrituração dos dispêndios em contas específicas, que por si só já enseja a glosa integral do benefício da exclusão. Assim, esta questão da falta de registro no contrato de trabalho vem apenas corroborar a tese do descumprimento dos requisitos legais para usufruir do benefício em tela.”

5.4.- Em relação ao dispêndios com inovação tecnologia, concluiu a mesma auditoria que, fls. 3607,

“cumpre destacar que esta Fiscalização não está a dizer que a CONTRIBUINTE não teve gastos com inovação tecnológica em 2013.

Não! O que demonstramos acima é que ela deixou de cumprir requisitos mínimos, exigidos pela legislação, para fazer jus ao benefício fiscal, e por isso a glosa deve ser operada de forma integral. Além da ausência de contas específicas para abrigar os lançamentos afetos aos dispêndios com inovação, os demonstrativos apresentados não possibilitam a identificação de determinado dispêndio na escrituração contábil, o que coloca em xeque a correção do montante registrado para o gozo do benefício fiscal com inovação tecnológica.”

6.- Lucros no exterior: A infração consistiu na falta de adição ao lucro líquido, na apuração do Lucro Real e da CSLL, dos resultados positivos obtidos em participações mantidas no exterior, em empresas controladas de forma direta e indireta, mediante consolidação vertical dos resultados das participações mantidas por suas controladas diretas no exterior, consoante dispõem art. 25 da Lei nº 9.249/95,

6.1.- De acordo com a auditoria, fundamentaram a exação conforme pressupostos sintetizados às fls. 3627:

não existe qualquer conflito entre o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, e os tratados de bitributação celebrados pelo Brasil com base na Convenção-Modelo da OCDE.

a neutralidade tributária, no regime brasileiro, é sempre assegurada pelo mecanismo da compensação do imposto pago no exterior (art. 26 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995), fls. 3627/3628.

a legislação interna brasileira, referente à tributação em bases universais preocupou-se em evitar a bitributação, prevendo a compensação do tributo pago no exterior pela controlada/coligada.

Independentemente de haver ou não acordo com outros Estados para evitar a dupla tributação, o ordenamento pátrio permite o devido ajuste no resultado que se apura na empresa brasileira em decorrência dos valores trazidos do exterior. Fls. 3628.

os montantes relativos ao GANHO E PERDA DE CAPITAL não devem afetar a apuração dos lucros auferidos no exterior pela WEL, uma vez que já foram contemplados nas DRE de cada uma das participações. Fls.3648.

os valores relativos aos DIVIDENDOS já estão contemplados nos resultados consolidados das controladas diretas, uma vez foram considerados como receitas nas respectivas demonstrações dos resultados, sendo excluídos estes dividendos em consonância com a IN RFB nº 213/2002, para apuração dos resultados que devem efetivamente integrar a consolidação nas participações diretas, com vistas ao

oferecimento à tributação pela controladora brasileira, conforme demonstrativo de fls. 3651/3652.

Em síntese: os resultados das controladas indiretas devem ser tributados pela controladora brasileira, mas via consolidação nas respectivas controladas diretas. A CONTRIBUINTE realizou adição na apuração do Lucro Real, mas apenas dos resultados da WEG SERVICE CO e WEG SINGAPORE PTE LTD.

7.- Compensação de tributos pagos por controladas ou coligadas no exterior:

7.1.- os limites de compensação dos tributos devem ser determinados para cada uma das controladas, separadamente, sejam as diretas ou as indiretas, e somente depois consolidar os valores compensáveis, para uso por parte da controladora brasileira, conforme disposições dos §§ 9º, 10 e 11, do art. 14 da IN 213/2002. Não seriam aplicáveis ao caso concreto, os §§ 15 a 18, uma vez que tratam das situações em que a controladora brasileira tenha apurado prejuízo fiscal antes de considerar os lucros no exterior a adicionar.

7.2.- Na avaliação dos comprovantes apresentados, algumas deficiências se repetiam. Assim, importa antecipar algumas destas deficiências comuns, que motivaram a rejeição de vários comprovantes:

7.2.1.- Tipo do Comprovante: veremos que em várias situações, a CONTRIBUINTE disponibilizou comprovantes que não se prestam, isoladamente, a demonstrar o efetivo recolhimento do tributo, dentre eles, podemos citar notificações de débito, pagamentos online sem referência ao tributo ou ao período de recolhimento, romaneios bancários, demonstrativos de débito, etc. Tais documentos até são importantes para demonstrar a relação dos valores recolhidos com o tributo e o período a que se referem, mas, isoladamente, não serviriam como comprovação do efetivo pagamento dos respectivos tributos;

7.2.2.- Data de Recolhimento não especificada: vários comprovantes apresentados não permitiram a identificação da data do recolhimento, dado fundamental na avaliação do valor a ser compensado, uma vez que a conversão, para reais, do valor pago no exterior, deve ser realizada na data do efetivo recolhimento. Para os comprovantes onde não foi possível a identificação da data do recolhimento, não houve a respectiva aceitação para fins de compensação.

7.2.3.- Período não especificado: vários comprovantes, não foi possível a verificação se o tributo era relativo ao ano de 2013.

7.2.4- Antes tais elementos somente foram admitidos como compensáveis os valores constantes do demonstrativo sintetizado às fls. 3659/3660, consolidada a compensação admitida do IRPJ e da CSLL no demonstrativo de fls. 3661, em consonância como art. 15 da IN SRF 213/2002.

8.- Ciente em 09/03/2018, fls. 7262/7263, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 7314/7382, anexada da documentação de fls. 7400/7655, e, posteriormente, dos documentos de fls. 7663/7672, através da qual alega, em síntese:

Em preliminares:

8.1.- Nulidade da autuação por adoção de critério jurídico diverso do previsto em lei, no tocante à **glosa de despesas com inovação tecnológica**, por aplicação de critério jurídico diferente das prescrições do art. 7º da IN SRF 1187/2011 e art. 8º do Decreto n.º 578/2006, conforme jurisprudência do CARF, ementas reproduzidas às fls. 7318.

8.2.- Nulidade do lançamento por desconsideração indevida de saldo de **prejuízos apurados pelas controladas**, conforme art. 4º, da IN SRF n.º 213/2002.

8.2.1.- conforme Acórdão n.º 1201-001.490, 1^a. Turma Ordinária da 2^a. Câmara, 1^a. Seção, do CARF, onde a impugnante figurou como sujeito passivo, foi reconhecido que prejuízos apurados por controlada ou coligada no exterior podem ser compensados com lucros da mesma controlada ou coligada, conforme demonstrativos de fls. 7321.

8.2.2.- A autuação afrontado assim o artigo 142 do CTN.

8.3.- Nulidade da autuação por erro na apuração dos resultados positivos **na empresa argentina Pulverlux S/A**, controlada direta da WEG Tintas Ltda. e indireta da impugnante, na forma do art. 243, § 2º, da Lei n.º 6404/76.

No mérito

8.4.- **Amortização do ágio da aquisição da empresa TRAFO**, efetuada em conformidade com os arts. 385, 386 e 391 do RIR/99, deve ser reconhecida conforme art. 20, § 1º, II, do Decreto-lei n.º 1598/77 e amortizado consoante dispõe o art. 7º da lei n.º 9532/97, porquanto:

8.4.1.- A Weg S.A. (doravante Weg), por intermédio da sua controlada WEG Equipamentos Elétricos S.A. (doravante WEL), adquiriu, em 06 de março de 2007, mediante contrato particular e posterior oferta pública, o controle acionário da Trafo Equipamentos Elétricos S.A. (doravante TRAFO).

8.4.2.- As companhias (WEG, WEL e TRAFO) concluíram que a combinação dos negócios seria a forma mais adequada para (i) convergir os recursos disponíveis, (ii) alcançar melhores ganhos de sinergia, (iii) simplificar o atual organograma, (iv) reduzir custos financeiros, operacionais e administrativos, bem como, (v) tornar a WEG a única companhia do Grupo com ações negociadas em bolsa de valores, conferindo a elas maior liquidez.

8.4.3.- Com efeito, a aquisição do controle acionário da TRAFO foi efetuada pela companhia WEL a valor econômico, como de praxe, de tal sorte que a época gerou um ágio a ser registrado pela WEL na ordem de R\$ 32.422.630,00, atinente a 2ª etapa, que poderia ser amortizado nos termos da legislação tributária do IRPJ, gerando um benefício fiscal convertido em benefício de todos os acionistas da Weg.

8.4.4.- Em linhas gerais e de forma sucinta, a reestruturação societária proposta pode ser summarizada em três fases:

8.4.4.1.- Primeira - A Weg efetuou a incorporação das ações da TRAFO que não eram de sua propriedade (ambas S/A aberta em determinado momento), as quais correspondiam a 30,61% do capital social total.

8.4.4.1.1.- A incorporação das ações foi efetuada a valor econômico gerando um novo ágio e assim se realizou, pois, (i) as duas companhias tiveram as ações avaliadas por empresas independentes; e (ii) os acionistas da TRAFO precisavam participar no Grupo

WEG como um todo, por meio de ações da WEG (companhia aberta) e não de ações exclusivas da WEL, que representavam apenas uma parte do negócio.

8.4.4.2.- Segunda - A Weg aumentou o capital da WEL por meio da integralização das ações da TRAFO adquiridas com ágio. Neste momento a WEL passou a ser detentora de 100% das ações da TRAFO, e o ágio novo e velho foram registrados em seu ativo intangível; e.

8.4.4.3.- Terceira - A WEL incorporou a TRAFO e passou a amortizar fiscalmente o novo ágio gerado, bem como o ágio já registrado em seu ativo intangível, no âmbito do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL).

8.4.5. Importante mencionar que a WEG transferiu para WEL o investimento pelo valor efetivamente adquirido (investimento/PL + ágio), tendo em vista que a WEL já era detentora de parte das ações da Trafo e realizaria a correspondente operação de incorporação, já que as empresas tinham o mesmo objeto social e eram concorrentes entre si. Ou seja, se a WEG tivesse feito a transferência apenas pelo valor do investimento, a perda seria reconhecida na própria WEG, de forma que a despesa seria dedutível ou na WEG ou na WEL.

8.4.6.- Dessa forma, do total gerado na operação, no valor de R\$ 76.328.714,00, o montante correspondente a 1^a etapa foi de R\$ 43.906.084,00 e o restante, de R\$ 32.422.630,00, atinente a 2^a etapa. Aquele objeto de glosa, representa quantia gerada na segunda etapa.

8.4.7.- Da análise das várias decisões já proferidas em esfera administrativa, identifica-se, na sua maioria, a indicação fiscal de que se a empresa C for do mesmo grupo que a empresa A, não é admissível que C contabilize o ágio, por ser 'ágio interno'. Em decorrência, a amortização feita por B após a incorporação de C deveria ser glosada.

8.4.8.- Ocorre que, mesmo em casos de operações dentro do grupo, para fins fiscais, surge o ágio e ele pode ser amortizado pela empresa (no caso, a WEL). Especialistas reconhecem expressamente o ganho tributário da operação e a tratam como caso de elisão (planejamento tributário).

8.4.8.1.- Assim não comportaria sucesso a tese da auditoria, relevando que na 2^a Etapa não existiu pagamento em dinheiro pelas ações, mas sim, a incorporação de ações, segundo a previsão legal do art. 252 da Lei n. 604/76.

8.4.9.- A autoridade fiscal apegou-se apenas na análise do plano contábil, ignorando aquele de aspecto fiscal-tributário. Ou seja, ratificando as razões da contribuinte, tem-se o entendimento de que para fins fiscais, o ágio decorrente de operações com empresas do mesmo grupo (dito ágio interno), não difere em nada daquele que surge em operações entre empresas sem vínculo.

8.4.10.- De fato, apesar da fiscalização pretender alegar a inexistência de fundamento econômico, ela o faz se referindo a ausência de pagamento por terceiros, já que a aquisição foi por meio de aceitação das ações/quotas da investida como integralização de capital entre empresas do mesmo grupo. Assim, o Fisco dúvida do fundamento econômico, por confundi-lo com pagamento de terceiro estranho ao grupo, e não faz qualquer esforço para infirmar o laudo que é o instrumento legal que o garante nos termos exigidos pela legislação fiscal.

8.4.11.- No caso em concreto, a operação que redundou no aproveitamento do ágio interno fazia parte de uma reorganização societária e, por isso, não seria artificial. Mas, mesmo que tivesse sido especificamente intencional, estaria no campo do planejamento tributário (elisão) e não da evasão ou erro.

8.4.12.- A entrega de ações na situação analisada representa, sim, um sacrifício patrimonial, muito embora diferente daquele a que estamos mais habituados, pela entrega de numerário.

8.4.13.- Assim, deve-se concluir que o instituto da incorporação de ações, no caso concreto, foi utilizado de acordo com a lei que o instituiu, e que o registro contábil, pela WEL, do ágio no investimento na TRAFO, seguiu também os preceitos legais.

8.5.- **Amortização de ágio decorrente da aquisição da empresa NANTONG ELECTRIC MOTORS LTD:** a impugnante manifesta sua concordância com a glossa e procede a extinção do crédito tributário via DCOMP n. 11270.68229.2903.1.3.01-1682, de 29/03/2018, em conformidade com o artigo 156, II, do CTN, documento de fls. 7458/7464.

8.6.- **Dispêndios com inovação tecnológica,** de valores desembolsados e de valores de tributo reduzidos por incentivo fiscal:

8.6.1.- não há dúvidas quanto aos valores dispendidos pela impugnante relacionados à PD&I, conforme atestado pela auditoria ao formalizar que não está a dizer que a CONTRIBUINTE não teve gastos com inovação tecnológica.

8.6.2.- Demonstrativos contábeis e diversos relatórios de suporte e acessórios apresentados à auditoria, deixam incontrovertida a alocação e custeio relacionado à Inovação Tecnológica, devendo prevalecer a essência sobre a forma, ao contrário do entendimento recorrido. O CARF já se manifestou a propósito, conforme Acórdão 1201-000.952, de prevalência tributária em relação às normas contábeis, ementa às fls. 7347.

8.6.3.- Em consonância com o art. 7º da IN SRF 1187/11 e art. 8º do Decreto n. 5798/2006, incorreu em equívoco o ente fiscalizador quando da verificação do incremento de número de pesquisadores contratados no ano-calendário, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior: exclusão de 103 pesquisadores com dedicação integral foram descaracterizados por terem atuado, parcialmente, nas atividades de PD&I no ano calendário anterior. Não considerado, portanto, o incremento de 10,37%.

8.6.3.1.- Na apuração do incremento de pesquisadores, a auditoria utilizou diferentes critérios: se a alteração contratual e pesquisador parcial para exclusivo não é suficiente para considerá-lo no cálculo do incremento para o ano de 20103, também não deveria ser para o ano de 20102. Ou seja, a mesma metodologia entendida como aplicável para 2013 deveria ser aplicada em 20102, o que não ocorreu.

8.6.3.2.- A afirmativa fiscal de que deveriam ser considerados pesquisadores com dedicação exclusiva aqueles com apontamento de 2.112 horas anuais é incoerente ante a realidade de fatos que reduzem as horas dedicadas aos projetos eleitos para o benefício fiscal.

8.6.3.3.- Tendo por base que o artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/05, o Decreto nº 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB nº 1.187/11, não prescreveram a forma ou prazo para a contabilização dos dispêndios, não poderia a fiscalização, por mera liberalidade, alargar o conteúdo daquela legislação, criando exigência ali não prevista.

8.7.- Não houve questionamento quanto à natureza dos dispêndios. Apenas o fato de a alocação dos mesmos nas consta específicas não ter sido feito regularmente.

8.7.1.- Em que pese o excesso de despesas para efeitos do incentivo fiscal, entendeu a fiscalização que todo o valor do benefício deve ser glosado.

8.7.2.- Os lançamento contábeis na ECD estão agrupados por centro de lucros e tipos de lançamento. A impugnante optou por esta forma de envio de informações dada a imensa quantidade de lançamento que a empresa possui. Como esse procedimento não afronta nenhuma norma legal, não pode a autoridade fiscal exigir ou se basear neste argumento da ECD para impedir/glosar o benefício fiscal.

8.7.3.- Quanto aos contratos de trabalho, ao contrário a menção fiscal de que em nenhum deles contas de forma expressa a menção ao desempenho da atividade de inovação tecnológica, fls. 3605/3606, a impugnante havia fornecido os contratos de trabalho, quando da admissão), conforme intimação fiscal, formulada de forma incompleta. Não, seus aditivos, firmados a parir de quando aqueles passaram a atuar em atividades de PD&I.

8.8.- **Lucros no exterior:** há que se atentar aos tratados internacionais: os lucro tributados em empresas sediadas em outros países somente podem ser tributados nesses países. Assim como os lucros tributados em empresas sediadas no Brasil, somente aqui serão tributados.

8.8.1.- Haveria incompatibilidade de aplicação do art. 74 da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 diante da existência de tratado de bitributação sendo inaplicável o regime de transparência fiscal.

8.8.2.- O regime de transparência fiscal internacional e os comentários da OCDE aos acordos de bitributação - fundamentos fiscais para a desconsideração dos tratados e aplicação do art. 74 da Medida Provisória n. 2158-35/2001 -, não são aplicáveis ao caso presente.

8.8.2.1.- Nenhum dos países em que estão localizadas as controladas da WEL possuem tributação favorecida, nos termos da IN SRF n. 1037/2010. Algumas inclusive recolhem tributos em montante superior ao que seria devido no Brasil, a exemplo da África do Sul e Espanha.

8.8.3.- A jurisprudência do STJ, RE n. 1.325.709/RJ definiu que as disposições dos Tratados Internacionais Tributários prevalecem sobre as normas de Direito Interno, em razão de sua especificidade. Ementa às fls. 7372.

8.8.4.- Deve ser considerados os artigos 10 e 23 dos tratados para evitar bitributação, visto que o art. 74 da Medida Provisória n. 2158-35/2001 instituiu a tributação sobre dividendos fictamente distribuídos à controladora; não, sobre lucros da controlada no exterior.

8.9.- **Compensação de tributos pagos:** é pleiteada a compensação de tributos pagos no exterior não considerados pela fiscalização, conforme demonstrativos de fls. 7378 e documentação complementar acostada aos autos.

8.9.1.- Alternativamente, requer diligência acerca da documentação comprobatória apresentada a tal propósito.

8.10.- **Encargos moratórios sobre penalidade de ofício:** insurge-se contra os encargos moratórios incidentes sobre penalidade de ofício, a dizer do Acórdão CARF 3402003.119

É o relatório.

DA DECISÃO DE PISO

Em seguida, o **Voto** da decisão de piso, por meio do Acórdão nº 12-104.559, proferido pela 2ª Turma da DRJ/RJO, em sessão de 20 de dezembro de 2018:

Voto

9.- A impugnação é tempestiva e atende às de mias condições de sua admissibilidade. Dela, portanto, conheço.

10.- Em preliminares:

10.1.- a questão relativa à amortização do ágio na aquisição da empresa NANTONG ELECTRIC MOTORS LTD, se tornou infensa aos presentes autos ante o procedimento do contribuinte de promover a quitação, via compensação do tributo e encargos devidos.

10.2.- As questões preliminares levantadas sintetizam o próprio mérito dos pontos impugnados. Razão porque as examino nesse mesmo enfoque.

11.- Quanto ao ágio na aquisição TRAFO, a questão já foi objeto de análise e decisão desta DRJ através do Acórdão n. 12-86.370 - 12^a Turma da DRJ/RJO, de 29 de março de 2017, litigante a ora impugnante.

11.1.- No presente caso trata-se de desdobramento no mesmo ágio: ágio total gerado na operação, R\$ 76.328.714,00, o montante gerado na 1^a etapa foi de R\$ 43.906.084,00, objeto do aludido acórdão. O restante, R\$ 32.422.630,00, 2^a etapa, objeto deste feito.

11.2.- Por se tratar de mesma questão e, em síntese, dos mesmos fundamentos e alegações impugnatórias, com a devida vénia ao ilustre Relator do referido acórdão, reproduzo as causas daquele decidir, as quais ratifico na íntegra:

“A autuação, referente ao dito "ágio trafo", corresponde a cada valor lançado de R\$1.621.131,50 de IRPJ entre 31/03/11 até 31/12/11, fl. 3035. O fundamento do lançamento repousa na amortização no período citado de despesas do ágio, que teve origem na composição de dois eventos: (1) a aquisição da TRAFO pela WEL, ocorrida entre 03/07 e 07/09; (2) aquisição das demais ações da TRAFO pela WEG S/A (holding do Grupo WEG), por meio de uma incorporação de ações, sendo que em seguida a WEG transferiu o investimento (juntamente com o ágio gerado na incorporação das ações) para a WEL, através de uma subscrição de ações (v. fls. 3078 e ss). Apenas a amortização do ágio gerado nessa segunda etapa fora objeto de autuação.

Segundo o Relatório Fiscal, ao final de 2009, a WEL (WEG Equipamentos Elétricos SA) detinha 68,69% da TRAFO (v. fl. 3079), sendo o restante das ações dividido entre acionistas minoritários, pessoas físicas e jurídicas. Ainda ao final de 2009 (28/12/09), a WEG S/A (Holding do Grupo WEG) adquiriu, com ágio, o restante das ações detidas pelos minoritários. O resultado de tais operações mostra a WEG com controle da WEL; WEL e WEG com controle da TRAFO. Ocorre que, ainda em 28/12/09, a WEG mediante subscrição de capital transferiu sua participação (30%) na TRAFO para a WEL Restando então a WEL com 100% do controle da TRAFO, e a WEG com controle (99,95%) da WEL (v. fl. 3080). Em 30/12/09, a WEL incorporou a TRAFO, passando a amortizar todo o ágio gerado. Aqui se discute, portanto, o ágio gerado na transação entre WEG e TRAFO, mas transferido a WEL mediante subscrição de capital.

No que pese eventuais discrepâncias, a jurisprudência administrativa e também a doutrina especializada têm se alinhado no sentido de entender que não encontra suporte na legislação tributária que rege a matéria a dedutibilidade da amortização de ágio, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, quando se trata de ágio interno, ágio transferido com utilização de empresa veículo ou na ausência de propósito negocial. Acentuou a Fiscalização que o caso subsume-se ou na hipótese de transferência de ágio ou ainda na hipótese de ágio intragrupo (se admitido que o ágio forá gerado na subscrição de capital).

A Impugnante entende que o caso se insere na hipótese de planejamento tributário. É fato que, ao invés de a WEL (que já detinha cerca de 70%) adquirir diretamente as

ações (cerca de 30%) dos acionistas minoritários da TRAFO, desdobrou a operação em duas fases: Primeiro a WEG as adquiriu, e após (no mesmo dia!) a WEL as adquiriu da WEG. A Impugnante argumenta ter havido elisão decorrente de planejamento tributário, mas nunca evasão.

No entanto, ao que tudo indica o Grupo objetivou apenas buscar o benefício fiscal previsto nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, não havendo propósito propriamente negocial na via desdobrada.

Douglas Yamashita (in Planejamento Tributário à Luz da Jurisprudência, Lex Editora, 2007, p. 71 e ss), ao analisar a distinção entre elisão e evasão de tributos, registra que conhecer a amplitude da liberdade do cidadão-contribuinte economizar tributos, face à disciplina do ordenamento jurídico, expressa que:

[...] a doutrina do “propósito negocial” (business purpose) adapta-se no Brasil apenas como excludente de ilicitude “exercício regular de um direito reconhecido”, constante do art. 188 do CC/2002. Esse propósito negocial, apto a excluir a ilicitude do abuso do direito ou do fraude à lei, seria, contudo apenas aquele inerente ao negócio praticado. Propósitos extrínsecos ao negócio não são propósitos do negócio, mas estranhos a este. Seriam, por exemplo, propósitos intrínsecos aos negócios de reorganizações societárias a racionalização de processos de industrialização, a economia de escala, um aumento na participação de mercado, uma “joint venture” de uma indústria com seu maior distribuidor, a transferência de tecnologia, a recuperação de empresas etc. Já a economia tributária isoladamente é exemplo de propósito extrínseco, ou seja, estranho ao negócio de reorganização societária.(gn)

Em outra publicação, Miquerlam Chaves Cavalcante, Procurador da Fazenda Nacional (in O Propósito Negocial e o Planejamento Tributário no Ordenamento Jurídico Brasileiro, Revista da PGFN), assim descreve sua interpretação sobre o tema (fl. 152 e ss):

[...] O indício da ausência de propósito negocial repousa na inexistência de tempo hábil para que decisões tomadas em um primeiro momento, em uma primeira rodada de operações, surtam efeito. Assim, passa-se uma segunda rodada de operações sem qualquer recurso de prazo, denunciando a mera formalidade das decisões.

Outro elemento que se sobressai na consideração dos julgadores administrativos refere-se à interdependência entre as partes envolvidas, ou seja, as operações ocorrem entre sociedades coligadas.

Nestes casos, o indício baseia-se na ausência de efeitos econômicos perante terceiros, ficando as operações limitadas a um mesmo grupo econômico. (gn)

[...] Há ainda outro elemento que gera desconfiança dentre os julgadores. Trata-se de operações anormais, ou seja, que destoam da rotina empresarial da sociedade. Aqui, há uma maior probabilidade de que os motivos da transação sejam exclusivamente tributários. (gn)

Ao analisar as normas autorizadoras do reconhecimento do propósito negocial, o autor registra a necessidade de existência de conformação entre a realidade fática das relações comerciais e a formalidade legal, para que possa ocorrer o reconhecimento da validade jurídica do planejamento tributário. Registra que, no âmbito constitucional, pode-se vislumbrar a exigência do propósito negocial como condicionante das transações comerciais em princípios como a função social da propriedade, a isonomia e, principalmente, na interpretação constitucional dada a institutos de direito privado, como por exemplo os arts. 421 e 422 do CC/2002, expondo que:

O artigo 421 condiciona a liberdade contratual à função social do contrato, enquanto o artigo 422 elege a probidade e a boa-fé como princípios a serem seguidos pelos

contratantes em geral. Cremos não haver dúvidas de que essas regras se aplicam, por exemplo, aos contratos ou estatutos sociais de sociedade empresárias.

Assim, contratos ou estatutos sociais de "empresas veículo", criadas com o exclusivo propósito de propiciar economia tributária mediante sucessivas operações societária, podem ser impugnados e as operações correlatas desconsideradas em razão do descumprimento da função social, da probidade e da boa-fé.

É de se notar, neste caso, que a probidade e a boa-fé não de ser consideradas não entre as partes da operação, via de regra coligadas e em conluio, mas sim perante a coletividade, tolhida de recursos tributários ordinariamente devidos. (gn)

O autor argumenta que a previsão do artigo 884 do Código Civil igualmente autoriza o reconhecimento da exigência do propósito negocial em nosso Direito, ao repudiar o enriquecimento sem causa. Assim, operações pautadas no único propósito de "economizar tributos" fogem da normalidade empresarial do objeto social e, portanto, carecem de causa jurídica. Ora, sob o ponto de vista contábil, sendo a redução da carga fiscal um ganho, a economia tributária auferida em operações que não apresentem fatores extratributários, constitui enriquecimento sem causa.

Seguindo o autor citado, destaca-se que a ausência de propósito negocial em operações que conduzem a uma economia tributária é aferida por indícios, entre os quais, operações societárias realizadas sucessivamente em lapso temporal exíguo, transações entre pessoas jurídicas com controle comum e operações que escapam da normalidade da prática comercial. Observe-se que, em relação ao "tempo hábil" referido pelo autor, no caso presente é nulo, pois as duas fases antes citadas ocorreram no mesmo dia. E, destas fases para a incorporação da TRAFO pela WEL decorreu apenas o tempo de dois dias.

Não há nos autos elementos que demonstrem a existência de propósito intrínseco, muito menos de sua efetivação, na escolha de uma via indireta, restou, sim, demonstrada a economia tributária, que é propósito extrínseco do caminho escolhido pelo Grupo Econômico, único fim aparente no conjunto de operações.

A base de cálculo do IRPJ, o lucro real, é o lucro líquido do período de apuração ajustado por adições, exclusões ou compensações autorizadas pela legislação tributária, conforme consignado no art. 247 do RIR de 1999:

"Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º)(gn).

(...)"

Por outro lado, a Lei nº 6.404, de 1976, ao determinar de que maneira a Empresa manterá sua escrituração, emprega expressões como "princípios de contabilidade geralmente aceitos", "critérios contábeis", "mutações patrimoniais", "regime de competência", cuja compreensão é extraída da ciência contábil, consoante se depreende da leitura de seu art. 177, cuja redação, vigente à época da formação do ágio em questão, era a seguinte:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

(...)

§ 2º. A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º. As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, e serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º. As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados". (gn)

Por sua vez, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, dispôs em seu art. 7º que o lucro real será determinado com base na escrituração, com observância das leis comerciais e fiscais:

"Art. 7º. O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais." (gn)

Portanto, se a ciência contábil não aceita determinado registro contábil, esse, em princípio, também será rejeitado pela lei comercial e pela lei tributária, na medida que ele trará reflexos na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica.

Antonio L. Martinez em seu ensaio sobre o tema Direito Contábil e a Juridicização da Linguagem Contábil no Direito Tributário (in Revista Pensar Contábil, Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro, vol. XII, nº 49, Set/Dez. 2010), assim se expressa sobre esse tema:

2.2 Contabilidade no Sistema Jurídico Tributário

A linguagem contábil é de extrema relevância para maioria dos tributos previstos no sistema tributário nacional, em que há várias referências diretas e indiretas a expressões contábeis. Nas normas jurídico tributárias de conduta, sejam estas impositivas (primárias) ou sancionantes (secundárias), é frequente a referência à linguagem contábil. Nas normas jurídicas impositivas, em sua estrutura lógica, não poucas vezes, seja na hipótese ou no consequente, encontram-se conceitos de natureza contábil. [...]

3. A linguagem contábil no fenômeno de incidência tributária

Quando da análise da regra-matriz de incidência de alguns tributos, percebe-se que a linguagem contábil é por diversas vezes empregada na construção do sentido das normas. Tal linguagem é indispensável para a descrição abstrata da hipótese de incidência tributária. A técnica contábil é utilizada como meio para mensurar os fenômenos patrimoniais, sendo útil para configurar os aspectos quantitativos da incidência tributária.

A linguagem contábil pode ser identificada na estrutura lógica da regra- de incidência em alguns tributos. A influência da linguagem contábil juridicizada é marcante, não podendo ser desprezada pelos que militam na área tributária, sob o risco de não se identificarem normas jurídicas eficazes.

[...]

Na hipótese normativa, a linguagem contábil está primordialmente presente no critério material, servindo para a identificação do fundamento de incidência. Nesse critério, a linguagem contábil é, por várias vezes, usada para descrever abstratamente a hipótese normativa. (gn)

Vê-se que o Direito não se vale da Ciência Contábil apenas para dela emprestar conceitos que serão transformados em normas jurídicas, pois o direito positivo determina, também, que a ciência contábil seja elemento a ser considerado na interpretação de normas comerciais e tributárias. Daí porque o reconhecimento do ágio para fins tributários e societários passa, obrigatoriamente, pela investigação e aplicação dos conceitos e princípios da ciência contábil.

Desta maneira, quando a Autoridade fiscal desconsidera a amortização do ágio constituído, está aplicando o direito positivo ao verificar, inicialmente, se a apuração do lucro líquido foi efetuada de acordo com as regras do direito que determinam a aplicação dos instrumentos e princípios da ciência contábil e, depois, se o procedimento extracontábil de apuração do lucro real foi efetuado de acordo com os preceitos da legislação tributária.

A legislação específica sobre a matéria dispõe, nos arts. 385 e 391 do RIR/99, que na avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, o custo de aquisição da participação em sociedade coligada ou controlada deve ser desdobrado em valor do patrimônio líquido correspondente à participação societária adquirida e em ágio ou deságio porventura observado, sendo as contrapartidas da amortização desse ágio ou deságio não computadas na determinação do lucro real:

“Art. 385. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo seguinte; e

II - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.

(...)

§ 2º. O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 2º):

(...)

II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;

(...)

Art. 391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso III).

Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento (art. 426)”.

O citado artigo 426 do RIR (Decreto nº. 3000/99) trata da exceção prevista no art. 391, nos seguintes termos:

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

“Art. 426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.”

Há outra exceção, introduzida pela Lei nº 9.532/97, pois, na hipótese de a pessoa jurídica absorver o patrimônio de outra sociedade, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, dispõe o art. 386, III, do RIR de 1999, que poderá ser amortizado o ágio, com fundamento no valor de rentabilidade futura, inclusive no caso de a empresa incorporada for aquela que detinha a propriedade da participação societária (§ 6º, II):

“Art. 386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10):

[...]

III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;

[...]

§ 6º. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, quando (Lei nº 9.532, de 1997, art. 8º):

(...)

II – a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

(...)”(gn)

Assim, como o art. 391 do RIR de 1999 não autoriza a dedução da amortização do ágio decorrente da aquisição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, ressalvada a hipótese do disposto no seu art. 426 (alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo patrimônio líquido), a possibilidade de deduzir a amortização do ágio na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL restringe-se à hipótese prevista no art. 386, III, do RIR de 1999, qual seja, em que a pessoa jurídica absorve o patrimônio de outra em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, ou em que a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária, com fundamento em rentabilidade futura, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Acrecenta-se que na hipótese em que o fundamento do ágio for a rentabilidade futura da investida, está subentendido que no evento o investidor terá o retorno do capital aplicado na forma de lucros produzidos nas operações sociais da investida, enquanto a

despesa de amortização do ágio representa sua alocação ao longo do período em que ele será recuperado, em obediência ao princípio da competência.

Já o reconhecimento de um ágio gerado dentro de um mesmo grupo econômico não encontra respaldo na lei e na contabilidade, ou seja, não é possível reconhecer uma mais-valia de um investimento quando originado de transação dos sócios com eles mesmos, sob controle comum, haja vista a ausência de substância econômica na operação efetivada e de não resultar de um processo imparcial de valoração, num ambiente de livre mercado e de independência entre as duas partes.

Esse impedimento decorre, primeiramente, do estabelecido pelos art. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997 e alterações, que se destinam ao tratamento tributário do ágio ou deságio decorrente de aquisição por uma pessoa jurídica, de participação societária no capital de outra, avaliada pelo método de equivalência patrimonial, nos casos reais de incorporação, como consequência do Princípio do Registro pelo Valor Original, consoante art. 7º da Resolução CFC nº 750/93, vigente à época dos fatos (alterada pela Resolução CFC nº 1.282/10):

[...]

No caso aqui examinado, em 28/12/09, a WEG S/A pagou para adquirir, com ágio, ações detidas pelos minoritários (cerca de 30%) da TRAFO. No mesmo dia, em 28/12/09, a WEG mediante subscrição de capital transferiu sua participação (30%) na TRAFO para a WEL. Dois dias depois, em 30/12/09, a WEL incorporou a TRAFO, passando a amortizar todo o ágio gerado.

O CARF, através do Acórdão nº 1101000.936, manifestou o mesmo entendimento, em situações análogas de transferência de ágio:

“TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO PARA EMPRESA VEÍCULO SEGUIDA DE SUA INCORPORAÇÃO PELA INVESTIDA. SUBSISTÊNCIA DO INVESTIMENTO NO PATRIMÔNIO DA INVESTIDORA ORIGINAL.”

Para dedução fiscal da amortização de ágio fundamentado em rentabilidade futura é necessário que a incorporação se verifique entre a investida e a pessoa jurídica que adquiriu a participação societária com ágio. Não é possível a amortização se o investimento subsiste no patrimônio da investidora original."(gn)

Conclui-se que restou demonstrada a utilização da empresa WEG como mera empresa veículo para criação e transferência de ágio para a WEL, com o fim de reduzir tributos devidos pela incorporadora WEL.

Portanto, com fulcro nas razões apontadas, mantém-se inteiramente as glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal, e, consequentemente, o crédito já constituído, incluindo multa e juros, tanto em relação ao IRPJ, quanto para a CSLL.

12.- Dispêndios com inovação tecnológica.

12.1.- No equacionamento da lide relativa à exclusão do lucro líquido das bases de cálculo do lucro real e da CSLL, incentivo fiscal instituído pela Lei n. 11.196/05, deve, necessariamente, nortear o decidir, a disposição ínsita no artigo 111, I, do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

12.2.- A Autoridade Tributária aponta irregularidades que envolvem:

12.2.1.- o uso de percentual para a determinação da exclusão ao lucro líquido na apuração do Lucro Real e da Base da CSLL de despesas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (PD&I), e,

12.2.2.- a falta de cumprimento de requisitos para a fruição do benefício do programa de inovação tecnológica.

12.3.- A Impugnante contesta as alegações fiscais, aponta falhas na apuração, que não teria levado em conta a documentação disponibilizada, e ainda argumenta que o "artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/05, o Decreto nº 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB nº 1.187/11, não prescreveram a forma ou prazo para a contabilização dos dispêndios", dessa forma não poderia a Administração "alargar o conteúdo daquela legislação, criando exigência ali não prevista".

12.4.- Ao contrário do alegado, rememorem-se as disposições legais/normativas a respeito da matéria para fruição do incentivo fiscal prescrito na Lei n. 11196/95:

Lei nº 11.196/05

"Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei:

I - serão controlados contabilmente em contas específicas; e

Art. 24. O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que tratam os arts. 17 a 22 desta Lei bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis."

Decreto 5798/66

"Art. 10. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 3º ao 9º:

I - deverão ser controlados contabilmente em contas específicas;"

IN 1187/2011

"Art. 7º Sem prejuízo do disposto nos arts. 4º e 5º, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ.

§ 1º Os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o § 1º do art. 4º, também serão computados para fins das exclusões de que tratam o caput e o § 2º.

§ 2º A exclusão de que trata o caput poderá chegar a:

I - até 80% (oitenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em percentual acima de 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e

II - até 70% (setenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.

Fl. 19 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

§ 3º Excepcionalmente, para os anos-calendário de 2006 a 2008, os percentuais referidos no § 1º poderão ser aplicados com base no incremento do número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário de 2005.

§ 4º Para o cálculo do incremento do número de pesquisadores contratados de que tratam os §§ 2º e 3º serão considerados apenas os pesquisadores com dedicação exclusiva em projeto de pesquisa explorado diretamente pela própria pessoa jurídica, e beneficiados pelo incentivo fiscal de que trata esta Instrução Normativa.

§ 5º Para fins do incremento de número de pesquisadores previsto no § 4º, poderão ser considerados empregados já contratados pela empresa, não atuantes em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, que mediante alteração de seus contratos de trabalho, passem a exercer exclusivamente a função de pesquisador em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica da pessoa jurídica incentivado.”

12.5..- Fácil, pois, concluir que para a fruição do benefício fiscal, benesse do Estado, duas condições concomitantes são impostas: apropriações contábeis específicas e incremento anual do número de pesquisadores com dedicação exclusiva.

12.5.1.- Atente-se, **verbi gratiae**, que o artigo 22, inciso I, da Lei nº.11.196/2005 exige que a contabilidade revele de maneira clara, direta e inquestionável os dispêndios ocorridos a título de pesquisa e inovação tecnológica, quando da efetiva ocorrência dos fatos correspondentes aos lançamentos contábeis, para efeitos do benefício fiscal nela prescrito.

12.5.2.- Portanto, ao contrário da proposição alegatória, não houve, por parte da auditoria, alargamento “do conteúdo daquela legislação, criando exigência ali não prevista”.

12.5.3.- Reporte-se à conclusão do objetivo e documentado Relatório Fiscal no ponto, fls. 3607:

esta Fiscalização não está a dizer que a CONTRIBUINTE não teve gastos com inovação tecnológica em 2013. Não! O que demonstramos acima é que **ela deixou de cumprir requisitos mínimos, exigidos pela legislação, para fazer jus ao benefício fiscal, e por isso a glosa deve ser operada de forma integral**. Além da ausência de contas específicas para abrigar os lançamentos afetos aos dispêndios com inovação, os demonstrativos apresentados não possibilitam a identificação de determinado dispêndio na escrituração contábil, o que coloca em xeque a correção do montante registrado para o gozo do benefício fiscal com inovação tecnológica. Aliado a este fato, a CONTRIBUINTE deixou de registrar nos contratos de trabalho dos pesquisadores o desempenho nas atividades de inovação tecnológica. (grifos não do original).

13.- Relativamente a **Lucros no exterior**, atente-se, em preliminar que a Lei das S/A – Lei n. 6404/96 não é tributária. Daí o Decreto-lei n. 1598/77 determinar suas adequações em sede tributária.

13.1.- Ainda em preliminar, atente-se ao disposto no art. 25 da Lei n. 9.249/95:

“Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

...

Fl. 20 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

§ 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;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

...

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

13.2.- Como o testificou a auditoria, fls. 3642:

“as Demonstrações Financeiras das controladas no exterior, tanto das diretas como das indiretas, deveriam ter sido adaptadas às normas da legislação brasileira para fins de apuração do Lucro Real e da CSLL pela controladora brasileira. Ou seja, estas demonstrações deveriam considerar o método da equivalência patrimonial, uma vez que são controladas pela FISCALIZADA.”

13.3.- Reporte-se, ainda, a Medida Provisória n. 2158-35/2001

“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.”

13.4.- E, também, às disposições da IN SRF n. 213/02:

“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.

...

§ 4º Os lucros de que trata este artigo serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica no Brasil, integralmente, quando se tratar de filial ou sucursal, ou proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.

...

§ 6º 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, serão 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.

§ 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.

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

...

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

13.5.- Importa ressaltar que nestes autos a tributação incide sobre lucros, conforme exarado pela auditoria:

13.5.1.- “Relativamente ao GANHO E PERDA DE CAPITAL, considerando que os ajustes relativos ao GANHO E PERDA DE CAPITAL já estão devidamente contemplados nas DRE de cada uma das controladas, conforme salientado pelo procurador da CONTRIBUINTE, não cabe a exclusão destes valores na consolidação dos lucros no exterior a apurar na controladora brasileira, fls. 3647.

13.6.- De outro lado, os valores relativos aos DIVIDENDOS já estão contemplados nos resultados consolidados das controladas diretas, uma vez foram considerados como receitas nas respectivas demonstrações dos resultados. Assim, tendo em vista que os resultados que serviram de base para a apuração do lucro auferido no exterior pela WEL foram extraídos da PLANILHA DAS INDIRETAS, bem como das próprias DRE (no caso das controladas diretas), e que estes resultados já contemplavam os dividendos recebidos de suas participações, efetuamos a dedução destes dividendos no demonstrativo constante do Anexo B, conforme coluna intitulada DIVIDENDOS RECEBIDOS REGISTRADOS COMO RECEITA. Fls. 3647/3648.

13.7.- Nesse sentido, a auditoria promoveu a consolidação dos resultados positivos obtidos pelas participações mantidas pelas controladas diretas da FISCALIZADA nos respectivos balanços e demonstrações, posteriormente trazidos para tributação pela FISCALIZADA aqui no Brasil. Ou seja, os resultados das controladas indiretas devem ser tributados pela controladora brasileira, mas via consolidação nas respectivas controladas diretas, conforme demonstrativo de fls. 3651/3652.

14.- Isto posto, quanto ao fato de o Brasil não ser membro da OCDE, isto não impede, absolutamente, que sua Administração Tributária adote os entendimentos daquela Organização como meio suplementar de interpretação dos tratados que celebra.

14.1.- Por pertinente, em junho de 2015, o Brasil e a OCDE assinaram um acordo de cooperação, que permitirá aprofundar e sistematizar o relacionamento bilateral. O acordo institucionaliza a participação brasileira em diversos foros da OCDE e estabelece mecanismos para a definição de linhas de trabalho futuras.

14.2.- Desnecessário reportar que as regras de transparência fiscal internacional consistem em uma técnica de tributação cuja finalidade, em última análise, é dar plena eficácia ao regime de bases universais.

14.3.- Eventuais críticas quanto ao excessivo alcance da legislação interna, que supostamente desconsideraria o nível de tributação praticado no país de domicílio da controlada estrangeira, não são pertinentes: a neutralidade tributária, no regime brasileiro, é sempre assegurada pelo mecanismo da compensação do imposto pago no exterior (art. 26 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995).

14.4.- Em outras palavras, como o testificou a auditoria, fls. 3628:

“se os lucros da coligada ou controlada estrangeira foram submetidos, em seu país, a um nível de tributação comparável ao do Brasil, não haveria, em princípio, nenhuma diferença significativa de imposto a ser exigida da investidora brasileira.”

14.5.- Em síntese: a legislação tributária brasileira, referente à tributação em

bases universais, expressamente se preocupou em evitar a bitributação, prevendo a compensação do tributo pago no exterior pela controlada/coligada. Para evitar a dupla tributação, permitindo o devido ajuste no resultado que se apura na empresa brasileira em decorrência dos valores trazidos do exterior. Haja, ou não, acordo de bitributação com outros Estados.

14.5.1.- Quanto aos tratados de bitributação, o CARF já se manifestou, conforme Acórdãos n. 1201-001.465, de 09/08/2016 e Acórdão nº 1201-001.490, de 14/09/2016, no sentido de que:

“TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO

A existência de Tratado para Evitar Bitributação, entre o Brasil e outro Estado, não impede a exigência, na empresa situada no Brasil, de impostos sobre de lucro recebidos do exterior, provenientes daquele Estado.”

15.- Quanto à manifestação do STJ importa salientar que, exceto erga omnes, decisões judiciais não alteram a relação Estado/Contribuinte que não seja parte processual. Ainda que, aludida decisão, aposte no RE 1.61.467- RS tenha se manifestado no sentido de harmonização com as demais concepções do sistema: a compatibilidade com a hierarquia normativa, os princípios jurídicos gerais e constitucionais, as ilustrações doutrinárias e as lições de jurisprudência dos Tribunais, dentre outras. Fls. 7373. Exatamente no contexto da transparência fiscal internacional, de interesse também do Estado Brasileiro.

16.- No tocante ao alegado **erro na apuração dos resultados positivos na empresa argentina Pulverlux S/A**, controlada direta da WEG Tintas Ltda. e indireta da impugnante, atente-se que:

“o resultado da PURVERLUX S/A não foi inserido na consolidação, tendo migrado diretamente para a WIB pela equivalência patrimonial. A CONTRIBUINTE, em atendimento ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 16, apresentou cópias das demonstrações financeiras da PULVERLUX S/A, de forma a permitir a identificação do resultado proporcional na DRE da WIB, sua controladora. Além disso, asseverou que o resultado da PULVERLUX S/A não figurou no balanço individual da WIB, constando apenas na consolidação do balanço. Assim, para fins de apuração do lucro da PULVERLUX S/A que deve ser contabilizado na apuração do lucro no exterior da WEL, não há que se deduzir este lucro no resultado da WIB, uma vez que a parcela do lucro da PULVERLUX S/A não constou da DRE individual da WIB.”

16.1.- Portanto, ao contrário do alegado, não houve erro da auditoria no tratamento dos resultados positivos da PUVERLUX S/A.

16.2.- As manifestações do CARF a propósito da questão estão exaradas, dentre outros, nos Acórdãos ns. 1302-001.947 – de 09/08/2016 e 1302-001.974 – de 13/09/2016:

“LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CONSOLIDAÇÃO DOS RESULTADOS.

Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a controlada no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, serão consolidados, no balanço da controlada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil. Inexiste previsão legal para a adição direta dos resultados da controlada indireta nos resultados da controladora indireta.

Fl. 23 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

17.- Relativamente a **prejuízos de controladas/coligadas no exterior**, ante a disposição ínsita no § 5º do art. 25 da Lei n. 9249/95, ratifico, na íntegra a manifestação da auditoria, amparada no Art. 4º da IN SRF n. 213/02:

Lei n. 9249/95,

“Art. 25.

.....

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

IN SRF n. 213/02:

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

Fls. 3649:

“somente os lucros devem ser trazidos para a tributação no Brasil. Na consolidação que deve ser realizada pelas controladas diretas, num primeiro momento poder-se-ia pensar em trazer os resultados positivos e negativos, como fez a FISCALIZADA em seu demonstrativo (ANEXO 1 - MEMÓRIA DE CÁLCULO CONSOLIDAÇÃO NAS DIRETAS). Mas isto fere o disposto no art. 4º acima reproduzido, que impede a compensação de prejuízos com os resultados aqui no Brasil, e que limita esta compensação com os resultados da mesma controlada que apurou eventual resultado negativo (§2º). Ou seja, não há espaço para se compensar o prejuízo apurado por uma controlada indireta com os resultados de sua controladora direta, ou com os resultados da empresa brasileira. Caso os prejuízos fossem levados para a consolidação realizada pela controlada direta, haveria uma compensação com os lucros desta controlada direta, afrontando o referido dispositivo.”

18.- Quanto à **compensação de tributos pagos no exterior**, em preliminar, a pretendida diligência é despicienda uma vez que a documentação acostada aos autos é suficiente à sua solução.

18.1.- No equacionamento do ponto importa salientar as disposições ínsitas no art. 14 da IN SRF n. 213/02:

“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.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.

.....

por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

.....

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

.....

§ 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.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.”

18.2.- No exato contexto do Ato Normativo em tela da documentação de fls.7467/7655 e 7604/7672, quanto às pretendidas compensações do IRPJ relativamente os mesmos documentos, além das razões de rejeições expostas no Anexo E, do Termo de Verificação Fiscal, fls. 7202/7218, cabe salientar as disposições ínsitas nos artigos 224 da Lei n. 10402/20 – Código Civil Brasileiro, 192 da Lei n. 13105/15 - Código do Processo Civil:

Lei n. 10.406/02:

Art. 224. Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.

Lei n. 13105/15:

Art. 192. Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.

Parágrafo único. O documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.

19.- Por fim, quanto à incidência de **encargos moratórios sobre penalidade de ofício** equivoca-se a alegação impugnatória: penalidade de ofício integra o conceito de crédito tributário; trata-se de fato gerador de obrigação principal, a dizer do artigo 113, § 1º, do CTN:

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.

19.1.- O mesmo CTN em seu artigo 161 dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

19.2.- Fácil concluir que a penalidade de ofício não paga quando no seu vencimento sofre a incidência dos encargos moratórios – justa compensação ao credor pelo atraso do devedor.

20.- Ante todo o exposto, ante o procedimento do contribuinte quanto ao ágio da NANTONG ELECTRIC MOTORS LTD, conforme exarado no inciso 8.5 deste arrazoado, o IRPJ deve ser reduzido, trimestralmente, no seguinte valor, fls. 3576:

Ágio amortizado trimestralmente R\$ 153.292,14

Imposto e adicional (15% + 10%): R\$ 38.323,04

20.1.- Em consequência o IRPJ devido será reduzido para:

| Trimestre | Fls. | Lançado | A deduzir | Mantido |
|-----------|------|---------------|-----------|---------------|
| Primeiro | 7224 | 4.440.897,83 | 38.323,00 | 4.402.574,83 |
| Segundo | 7226 | 6.260.901,20 | 38.323,00 | 6.222.578,20 |
| Terceiro | 7228 | 6.168.939,27 | 38.323,00 | 6.130.616,27 |
| Quarto | 7230 | 14.333.686,28 | 38.323,00 | 14.295.363,28 |
| Total | | | | 31.051.132,56 |

21.- Por fim, quanto à CSLL, despicio reportar a mansa e pacífica jurisprudência no sentido de que para tributo tomado por reflexividade material, à falência de elemento relevante aplica-se, no que lhe for pertinente, decisão do feito que lhe deu origem.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminarmente, na questão pertinente à glosa de amortização do ágio na aquisição da TRAFO, a Recorrente faz algumas considerações acerca do julgamento da DRJ, que teria sido omissa em alguns pontos trazidos na impugnação, mas, entretanto, tais questões se confundem com aquelas de mérito e assim devem ser tratadas. No mais, suas alegações repetem aquelas trazidas na impugnação. Faz um breve resumo das autuações, para em seguida os detalhes:

Quanto aos Lucros no Exterior:

Fl. 26 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

42. Quanto à infração relativa aos lucros no exterior, de igual forma, a Turma Julgadora não apreciou argumentos e documentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação essenciais ao deslinde do presente processo administrativo, afetando, como já adiantado, o seu exercício do contraditório e da ampla defesa.
43. Nesse sentido, a DRJ deixou de analisar o Item “VII.1.5 – *Ad Argumentandum* – Da Aplicação dos artigos 10 e 23 dos Tratados (Dividendos)” da Impugnação (fls. 61/64), no qual a Recorrente argumentou, subsidiariamente, que os valores que se pretendem tributar tratariam de uma “distribuição ficta de dividendos”, a qual está isenta no Brasil, conforme previsão do artigo 23 dos tratados em questão.
44. Resta claro que, caso este item tivesse sido analisado, certo é que a **procedência dos argumentos ali abordados acarretaria no cancelamento integral do lançamento relativo à infração dos “lucros no exterior”**, na medida em que a norma prevista no artigo 23 dos tratados isentaria a tributação destes valores no Brasil.
45. Da mesma forma, no que se refere ao item “VII.2 – *Ad Argumentandum* – Da Necessidade de Compensação do Tributo Pago Pelas Empresas Sediadas no Exterior” (fls. 64/66 dos autos) e “VII.3 – Da Necessidade de Compensação do Tributo Pago Pelas Empresas Sediadas no Exterior – Weg Singapore PTE LTD e Weg Service CO” (fls. 66/67), a Turma Julgadora desconsiderou todas as explicações e documentos novos apresentados na Impugnação.
46. Com efeito, nos referidos itens, a Recorrente trouxe **(i)** tanto explicações que afastam os motivos fiscais para a não aceitação de documentos apresentados em sede de fiscalização **(ii)** quanto novos documentos aptos a comprovar o recolhimento de tributos no exterior pelas controladas. Todavia, **a Delegacia de**

Julgamento não analisou um documento/esclarecimento sequer, suprimindo, portanto, o direito da Recorrente de compensar os tributos recolhidos no exterior.

47. A afronta ao direito de defesa da Recorrente é ainda mais evidente quanto aos documentos novos apresentados, para os quais foram envidados grandes esforços para o seu levantamento na defesa de 1^a instância. Estes documentos, portanto, **não foram analisados em nenhum momento neste processo**, o qual já se encontra em fase de julgamento pelo E. CARF.
48. Veja-se, inclusive, que a Turma Julgadora também negou o pedido de diligência feito sob a singela alegação de que “*a pretendida diligência é despicienda uma vez que a documentação acostada aos autos é suficiente à sua solução*”¹³. Ora, como se pode alegar que a documentação acostada é suficiente se no acórdão recorrido destinou-se somente dois parágrafos (18. e 18.2) para tratar do assunto e não se analisou nenhum dos documentos trazidos aos autos pela Recorrente?
49. Além da completa desconsideração dos documentos e argumentos acima atestada, observa-se que a **Turma Julgadora enfrentou as demais alegações da Recorrente em sua Impugnação por meio de afirmações rasas, genéricas e desconexas** dos argumentos de defesa trazidos na peça impugnatória.
50. Quanto à necessidade de aproveitamento dos prejuízos acumulados pelas controladas a Delegacia de Julgamento trouxe apenas um parágrafo (17.), no qual, em total descompasso com a defesa da Recorrente, traz regramento que trata da impossibilidade de se aproveitar prejuízos de operações no exterior em face de lucros da empresa brasileira. Quando, na realidade, o pleito da Recorrente era de que os prejuízos das controladas fossem aproveitados com os lucros delas mesmas, o que é autorizado pela legislação pátria, conforme será novamente abordado adiante em preliminar deste Recurso.
51. Com relação à aplicabilidade dos Comentários da OCDE, que fundamentou o lançamento fiscal objeto deste processo e para a qual a Recorrente trouxe três argumentos principais de defesa em um tópico inteiro da sua Impugnação, a Turma Julgadora, em apenas dois parágrafos (14 e 14.1), se limitou a afastar genericamente um destes argumentos, concernente ao fato de o Brasil não ser membro da Organização.
52. Ainda, a despeito da extensa argumentação da Recorrente quanto à aplicabilidade dos tratados de bitributação no ordenamento brasileiro, a DRJ cingiu-se a argumentar no parágrafo 14.5 do acórdão recorrido que eles são irrelevantes.
53. De igual maneira, quanto ao **reconhecimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”)**, por meio do julgamento do **Recurso Especial nº 1.325.709/RJ**, da incompatibilidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, em virtude da existência de acordos internacionais, a DRJ apenas afirmou que não estaria obrigada a seguir tal entendimento, sem justificar por que tal julgado não seria aplicável ao presente caso.

54. Como se pode notar, se todos os argumentos sobre os pontos relativos ao tema de lucros no exterior também tivessem sido devidamente apreciados na decisão atacada, certamente teria a Turma Julgadora identificado o equívoco no seu entendimento e alterado as suas conclusões para, consequentemente, afastar a tributação dos lucros apurados pelas controladas

55. Ou seja, claro está o não enfrentamento de provas e argumentos expostos em sede de impugnação, ainda mais se tais pontos atacam justamente o argumento fundamental para a manutenção do ato fiscal, fato este suficiente para ensejar o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

56. Isso porque, as normas que regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias, sendo fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa caso assim não ocorra. Impugnada a matéria sem a devida consideração pela DRJ, reflete em nulidade da decisão proferida e retorno dos autos para prolação de nova decisão.

Daqui em diante, a Recorrente insiste em pontos que entende serem típicas de preliminares, mas, entretanto, se confundem com questões de mérito. Eis seu resumo:

62. Em resumo:

- I. No tocante ao PD&I a Recorrente em impugnação apresentou preliminar de nulidade do auto de infração por equívoco do Agente Fiscal na apuração do cálculo do investimento em inovação tecnológica;
- II. A Recorrente apresentou com fatos e provas o erro do cálculo praticado pela Fiscalização;
- III. Já em seu mérito apresentou argumento para revisão do lançamento fiscal com base no art. 149, IV do CTN, baseado no mesmo equívoco cometido;
- IV. A Recorrente demonstrou a metodologia de cálculo praticada para o benefício da inovação tecnológica;
- V. Seja em preliminar ou seja em seu mérito, o voto do Sr. Relator do acórdão na DRJ não enfrentou tais matérias, sendo preterido o direito de defesa da Recorrente;
- VI. Já no tocante a dedutibilidade do ágio da TRAFO, não houve o confrontamento dos argumentos expostos como propósitos negociais da operação;
- VII. DRJ mantém linha de raciocínio de que o negócio visou exclusivamente a redução tributária, sem enfrentar provas e argumentos expostos na impugnação e na ata da Assembleia que amparou os atos;
- VIII. A Turma Julgadora não analisou diversos argumentos e provas relativos à infração dos lucros no exterior. Conforme demonstrado, tais fundamentos e documentos são fulcrais para se julgar a procedência ou não da tributação dos resultados positivos das controladas, bem como têm o condão de reduzir significativamente o montante tributado no presente lançamento, em razão da compensação dos tributos pagos no exterior.
- IX. Nestes termos, deve o processo retornar para a DRJ para ter seu efetivo julgamento com confrontamento de todas as matérias dispostas em impugnação.
- X. Praticamente todo o Acórdão, nos pontos de PD&I e Ágio Trafo é uma repetição de outro Acórdão (12-86.370), ainda que a Recorrente tenha trazido subsídios distintos à baila;

II.II – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO (CRITÉRIO JURÍDICO DIVERSO DAQUELE PREVISTO EM LEI).

65. Nos termos da preliminar anteriormente exposta, a Recorrente em sede de impugnação administrativa identificou e se insurgiu quanto ao erro de cálculo da quantidade de pesquisadores e do investimento em inovação tecnológica nos termos do auto de infração, o qual considerou metodologia para a base de cálculo diversa da disposta na legislação regente, bem como, amortização de ágio (operação Trafo) mas, não tendo sido ambas as matéria enfrentadas e julgadas pela r. DRJ/RJO com base nos elementos concretos , que, vale destacar, não escreveu nem uma única linha sequer sobre o vasto repertório documental acostado na impugnação da Recorrente.

66. Pois bem, destaca-se que o ato processual administrativo-tributário, como qualquer ato jurídico, proclama, para ser válido e eficaz, os requisitos fundamentais de ser praticado por agente capaz, mostrar-se na forma prescrita ou não defesa em lei, e conter objeto lícito, tal qual delimitado pela legislação. Se algum desses requisitos não for praticado o ato incorrerá em nulidade.

67. Fazendo uma breve digressão, no caso em análise, a autoridade fiscal imputou à Recorrente o cometimento de três infrações, quais sejam:

- Realização de amortização de ágio (feita com base nos artigos 386 e 426 do RIR/99) que, segundo a Autoridade, careceria de amparo quanto à forma e fundamentos.
- Alegado não cumprimento dos requisitos previstos na Lei 11.196/05 para fruição de benefício fiscal;
- Incorreções na apuração de Lucros auferidos no Exterior;

68. Resumidamente, alegou a Autoridade Fiscal que a Recorrente teria amortizado despesa supostamente indeudável (ágio) e praticado inconsistências no cálculo dos dispêndios incorridos com programas de inovação tecnológica (incremento anual de pesquisadores e uso de percentual incorreto associado ao não

cumprimento de requisitos tidos necessários), bem como, contabilizada incorretamente parte de suas receitas provenientes de unidades no exterior.

69. Especialmente no que tange à exigência fiscal relativa aos Dispêndios com Inovação Tecnológica, necessário se faz observar as previsões veiculadas na legislação atinente a matéria, para que então possa existir uma avaliação e consequente validação do procedimento fiscal. Diz-se isto pois, amparado no Princípio da Legalidade Tributária – cuja disposição é formada pelos ideais de justiça e segurança jurídica – é necessário que “*toda a conduta da Administração tenha o seu fundamento positivo na lei, ou, por outras palavras, que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda a atividade administrativa*”¹⁴.

70. Dito isto, se faz a menção do dispositivo legal que regulamenta o cálculo do valor autorizável a ser dispensado como despesas com investimento em pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, a fim de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Referida previsão está disposta no artigo 7º, da IN SRF 1.187/11:

Art. 7º Sem prejuízo do disposto nos arts. 4º e 5º, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ.

[...]

§ 2º A exclusão de que trata o caput poderá chegar a:

- I - até 80% (oitenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em percentual acima de 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e*
- II - até 70% (setenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.*

[...]

§ 4º Para o cálculo do incremento do número de pesquisadores contratados de que tratam os §§ 2º e 3º serão considerados apenas os pesquisadores com dedicação exclusiva em projeto de pesquisa explorado diretamente pela própria pessoa jurídica, e beneficiados pelo incentivo fiscal de que trata esta Instrução Normativa.

71. E complementa tal previsão com a regra prevista pelo Decreto nº 5.798, de junho de 2006¹⁵, em seu artigo 8º:

Art. 8º. Sem prejuízo do disposto no art. 3º, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor corresponde a até sessenta por cento da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 3º.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a:

I - até oitenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em percentual acima de cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e

II - até setenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.

72. Possível verificar-se que, nos termos do disposto em referidos preceitos normativos, o incremento do número de pesquisadores contratados é o fator que virá a determinar o percentual de dispêndios em PD&I que serão excluídos do lucro líquido para apuração do IRPJ e da CSLL. Ressalta-se que esta variação ficará entre 60% e 80% dos dispêndios.

73. Superada esta identificação de preceito legislativo regulamentador do benefício, de suma importância também restar definido quais profissionais comportam tal incremento, o qual definirá o montante passível de dedutibilidade futura nos

termos acima expostos. Assim, com base no inciso II, § 2º do art. 7º da IN SRF 1.187/1, bem como no inciso I, § 1º do art. 8º do Dec. 5.798/2006, por pesquisador contratado entende-se aquele profissional que atua exclusivamente em atividades de PD&I e seja:

- Graduado;
- Pós-Graduado; e
- Tecnólogo ou técnico de nível médio.

74. Diante da apresentação da legislação correlata ao assunto, bem como definição da conceituação de “pesquisadores contratados”, indiscutível que o cálculo do incremento levará em consideração o **NÚMERO de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo, em relação à MÉDIA de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.**

75. Ou seja, a apuração se dará por meio da avaliação entre os profissionais ‘ativos’ no ano-calendário de utilização do benefício fiscal e a média daqueles em vigor no período anterior.

76. Ocorre que, da análise do procedimento fiscal – bem exemplificado por meio da TABELA 5, veiculada às fls. 3588 do Relatório – conclui-se que a apuração feita pelo Sr. Auditor restou amparada na exclusão do cálculo do incremento de 103 pesquisadores com dedicação integral, descharacterizados pela Fiscalização pelo fato de terem atuado, **parcialmente**, nas atividades de PD&I do ano anterior.

77. Inclusive, ao concluir sua fundamentação, em fls. 3589 do Relatório Fiscal, informa que a exclusão dos 103 pesquisadores consiste no principal fundamento da glosa perpetrada, dispensando a necessidade da fundamentação por parte da autoridade fiscal em relação ao que seria o correto cálculo para a determinação do incremento do quadro de pesquisadores.

78. Ou seja, incorreu em equívoco a Autoridade Fiscal quando da sua verificação – tal ponto contribuiu sobremaneira para um lançamento insubsistente e que não espelha a realidade dos fatos, questão que também passou à margem de qualquer análise da DRJ/RJO por ocasião do julgamento da impugnação fiscal.

79. Cumpre lembrar que o lançamento é justamente o procedimento administrativo (ou ato administrativo) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante

do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade cabível, na dicção do art. 142 do CTN¹⁶.

80. Na situação em tela, repita-se, ocorreu a equivocada análise fiscal quanto à conferência da apuração realizada pela Recorrente, pois amparada em limitador diverso daquele previsto em Lei o que, por consequência, ensejou um procedimento de fiscalização irregular que, em ato *contra legem*, persistiu no julgado da DRJ/RJO.
81. Como já transrito mais acima, a Recorrente incrementou seus recursos humanos em PD&I em patamares suficientes para fruir do benefício em comento, consoante a tabela:

| Quantidade | Descrição |
|------------|--|
| 472 | Número de pesquisadores contratados em 2013 (Fonte: Formulário MCTI) |
| 428 | Média de Pesquisadores de 2012 (Fonte: Cálculo da Fiscalização) |
| 10,37% | Incremento de Pesquisadores |

82. A Recorrente contestou o lançamento originário, acostou documentos e, Senhores Conselheiros, não pode se quedar por satisfeita com uma apreciação, *data máxima vénia*, superficial da DRJ/RJO que, novamente, escreveu TRÊS páginas sobre o tema sem consideração alguma sobre os documentos acostados, com destaque para os aditivos aos contratos de trabalho dos pesquisadores com dedicação integral.
83. Procura a Recorrente com a reprodução da presente questão preliminar, em vista da não análise deste item no julgamento da DRJ, é que identifique esta ilustre Câmara Julgadora que o auto de infração lavrado possui vícios que ensejam a nulidade total do crédito tributário constituído.
84. E diqa-se, que referido equívoco da Autoridade Fiscal e do Julgado aqui combatido culminaram num lançamento insubstancial, fazendo com que o apontamento fiscal de irregularidade na apuração do investimento realizado pela Recorrente não espelhe a realidade dos fatos.
85. Ora, é no Direito Administrativo que se encontram as regras especiais para a sua validade: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.
86. No caso do ato administrativo de lançamento, o auto de infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição, da exteriorização do crédito tributário;

[...]

92. Reforçando o equívoco fiscal cometido, bem como, a ausência de apreciação adequada pela DRJ/RJO, repisa-se que ocorreu uma conferência equivocada da apuração realizada pela contribuinte, pois amparada em limitador diverso daquele previsto em lei, o que, por consequência ensejou em procedimento de fiscalização irregular.
93. A tabela de variação de pessoa alocado entre 2012 e 2013 (acima) evidencia um aumento de 10,37%, mais do que o suficiente para fruição do benefício fiscal em comento, todavia, posta a adoção de critério jurídico equivocado levará a uma equivocada identificação da base de cálculo e, consequentemente, no cálculo do tributo devido.
94. Não há como segregar as situações (erro na apuração fiscal com tributo devido), pois estão estritamente ligadas. Se errou a apuração da base para o incremento, errada está a exigência fiscal lançada no auto de infração! Não há como se negar isto.

[...]

II.III - NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO ERRO NA APURAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL – DESCONSIDERACAO INDEVIDA DE SALDOS DE PREJUÍZO APURADOS PELAS CONTROLADAS

101. Preliminarmente em sua peça impugnatória, a Recorrente demonstrou que o lançamento originário do presente processo administrativo deverá ser cancelado, porquanto padece de nulidade em razão da incorreta apuração das bases de cálculo – e, consequentemente, dos tributos.
102. Com efeito, elucidou-se que a incorreta apuração da base de cálculo tributável do IRPJ e da CSLL decorreu da desconsideração de saldos de prejuízo acumulados contabilizados pelas controladas – diretas e indiretas - da Recorrente quando da consolidação de seus resultados.
103. Ao analisar o referido argumento preliminar, a Turma Julgadora apresentou o seguinte e simplório entendimento:

"Relativamente a prejuízos de controladas/coligadas no exterior, ante a disposição ínsita no § 5º do art. 25 da Lei n. 9249/95, ratifico, na íntegra a manifestação da auditoria, amparada no Art. 4º da IN SRF n. 213/02"¹⁸

¹⁸ Acórdão recorrido, fls. 32, g.o.

104. Nota-se pelo parágrafo transrito acima, o único redigido no acórdão recorrido sobre o tema, que a Delegacia de Julgamento se confundiu quanto ao pleito trazido pela Recorrente em sua Impugnação e a norma aplicável no caso concreto.

105. Isso porque, o § 5º do art. 25 da Lei nº 9.249/95, contido também no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 2013/2002, citado pela DRJ, trata da impossibilidade da compensação de prejuízos apurados pelas controladas no exterior **com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil, verbis:**

"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.

(...)

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

106. Veja que se trata, portanto, de hipótese completamente distinta daquela defendida pela Recorrente na Impugnação, que trata da **necessidade de compensação de saldos de prejuízos acumulados pelas controladas diretas e indiretas com os resultados positivos desta mesma controlada** no momento da consolidação dos resultados para então tributá-los na controladora brasileira.

107. Destarte, pelo que se depreende do item 3.3 do Relatório Fiscal que acompanhou os autos de infração, quando da apuração da base de cálculo supostamente tributável, a Autoridade Fiscal, com base na Instrução Normativa SRF nº 213/2002, consolidou os resultados positivos obtidos pelas participações mantidas no exterior nas controladas diretas da Recorrente, para então tributá-los na controladora brasileira (WEL)¹⁹. Veja-se:

"Como conclusão deste tópico, vê-se que os resultados positivos obtidos pelas participações mantidas pelas controladas diretas da FISCALIZADA devem ser consolidados nos respectivos balanços e demonstrações, e posteriormente trazidos para tributação pela FISCALIZADA aqui no Brasil. Ou seja, os resultados das controladas indiretas devem ser tributados pela controladora brasileira, mas via consolidação nas respectivas controladas diretas."

108. Ocorre, contudo, que tal consolidação deveria ter considerado os saldos de prejuízos acumulados pelas controladas diretas e indiretas em 2013, os quais, **consoante os parágrafos 2º e 3º do artigo 4º da própria Instrução Normativa**

¹⁹ Auto de infração, fls. 120.

SRF nº 213/2002, devem ser compensados com os resultados positivos desta mesma controlada:

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

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

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

§ 3º Na compensação dos prejuízos a que se refere o § 2º não se aplica a restrição de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

§ 4º A pessoa jurídica brasileira que absorver patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, de outra pessoa jurídica brasileira, e continuar a exploração das atividades no exterior, poderá compensar os prejuízos acumulados pela referida filial, sucursal, controlada ou coligada, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996, observado o disposto neste artigo.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, quando a matriz no Brasil indicar uma dessas filiais ou sucursais como entidade líder, os resultados poderão ser consolidados por país e os prejuízos de uma poderão ser compensados com os lucros de outra.."

109. É clarividente, pelos parágrafos 2º e 3º, acima transcritos, a possibilidade de compensação dos prejuízos acumulados pelas controladas **com seus próprios lucros**; inclusive, sem a limitação a 30% dos lucros apurados, existente na legislação interna brasileira.

110. Logo, não poderia ser outro o posicionamento da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSR") do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF")²⁰ que consignou que os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, podem ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada – exata hipótese destes autos:

"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE CONTROLADA NO

EXTERIOR COM OS SEUS PRÓPRIOS PREJUÍZOS.

Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, podem ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.

(...)

O contribuinte procedeu conforme o disposto no art. 4º da IN SRF 213/02, cumprindo o ônus de demonstrar a efetiva escrituração dos prejuízos fiscais de sua controlada no exterior, bem como a correta compensação destes com os lucros auferidos pela própria controlada no exterior. Esse foi, inclusive, o núcleo da decisão a quo.

Ademais, não há qualquer ofensa ao art. 25 da Lei 9.249/95, que veiculou vedação para que prejuízos e perdas decorrentes das operações de controladas no exterior fossem compensados com lucros auferidos no Brasil. Na verdade, a mesma vedação constou expressamente no caput do aludido art. 4º da IN SRF n. 213/02. Ocorre que esse não é o caso dos autos. Não se compensou prejuízos da controlada estrangeira com lucros da controladora brasileira: os prejuízos da controlada estrangeira de exercícios anteriores influenciou os seus próprios resultados.

O art. 4º, par. 2º, da IN 213/02, apenas vivifica o art. 43 do CTN, em consonância com a diretriz da tributação da renda enquanto acréscimo patrimonial, esclarecendo que o resultado positivo das controladas deve considerar os seus próprios prejuízos acumulados. O lucro da controlada no exterior verificado após

²⁰ Acórdão nº 9101-003.372 – 1^a Turma da CSR – a.n.

esse expediente, então, deveria ser submetido à tributação por sua controladora brasileira.

Por fim, deve ser julgado legítimo o agir do contribuinte que se pautou nessa expressa e correta orientação da administração fiscal, inclusive pelos princípios da proteção da confiança e da segurança jurídica, pilares fundamentais do sistema tributário brasileiro”

111. Assim também foi decidido em caso idêntico, em que a Recorrente figurava como sujeito passivo²¹:

“PREJUÍZOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO.

Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.”

112. Com efeito, à luz do acima exposto, a Autoridade Fiscal equivocou-se ao desconsiderar os saldos de prejuízo apurados pelas controladas diretas e indiretas da Recorrente, que estão refletidos abaixo e estão comprovados pelas demonstrações acostadas à Impugnação²².

[...]

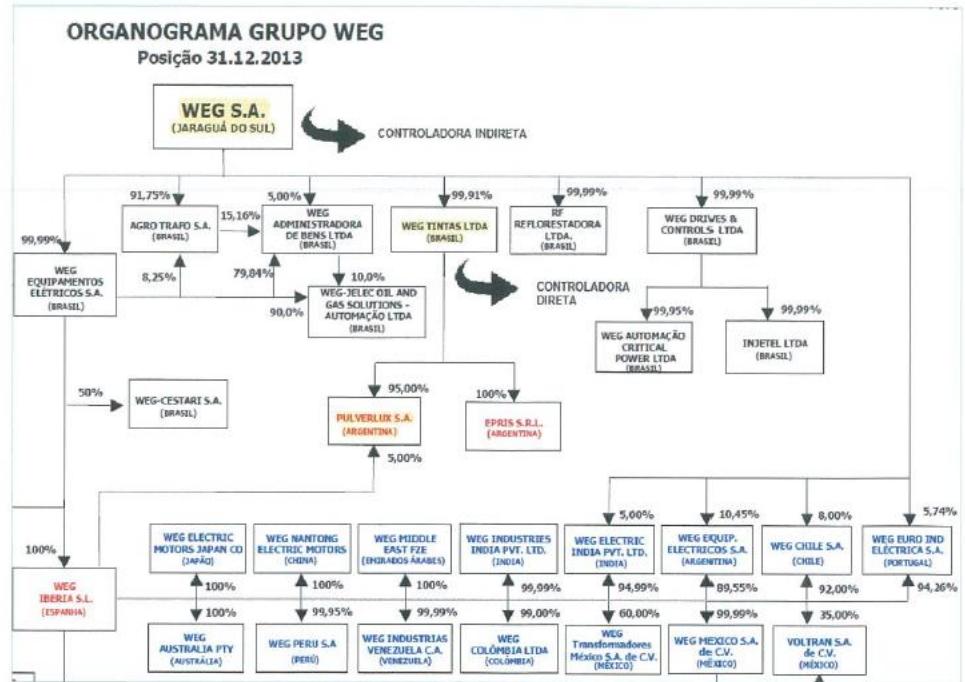
113. Como se pode notar, a Autoridade Fiscal desconsiderou indevidamente prejuízos que, não só reduzem significativamente os montantes de IRPJ e CSLL apurados, como configuram requisitos de liquidez e certeza, indispensáveis para a validade do lançamento fiscal.

II.IV - NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO ERRO NA APURAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL – INDEVIDA TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS OBTIDOS PELA SOCIEDADE PULVERLUX S/A

116. Também em sede de preliminar, a Recorrente elucidou em sua Impugnação o equívoco cometido pela Autoridade Fiscal ao tributar os resultados positivos auferidos pela sociedade argentina Pulverlux S/A (“Pulverlux”).

117. Isso porque, pelo que se verifica do organograma do Grupo WEG em 2013, acostado pela Autoridade Fiscal ao seu Relatório à fl. 3611, a Recorrente não guarda qualquer relação de controle, direto ou indireto, com a Pulverlux.

118. Assim sendo, aplicando-se o § 2º, do artigo 243, da Lei 6.404/76 (“Lei das S/A”)²⁴, a Pulverlux tem a WEG Tintas Ltda. como controladora direta e a WEG S.A. como controladora indireta. A Recorrente, todavia, não detém nenhum controle da sociedade argentina. Confira-se:



119. Ao julgar a referida preliminar, a DRJ, mais uma vez, apresentou uma solução superficial e incorreta. Isso porque, aquela Turma Julgadora limitou-se apenas a transcrever um parágrafo do Relatório Fiscal que nada tem a ver com a questão posta pela Recorrente²⁵. Confira-se:

"16.- No tocante ao alegado erro na apuração dos resultados positivos na empresa argentina Pulverlux S/A, controlada direta da WEG Tintas Ltda. e indireta da impugnante, atente-se que:

'o resultado da PURVERLUX S/A não foi inserido na consolidação, tendo migrado diretamente para a WIB pela equivalência patrimonial. A CONTRIBUINTE, em atendimento ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 16, apresentou cópias das demonstrações financeiras da PULVERLUX S/A, de forma a permitir a identificação do resultado proporcional na DRE da WIB, sua controladora. Além disso, asseverou que o resultado da PULVERLUX S/A não figurou no balanço individual da WIB, constando apenas na consolidação do balanço. Assim, para fins de apuração do lucro da PULVERLUX S/A que deve ser contabilizado na apuração do lucro no exterior da WEL, não há que se deduzir este lucro no resultado da WIB, uma

²⁵ Acórdão recorrido, fl. 32.

vez que a parcela do lucro da PULVERLUX S/A não constou da DRE individual da WIB.'

120. Pela leitura do trecho do Relatório Fiscal, nota-se que a Autoridade Fiscal está tratando da dedução do lucro apurado na Pulverlux do resultado da sua acionista Weg Iberia, esta sim controlada pela Recorrente. Todavia, conforme muito claro está no organograma reproduzido acima e na peça impugnatória da Recorrente, a Weg Iberia detém apenas 5% de participação da Pulverlux, o que atesta que nem ela, nem a Recorrente, são controladoras desta última sociedade.
121. Dessa forma, a Autoridade Fiscal equivocou-se mais uma vez na apuração da base de cálculo tributável, afrontando o já citado artigo 142 do Código Tributário Nacional e evitando o lançamento de nulidade, fato que não foi de forma alguma superado pelas alegações desconexas trazidas no acórdão recorrido. Por essa razão, requer-se seja determinado o cancelamento integral dos autos de infração. Caso assim não se entenda, o que se alega apenas a título argumentativo, deve-se determinar a exclusão da apuração da base de cálculo os resultados obtidos pela Pulverlux, em razão da ausência de relação de controle, direto ou indireto, com a Recorrente.

Dos itens 122 a 126 a Recorrente faz um breve resumo da autuação.

Dos itens 127 a 259, referente **amortização de ágio TRAFO**, tida como indevida, deixa-se aqui de reproduzir seus argumentos em função de que tal infração já foi apreciada em outro processo, por esta Turma (mesma situação, apenas outro fato gerador).

Dos itens 260 a 422 referente **Dispêndios com Inovação Tecnológica**, as alegações da Recorrente e o que consta no Relatório Fiscal serão devidamente apresentados por ocasião do **Voto**.

Dos itens 423 a 427, a inconformidade contra a aplicação de juros sobre multa de ofício.

VII – DA INSUBSITÊNCIA DO LANÇAMENTO RELATIVO AOS LUCROS NO EXTERIOR

428. Conforme adiantado preliminarmente no presente recurso, a Turma Julgadora deixou de analisar parte dos argumentos de defesa da Recorrente, os quais atestam a improcedência da tributação dos lucros auferidos no exterior. Quanto à outra parte dos argumentos, a sua análise no acórdão recorrido se deu de forma rasa, sem seu devido confrontamento. Consequentemente, a DRJ não logrou êxito em infirmar os argumentos trazidos pela Recorrente na Impugnação, descumprindo seu dever de fundamentação e evitando o acórdão recorrido de nulidade.

429. Contudo, ainda que se pudesse superar a nulidade em questão, o que se alega apenas a título argumentativo, a Recorrente passa a evidenciar, novamente, a total improcedência da acusação de suposta falta de adição ao lucro líquido, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, dos resultados positivos obtidos em participações mantidas por suas controladas diretas e indiretas no exterior, motivo pelo qual o acórdão recorrido também deverá ser reformado com relação a este ponto.

No item **VI.I – Aplicabilidade dos Tratados Internacionais**, defende a aplicação dos tratados, que eles prevalecem internamente, que possui tratados com os países nos

quais estão sediadas as controladas da WEL, de forma que os lucros auferidos pelas empresas sediadas na Áustria, Espanha, Índia e África do Sul somente podem ser tributados nestes países

No item VII.1.1 - Incompatibilidade de Aplicação do Artigo 74 da MP nº 2.158/2001 diante da Existência de Tratado de Bitributação – Inaplicabilidade do Regime da Transparência Fiscal Internacional, defende que o regime de transparência fiscal internacional, na doutrina de João Francisco Bianco e Luís Eduardo Schoueri, citados no Relatório Fiscal, tem sido aplicado na legislação estrangeira quando a localização da pessoa jurídica encontra-se em país com tributação favorecidas, que não é o seu caso;

No item VII.1.2 - Incompatibilidade de Aplicação do Artigo 74 da MP nº 2.158/2001 diante da Existência de Tratado de Bitributação – Inaplicabilidade dos Comentários da OCDE, defende que as regras CFC são de natureza antielisiva, sendo equivocada a classificação do art.74 da MP nº 2.158-35/2001 como uma “regra CFC”, motivo pelo qual é inválida a aplicação dos Comentários à Convenção Modelo da OCDE;

No item VII.1.3 - Incompatibilidade de Aplicação do Artigo 74 da MP nº 2.158/2001 diante da Existência de Tratado de Bitributação – Atenção à Jurisprudência do E. STJ (Recurso Especial nº 1.325.709/RJ), destaca que o STJ entendeu pela aplicabilidade dos acordos de bitributação;

No item VII.1.4 - Incompatibilidade de Aplicação do Artigo 74 da MP nº 2.158/2001 diante da Existência de Tratado de Bitributação – Síntese Conclusiva, apresenta um resumo dos pontos anteriores;

No item VII.1.5 – Ad Argumentandum – Da Aplicação dos Artigos 10 e 23 dos Tratados (Dividendos), defende que ainda que não se acate “o posicionamento de que o Artigo 7 deva ser aplicado na presente autuação, deve-se aceitar se está diante de uma “distribuição ficta de dividendos”, reconhecendo a isenção no Brasil prevista no art.23 dos tratados em comento e determinando a reforma do acórdão recorrido...”.

VII.II - Ad Argumentandum - Da Necessidade de Compensação dos Tributos Pagos pelas Empresas Sediadas no Exterior

500. Conforme dispõem o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 e o artigo 14 da Instrução Normativa RFB 213/2002⁸⁰, a pessoa jurídica poderá compensar o imposto incidente no exterior sobre lucros, até o limite do IRPJ e da CSLL incidentes, no Brasil, sobre os mesmos lucros.

501. Nesse sentido, sob o respaldo da norma acima invocada, a Recorrente trouxe no tópico VII.2 de sua Impugnação um farto conjunto de documentos e informações que comprovam os recolhimentos realizados pelas suas controladas no exterior e que deveriam ser compensados no lançamento originário do presente processo administrativo.

502. Referida comprovação foi dividida da seguinte forma:

- Documentos e esclarecimentos relativos a recolhimentos já informados na Fiscalização e que, pelos motivos indicados no Anexo E que acompanhou os autos de infração (fls. 7202/7218), foram desconsiderados pela Autoridade Fiscal.
- Documentos **novos** referentes a recolhimentos informados apenas em sede de Impugnação.

503. Todavia, conforme já adiantado no tópico II.I deste Recurso Voluntário, **a Turma Julgadora fez mera remissão ao citado Anexo E e não analisou nenhum documento e esclarecimento** trazido na defesa de 1^a instância, o que acaba por cercear indevidamente o direito de defesa da Recorrente.

504. Além do mais, a DRJ também negou o direito à compensação dos tributos recolhidos no exterior com base na alegação de que os documentos apresentados não estariam traduzidos. Ocorre que tal conclusão não merece prosperar, uma vez que configura verdadeira alteração do critério jurídico da autuação fiscal, que reconheceu documentos sem tradução apresentados na Fiscalização.

505. Veja-se, nesse sentido, que nos motivos de rejeição do Anexo E jamais foi apontada a falta da tradução dos documentos. **Ou seja, a Turma Julgada inova no fundamento da autuação e extrapola seu dever funcional de julgamento, o que não pode ser admitido e deve levar também à nulidade do acórdão recorrido.**

506. E mais, a Delegacia de Julgamento rejeitou os documentos com base no argumento acima de forma completamente inadvertida. Isso porque, conforme se pode notar do conjunto probatório apresentado, que será novamente detalhado a seguir, a maioria dos documentos diz respeito a comprovantes de pagamento, nos quais são facilmente identificáveis os montantes recolhidos e o período de competência; bem como existem documentos já na língua portuguesa.

507. Ademais, se a Delegacia de Julgamento, diferentemente do Sr. Agente Fiscal, entendia que era imprescindível a apresentação das referidas traduções, em homenagem ao Princípio da Verdade Material que rege o processo administrativo fiscal, jamais deveria ter descartado a possibilidade de converter o julgamento de diligência, fato que também comprova a insubsistência da decisão ora recorrida.

508. De qualquer maneira, demonstrando a sua boa-fé e o melhor interesse na solução do caso, a Recorrente informa que já está providenciando a tradução de todos os documentos pertinentes e que, em razão do prazo exíguo para a apresentação deste recurso voluntário complementará em breve a documentação comprobatória.

509. Dito isso, a Recorrente passa a demonstrar novamente a comprovação dos tributos recolhidos no exterior, acostando a este recurso, novamente, os documentos já apresentados nos autos.

- **Recolhimentos informados em sede de Fiscalização e rejeitados no lançamento (Anexo E).**

510. Como dito, a Autoridade Fiscal, pautando-se nos limites impostos pelos parágrafos do artigo 14 da Instrução Normativa RFB 213/2002, desconsiderou parte dos tributos pagos no exterior.

511. Todavia, conforme demonstrado na “Tabela 1” abaixo, a Autoridade Fiscal rejeitou indevidamente parte dos comprovantes de pagamento apresentados pela Recorrente em sede de Fiscalização, que totalizam o montante de R\$ 2.036.016,85 de impostos pagos no exterior a compensar. O equívoco fiscal pode ser verificado pela contraposição entre o quanto alegado para fundamentar a recusa do documento (“Justificativa Fiscal para a Recusa”) e a justificativa ora apresentada pela Recorrente (“Documento Apresentado/Comentário/Justificativa”).⁸¹

Nota do Relator: a Tabela 1 será reproduzida no Voto

- **Recolhimentos novos informados em sede de Impugnação**

512. Além da indevida desconsideração dos comprovantes acima indicados, a Recorrente ainda apresentou na Impugnação novos documentos que deverão compor o saldo a compensar de tributos pagos no exterior pelas controladas, totalizando o montante de R\$ 8.471.968,25 (Doc_Comprobatorios), os quais estão indicados na “Tabela 2” abaixo⁸²:

[Nota do Relator: a Tabela 2 será reproduzida no Voto]

Por fim, requer a realização de diligências.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço.

Da análise

DA AMORTIZAÇÃO ÁGIO – AQUISIÇÃO TRAFO

Quanto a esta questão, de se dizer que em sessão realizada em **11 de fevereiro de 2020**, foi julgado por esta Turma Ordinária, um recurso da Recorrente sobre esta mesma autuação, mas relativo ao ano calendário 2012, sendo que nos presentes autos, o ano é o de 2013.

Assim, reproduzo o voto lá considerado, onde, por maioria de votos, **foi dado provimento ao recurso voluntário**.

10980.722227/2017-23

Acórdão 1401- 004.192

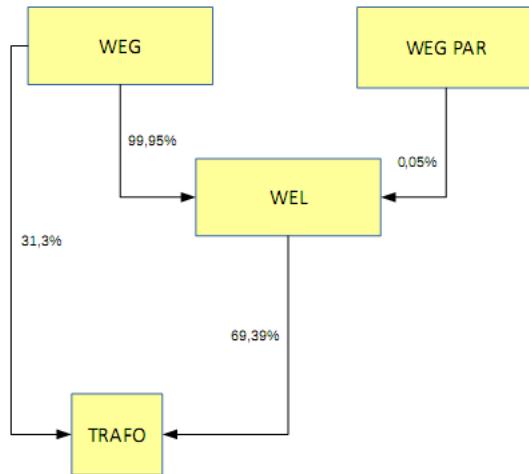
“A questão a ser enfrentada é verificar se há embasamento legal para a Recorrente deduzir, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a amortização de ágio registrado em sua contabilidade, decorrente de operações que culminaram com a transferência à Fiscalizada, por meio de **incorporação**, de ativo que continha o registro de **ágio**.

Reitere-se que estamos aqui tratando, conforme destacado no Relatório Fiscal, do ágio gerado na **2^a etapa** (a 1^a etapa foi na aquisição do controle da TRAFO, com pagamento de ágio e amortização, não contestado pela Fiscalização).

O ponto central do debate desenvolvido ao longo dos presentes autos diz respeito à regularidade do procedimento adotado pela contribuinte autuada WEG Equipamentos Elétricos S/A (**WEL**) de promover o aproveitamento tributário, no ano-calendário de 2012, de despesas oriundas da amortização de ágio originalmente suportado pela **WEG S/A**, holding do Grupo Econômico da Recorrente. O aludido aproveitamento se deu por meio da dedução das referidas despesas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ou pela exclusão dos respectivos valores diretamente no LALUR da contribuinte.

A WEL (fiscalizada) já era detentora de 68,69% do capital da TRAFO EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A (TRAFO) e a parcela restante estava em poder de acionistas minoritários (pessoas físicas e jurídicas), a qual foi adquirida, em 28/12/2009, pela WEG S/A (controladora da WEL) por meio de **incorporação de ações**, com formação de ágio.

De forma que a TRAFO passou a ter dois acionistas:



Em 30/12/2009, dois dias após a aquisição promovida pela WEG S/A, esta empresa subscreveu capital em sua controlada WEL utilizando-se das ações adquiridas da TRAFO (investimento e ágio) e, nesta mesma data, a WEL incorpora a TRAFO e passa a amortizar o valor total do ágio, procedimento que levou a fiscalização à glosa de tais amortizações (despesas e/ou exclusões indevidas) por entender que tal operação não estaria ao

abrago do art.386 do RIR/99, uma vez que quem suportou o pagamento do ágio fora a sua controladora, WEG S/A.

A Recorrente, como se denota, certa de ter reunido no mesmo patrimônio o investimento adquirido na TRAFO e o ágio associado à sua aquisição, iniciou o aproveitamento tributário de tal ágio considerando que a prática estaria amparada pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 (arts. 385 e 386 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999).

A Fiscalização, ao examinar o procedimento realizado pela Recorrente, considerou que seu caso não se amoldava à hipótese legal que permitiria o aproveitamento tributário das despesas de amortização do ágio. Entre os argumentos apresentados pela autoridade tributária, estava o fato de que a absorção patrimonial requerida pela legislação deve envolver obrigatoriamente a empresa adquirida e sua real adquirente (que não era a Recorrente WEL). Assim, a Fiscalização promoveu a glosa das despesas por meio dos autos de infração que deram origem aos presentes autos.

Conforme destacou a fiscalização:

Veja-se que a norma não deixa margem a dúvidas quando restringe a permissão de amortização à pessoa jurídica que “**absorver** patrimônio de outra, [...], **na qual** detinha participação societária adquirida com ágio”. Pergunta-se: a WEL, na incorporação do patrimônio da TRAFO, detinha participação nela adquirida com ágio? Sim, **mas apenas o ágio da 1^a etapa**. O ágio gerado na 2^a etapa não foi em processo de aquisição pela WEL, mas sim pela WEG! Este ágio foi transferido à WEL quando da subscrição de capital efetivado pela WEG, com os papéis da TRAFO adquiridos dois dias antes.

Mesmo que se argumente que o ágio foi gerado, não na incorporação de ações pela WEG, mas no processo de subscrição de capital efetivado pela WEG na WEL, ainda sim se trataria de um ágio indedutível na WEL, uma vez que restaria caracterizado um ágio intragrupo, interno. Cumpre lembrar que WEG e WEL fazem parte do mesmo Grupo Econômico, sendo a WEG acionista majoritária da WEL.

Voltando um pouco no tempo, é notório que na aquisição do controle societário da TRAFO pela WEL houve geração de ágio **legítimo** (1^a etapa), assim como legítima foi a sua amortização deste ágio em função da incorporação já mencionada.

Verdade que ambas as empresas eram concorrentes entre si, gravitavam na mesma atividade econômica e perfeitamente comprehensível a combinação de negócios então efetivada entre estas empresas. Nas palavras da RECORRENTE:

18. Em função das razões empresariais acima, aliada a conjuntura econômica da época, as companhias concluíram que a combinação dos negócios seria a forma mais adequada para:

- Convergir os recursos disponíveis;
- Alcançar melhores ganhos de sinergia;
- Simplificar o atual organograma;
- Reduzir custos financeiros, operacionais e administrativos, bem como;
- Tornar a WEG a única companhia do Grupo com ações negociadas em bolsa de valores, conferindo a elas maior liquidez.

19. Somado às razões empresariais expostas, as quais os administradores das companhias consideraram ser suficientes para justificar a combinação dos negócios, benefício de ordem tributária, por certo, também seriam alcançados com a combinação, pois, nenhuma vedação legal expressa existe no mundo jurídico que vede tal intenção empresarial.

No caso analisado nos presentes autos, é incontroverso que houve, de certa forma, desembolso de valores pela aquisição das ações dos acionistas minoritários da TRAFO pela WEG S/A e também não se discute que os valores desembolsados superaram o valor contábil das ações pactuadas e que foram pagos à parte não relacionada (comprador). A existência do ágio oriundo de tal operação não foi alvo de questionamento pela Fiscalização.

Veja-se que a aquisição das ações dos acionistas minoritários da TRAFO foi realizada pela WEG S/A, e não pela Recorrente WEL.

A WEG S/A era o possuidor dos recursos financeiros (ações) que foram entregues à TRAFO por ocasião da aquisição (no caso, incorporação de ações) das referidas ações dos minoritários. Mais do que isso, foi a WEG S/A quem formalmente figurou na operação como adquirente. Assim, não restam dúvidas a respeito de quem seria, no caso concreto, o **real** adquirente das participações societárias com ágio.

A transferência deste investimento (com ágio) para a WEL, em subscrição de capital, não significa assumir que a WEL passou a ser a adquirente daquele investimento e que daí poderia amortizar o ágio gerado, quando da incorporação da TRAFO.

Estas foram as razões principais para a glosa efetivada.

Entretanto, me parece que a Fiscalização se deteve apenas no efeito da operação, não se aprofundando nos, digamos, bastidores das operações, ou seja, cabia que perquirisse às empresas envolvidas, por exemplo, porque a WEL não fizera, ela própria, a aquisição das ações pertencentes aos minoritários, uma vez que já havia adquirido anteriormente o controle societário da TRAFO ou, ainda, se a controladora WEG S/A entrou no negócio e promoveu a incorporação destas ações (dos minoritários) da TRAFO e em seguida transferiu o investimento com o ágio para a WEL, quais seriam os motivos do ingresso da WEG S/A na transação.

A Recorrente, em sede de impugnação, ora repetida no recurso voluntário, alertava da necessidade demonstrada pelos acionistas minoritários da TRAFO em participar da WEG S/A e não da WEL:

Sumarizando, a reestruturação societária proposta pode ser apresentada em três fases:

Primeira - A WEG efetuou a aquisição das ações da TRAFO que não eram de sua propriedade (ambas S/A aberta em determinado momento), as quais correspondiam a 30,61% do capital social total.

A aquisição das ações foi efetuada a valor econômico gerando um novo ágio e assim se realizou, pois, (i) as duas companhias tiveram as ações avaliadas por empresas independentes; e (ii) os acionistas da TRAFO precisavam participar no Grupo WEG como um todo, por meio de ações da WEG (companhia aberta) e não de ações exclusivas da WEL, que representavam apenas uma parte do negócio e, logicamente, não se prestavam para a permuta de ações entre ambas as empresas.

Daí a necessidade da WEG S/A, controladora da Recorrente (WEL), em adquirir as ações dos minoritários da TRAFO e o fez por incorporação de ações, já que, pelo que se deduz dos autos, desejavam os acionistas minoritários participar do capital da WEG S/A.

Por meio do **Protocolo e Justificação de Incorporação de Ações da TRAFO Equipamentos Elétricos S/A pela WEG S/A**, documento integrante da Impugnação e que não obteve nenhum comentário da Fiscalização, temos:

[...]

A presente Incorporação de Ações é a primeira dessas etapas (“Primeira Etapa”), na qual ocorrerá a transferência para o patrimônio da WEG, mediante aumento de capital, de todas as ações de emissão da TRAFO, com exceção daquelas que já são de propriedade indireta da WEG – por meio da sua controlada WEL (vide item 1.3) -, resultando dessa forma na transformação da TRAFO em subsidiária integral da WEG nos termos do artigo 252 da LSA e conforme os critérios, termos e condições descritos no presente instrumento.

Após a Incorporação de Ações, o ato subsequente será a realização de um aumento de capital na WEL, no exato valor do incremento patrimonial ocorrido na WEG em decorrência da Primeira Etapa (vide item 3.14), o qual será subscrito pela WEG e integralizado com as ações de emissão da TRAFO, dos acionistas não controladores, incorporadas nos termos do presente instrumento, passando a TRAFO ter como única acionista a WEL, sendo esta a segunda etapa da Reestruturação (“Segunda Etapa”).

Por fim, como terceira e última etapa da Reestruturação (Terceira Etapa), a WEL incorporará a totalidade do acervo patrimonial da TRAFO, sucedendo em todos os direitos e obrigações da mesma, extinguindo-a e concretizando a combinação dos negócios.

[...]

(i) A WEL, companhia controlada pela WEG, é titular de 30.100.880 (trinta milhões, cem mil, oitocentas e oitenta) ações de emissão da TRAFO, representativas de 98,40% do capital social votante e 69,39% do capital social total.

(ii) Assim, se a WEG, ao promover a incorporação da totalidade das ações de emissão da TRAFO, abranger também as ações detidas pela WEL, se obrigará a entregar à sua controlada, ações de sua própria emissão, gerando participação recíproca.

(iii) Para evitar a citada geração de participação recíproca, cuja manutenção encontra impedimento legal (inteligência do artigo 244 da LSA), as ações de emissão da TRAFO detidas pela WEL, controlada da WEG, não serão incorporadas, promovendo-se a incorporação das demais ações, detidas pelos acionistas não controladores.

(iv) Dessa forma, a TRAFO passa a ser subsidiária integral, sendo as ações de sua emissão detidas em sua totalidade pela WEG, parte diretamente e parte através de sua controlada WEL.

Tanto o ágio da 1ª etapa quanto o ágio da 2ª etapa foram legítimos, baseados em laudos de avaliação também legítimos, sem contestação, de forma que toda a reorganização societária me soa também legítima, sem qualquer sombra de uma operação com fim único de economia de tributo, de forma que as operações se revelaram necessárias, e apesar de não ser a WEL a adquirente do investimento que gerou o ágio (2ª etapa), isto se deu mais em função da necessidade dos acionistas minoritários em participarem de sua controladora, algo que fugia ao domínio/controle da Recorrente.

Aliado, ainda, ao fato de ambas as empresas WEL e a TRAFO, apresentarem os mesmos objetivos econômicos e, sendo a WEL então a detentora de 100% do capital da TRAFO, nada mais adequado que a incorporação desta pela WEL.

O propósito negocial é inequívoco, revelando-se necessária a presença da controladora WEG S/A na aquisição das ações dos minoritários da TRAFO, e não a WEL, que não iria satisfazer a pretensão destes acionistas.

Pensar de modo diverso seria impor que a amortização deste ágio (2ª etapa) só seria aceito se a WEL tivesse ela própria adquirido as ações dos minoritários da TRAFO, o que não se pode concordar, pois com tal imposição, ao que me parece e do que consta nos autos, não seria possível alcançar os objetivos almejados.

A decisão de piso limitou-se a acatar uma outra decisão que tratou do mesmo tema, envolvendo o mesmo contribuinte, apenas de outro período de apuração, decisão esta que transcreve extensas citações doutrinárias, textos legais, Resolução de CVM, de CFC e Ofício Circular CVM, basicamente tratando de assuntos como **ágio interno**.

Talvez tenha assim procedido em função do afirmado no Relatório Fiscal:

Mesmo que se argumente que o ágio foi gerado, não na incorporação de ações pela WEG, mas no processo de subscrição de capital efetivado pela WEG na WEL, ainda sim se trataria de um ágio indevidável na WEL, uma vez que restaria caracterizado um ágio intragrupo, interno. Cumpre lembrar que WEG e WEL fazem parte do mesmo Grupo Econômico, sendo a WEG acionista majoritária da WEL.

Como demonstrado nos autos, o ágio gerado na 2ª etapa surgiu quando da incorporação, pela WEG S/A, das ações dos acionistas minoritários da TRAFO, sendo, absolutamente incorreto suscitar tal hipótese de ágio interno, fato que levou a decisão de primeira instância por caminhos equivocados, de maneira secundária, mas equivocados.

De se transcrever a **ementa** da decisão do voto condutor da DRJ, deste processo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

ÁGIO INTERNO. PESSOA JURÍDICA “VEÍCULO”. TRANSAÇÃO ENTRE SÓCIOS.

O ágio interno, fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, em operação de aumento de capital da controladora em empresa veículo, em operação sem substância econômica, em ambiente de dependência entre as sociedades contratantes, não gera despesa dedutível para fins de IRPJ ou CSLL.

Bem, até o ano calendário está equivocado.

Esta ementa deveria espelhar o que foi o verdadeiro impedimento legal à pretensão da Recorrente e, com certeza, de ágio interno não se tratou, uma vez que o ágio originário na 2^a etapa surgiu em procedimento de incorporação de ações de terceiros, os acionistas minoritários, independentes.

Trago alguns excertos da decisão em que se apoiou o voto condutor da DRJ:

No caso sub examen, se a WEL pretendia adquirir as ações da TRAFO, que estavam em poder dos minoritários (PJ e PF), para assim obter o controle integral da Companhia, o que veio afinal ocorrer, poderia ter feito de modo simples e direto, mas neste caso não haveria suporte legal para amortização do ágio por ventura existente. A possibilidade de amortização apareceu apenas com a interveniência desnecessária - exceto pelo benefício fiscal auferido - da WEG, empresa do grupo.

Se a WEL adquirisse as ações dos acionistas minoritários da TRAFO e pagasse o mesmo ágio, não entendo porque não poderia se utilizar do aproveitamento deste ágio quando da incorporação então realizada, afinal adquiriu as ações de parte não relacionada. Ainda, registro também que não se pode concordar com a afirmação de que era desnecessária a interveniência da WEG S/A.

Ainda, naquela decisão afirmou-se:

Conclui-se que restou demonstrada a utilização da empresa WEG como mera empresa veículo para criação e transferência de ágio para a WEL, com o fim de reduzir tributos devidos pela incorporadora WEL.

Em determinadas situações, que não é o caso dos autos, uma vez que a WEG S/A não era uma empresa veículo, por vezes verificou-se necessário a utilização de empresa outra que não a que adquiriu/forneceu recursos para a aquisição do investimento com ágio, em face de sua legítima criação e/ou utilização pois vinculada à **um legítimo propósito negocial**.

Finalizando, entendo ser possível o aproveitamento tributário do ágio discutido nos presentes autos, uma vez que legítimo, surgido em operação com parte independente, e sua transferência à Recorrente resultou de um também **legítimo propósito negocial**, de forma que as operações societárias efetivadas resultaram no cumprimento das condições impostas pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997.

Demais questões demandadas no recurso voluntário contra posições assumidas pela decisão de piso, deixo de comentá-las, até porque as posições sustentadas não passam de digressões secundárias em relação ao verdadeiro litígio, sem qualquer possibilidade de repercussão no lançamento.”

CONCLUSÃO

De forma que quanto a este item da autuação, é o voto, **dar provimento ao recurso.**

DA TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR

Conforme relatoriado, a Recorrente trouxe alegações intituladas como de preliminares de nulidade do lançamento, tais como, por exemplo, que a DRJ não teria apreciado algumas questões levantadas na impugnação.

Naquilo que diz respeito à tributação de lucros no exterior, insiste que a DRJ não teria se pronunciado quanto à sua alegação de os valores que se pretende tributar se tratariam de “uma distribuição ficta de dividendos.”

Destaque-se que a autoridade julgadora não está obrigada a rebater todos os pontos trazidos na peça de defesa, se já firmada a sua convicção com base em elementos outros contundentes e de acordo com a legislação acerca do tema, de modo que uma eventual ausência de uma apreciação trazida pela Parte não é, absolutamente, causa de nulidade do lançamento, mormente em situações como a ora tratada, onde já se sedimentou uma jurisprudência neste Colegiado e, também, em posições da própria Administração Tributária.

Trago, em seguida, alguns excertos de julgados deste Colegiado acerca da tributação dos lucros no exterior onde as empresas, a exemplo das dos autos, estão sediadas em países que possuem tratado para evitar a dupla tributação:

Acórdão CSRF 9101-002.751, de 04 de abril de 2017

"Tratados para Evitar Dupla Tributação da Renda e Art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001.

A autuação fiscal tratou da tributação de lucros no exterior auferidos por controlada da Contribuinte, Petrobrás Netherlands B.V. (PNBV), que não forma oferecidos à tributação no ano-calendário de 2009.

Relata o Termo de Verificação Fiscal (efl. 691) que a Contribuinte, intimada a se justificar pela não inclusão dos lucros na base tributável, alegou que o seu lucro obtido não havia sido adicionado ao lucro real em obediência ao art. 7º do Decreto nº 355/91, que promulgou a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação entre o Brasil e os Países Baixos, onde fica sediada a controlada.

Entendeu a Fiscalização que não procedia a interpretação dada à legislação tributária pela Contribuinte, e efetuou o lançamento fiscal de IRPJ e CSLL.

Foram deduzidos os valores pagos a título de imposto de renda na Holanda (efl. 693/694).

A matéria devolvida para o Colegiado trata da repercussão dos tratados para evitar dupla tributação da renda e a legislação pátria que trata dos lucros no exterior.

Transcrevo o art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001:

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.

A decisão recorrida partiu do pressuposto de que a norma, ao falar da incidência sobre o lucro **disponibilizado** à controladora no Brasil por sua controlada no exterior, estaria, na realidade, tratando da materialidade dividendos, que estaria expressamente autorizada pelo art. 10 da Convenção firmada entre Brasil e Holanda. Nesse contexto, negou provimento ao recurso voluntário.

Não obstante a substanciosa argumentação do voto, entendo que a materialidade sobre o qual incide a tributação do art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, trata de lucros, e não de dividendos.

Os dividendos dependem a existência de resultado positivo da empresa. **Constituem-se em uma das destinações dadas ao resultado.** Necessariamente, são de quantum inferior ao dos lucros.

MARTINS, no Manual de Contabilidade Societária, discorre sobre a existência de dividendos (1) fixo/mínimos prioritários, e (2) obrigatórios, respectivamente previstos nos arts. 203 e 202 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S/A), incidentes sobre **percentual do lucro**, e propõe a seguinte ordem de distribuição:

[...]

Na realidade, apesar de o termo "disponibilizados" conferir razoável margem a dúvida, vez que, se seriam lucros disponibilizados, seriam aqueles **destinados** a quem de direito, a disponibilização trata do **aspecto temporal** da norma, ou seja, do momento em que os lucros foram entregues aos sócios.

Nesse contexto, em relação ao art. 74 em debate, o aspecto **material** trata dos **lucros** auferidos no exterior, por intermédio das controladas ou coligadas, em quantum proporcional à participação da controladora do Brasil sobre o investimento.

Como já visto, o lucro pode ter diversas destinações. Contudo, a legislação brasileira adotou, para os lucros percebidos no exterior por meio de investimentos em controladas ou coligadas, um tratamento diferenciado.

Fato é que, tanto para investimentos de controladas/coligadas no Brasil, quanto no exterior, os lucros auferidos pelas investidas são refletidas na contabilidade da investidora por meio do Método de Equivalência Patrimonial.

Para investimentos no Brasil, a investidora contabiliza o resultado positivo da investida, proporcional à sua participação, e exclui o resultado na apuração do lucro real. Nesse caso, viabiliza-se a neutralidade porque, como o lucro auferido pela investida já foi tributado no Brasil, não cabe sua tributação no resultado da investidora. E principalmente porque a investida encontra-se no Brasil, ou seja, os lucros auferidos pela investida são necessariamente oferecidos à tributação.

Situação diferente ocorre quando o investimento tem sede no exterior.

Nesse caso, a legislação brasileira previu, inicialmente, o mesmo tratamento em relação à contabilização do resultado positivo da investida: o lucro proporcional à sua participação é incluído no resultado da empresa brasileira, e excluído na apuração do lucro real.

Contudo, dispôs uma etapa complementar: se os lucros forem auferidos de controladas e coligadas, cabe a adição no resultado tributável, na proporção de participação da investidora brasileira sobre o investimento, **ao final de cada ano-calendário.**

Parte-se da premissa de que **os lucros são da investidora brasileira**, e, por isso, a sua tributação não deve estar subordinada à política tributária adotada pelo país onde se encontra o investimento.

Isso porque o país onde se encontra o investimento pode optar por tributar o lucro em bases tributáveis **menores**, e a controladora brasileira, que detêm **poder de decisão** sobre a investida, pode optar em não receber os lucros auferidos.

Trata-se de situação em que a **neutralidade** que ocorre quando investidora e investida estão no Brasil é desvirtuada. Porque quando ambas estão no Brasil, a mesma alíquota é aplicada sobre o lucro da investida e o da investidora. Tributa-se o lucro de investida, e tal valor não é tributado pela investidora. **Não há prejuízo no sistema.**

Por outro lado, se investida está em país de tributação menor, não há que se falar em neutralidade. Na realidade, operacionaliza-se um diferimento em tempo indeterminado da tributação.

E, precisamente para se evitar tal diferimento, o art. 74 da norma em debate dispõe expressamente sobre **aspecto temporal**: o lucro presume-se distribuído para a empresa brasileira (na condição de detentora das ações/quotas da investida), na proporção de sua participação, **ao final do ano-calendário**.

E a neutralidade, que se operacionaliza quando tanto investida quanto investidora estão no Brasil, também é tutelada ao se dispor quando a investida está no exterior.

Vale transcrever o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

Como se pode observar, não se pode falar em bitributação. A neutralidade da tributação entre investida e investidora é operacionalizada por meio de outro mecanismo, mediante compensação do que a investida já recolheu aos cofres no exterior, e supera-se a questão do diferimento de tributação por tempo indeterminado. **A tributação só se consuma se as alíquotas no exterior foram inferiores à praticadas no Brasil.**

Inclusive, é precisamente a situação tratada no caso concreto. Registre-se que a autoridade autuante deduziu do lançamento fiscal, com correção, os valores pagos pela Contribuinte a título de imposto de renda na Holanda.

Por sua vez, precisamente sobre a perspectiva de que a materialidade trata dos lucros auferidos pela investidora brasileira, que não se aplica o art. 7º da Convenção Brasil-Países Baixos.

Isso porque os lucros, apesar de auferidos pela empresa no exterior, pertencem, na medida da participação societária, ao seu investidor que se localiza no Brasil. Ou seja, a legislação brasileira diz respeito aos lucros auferidos pelo contribuinte, investidor, residente no Brasil.

Por isso que entendo não haver reparos na interpretação conferida pela Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Interna nº 18, da Cosit: As convenções internacionais para evitar dupla tributação que seguem o modelo da OCDE trazem uma regra de tributação exclusiva dos lucros disposta no Parágrafo 1 do Artigo 7, segundo a qual os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente ali situado. Se a empresa exercer suas atividades na forma indicada, seus lucros poderão ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis àquele estabelecimento permanente.

Transcreve-se a redação do citado parágrafo:

“Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça a sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí situado.

Se a empresa exercer a sua atividade deste modo, os seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento estável.”

26. Assim, para entender a compatibilidade entre os acordos celebrados pelo Brasil para evitar a dupla tributação que seguem o modelo da OCDE e a legislação sobre a tributação de lucros de controladas e coligadas no exterior, é importante destacar o Comentário da própria OCDE sobre o Parágrafo 1º do Artigo 7 da Convenção Modelo (tradução livre):

“ 10.1 O propósito do §1º é traçar limites ao direito de um Estado Contratante tributar os lucros de empresas situadas em outro Estado Contratante. O parágrafo não limita o direito de um Estado Contratante tributar seus residentes com base nos dispositivos relativos a sociedades controladas no exterior encontradas em sua legislação interna, ainda que tal tributo, imposto a esses residentes, possa ser computado em relação à parte dos lucros de uma empresa residente em outro Estado Contratante atribuída à participação desses residentes nessa empresa. O tributo assim imposto por um Estado sobre seus próprios residentes não reduz os lucros da empresa de outro Estado e não se pode dizer, portanto, que teve por objeto tais lucros.”

27. Conforme exposto pela OCDE, não seriam os lucros da sociedade investida tributados pelo Estado de residência dos sócios, mas os lucros auferidos pelos próprios sócios, em que pese na apuração da base de cálculo tributável seja utilizado como referência o valor dos lucros auferidos pela sociedade sediada no outro Estado. Portanto, o parágrafo 1º não visa impedir o Estado de residência dos sócios de tributar a renda obtida por intermédio de sua participação em sociedades domiciliadas no exterior.

28. O art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, prevê a tributação da renda dos sócios brasileiros decorrente de sua participação em empresas domiciliadas no exterior. Ou seja, a norma interna incide em contribuinte brasileiro, não gerando qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros.

29. É certo que a função primordial dos tratados é promover, mediante a eliminação da dupla tributação, as trocas de bens e serviços e a movimentação de capitais e pessoas. Esse objetivo é igualmente alcançado uma vez que o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, autoriza a compensação dos tributos pagos no exterior, na hipótese de reconhecimento de lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real. Portanto, a aplicação da norma interna brasileira não acarreta a bitributação econômica dos lucros decorrentes de investimentos no exterior.

30. Além disso, é importante ressaltar que, segundo o Comitê de Assuntos Fiscais da OCDE, os acordos para evitar dupla tributação também têm por escopo a prevenção da elisão e evasão fiscal, já que os contribuintes poderiam ser tentados a abusar da legislação fiscal de um Estado, através da exploração das diferenças entre as várias legislações dos países ou jurisdições, de maneira a evitar a dupla não tributação.

Transcreve-se por elucidativo, o parágrafo 7 dos Comentários da Convenção Modelo:

” 7. O objetivo principal das convenções para evitar a dupla tributação é promover, mediante a eliminação da dupla tributação internacional, o comércio internacional de bens e serviços, e a circulação de capitais e de pessoas. Também é objetivo das convenções evitar a fraude e evasão fiscal.

7.1 Os contribuintes podem ser tentados a abusar das leis tributárias do Estado, explorando as diferenças entre as legislações dos países ... ”

Assim, tendo em vista que o Tratado Brasil-Holanda não se aplica ao caso em análise, tanto para IRPJ quanto para CSLL, resta prejudicada a apreciação da matéria "inclusão da CSLL no tratado internacional", que se aplicaria apenas se prevalecesse entendimento de que os lucros auferidos tratados nos presentes autos fossem aqueles auferidos por investidores localizados na Holanda, o que não é a situação dos presentes autos.

Isso porque, como já visto, não se comunicam as materialidades previstas no art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, e as dispostas na Convenção Brasil-Holanda para evitar bitributação de renda. Assim, os lucros tributados pela legislação brasileira são aqueles auferidos pelo investidor brasileiro na proporção de sua participação no investimento localizado no exterior, ao final de cada ano-calendário, havendo, nesse contexto, incidência do IRPJ e da CSLL.

Ainda, a Administração Tributária já se manifestou acerca do assunto, por meio da Solução de Consulta Interna nº 18, de 08/08/2013, de efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Instrução Normativa RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013:

Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 , que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 1º Os arts. 3º, 8º, 9º, 15, 23, 25 e 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 , passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

“Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.” (NR) DESTAQUEI

Neste ponto, transcrevo a ementa Solução de Consulta Interna nº 18, de 08/08/2013:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA nº 18 – COSIT

Data: 08 de agosto de 2013

Origem: Coordenação-Geral de Programação e Estudos

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDI-CA - IRPJ

LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR.

A aplicação do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

Dispositivos Legais: art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts 25 e 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 21 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e Artigo 7 da Convenção-Modelo da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Muito claro, portanto, que o litígio posto deveu-se à não adição dos lucros auferidos no exterior pelas controladas da Recorrente, que acreditava estar isenta de tal procedimento por força de operar em países onde há acordos para evitar a dupla tributação.

A tributação em questão é de fato sobre lucros obtidos no exterior e não de dividendos, conforme já ilustrado, em igual situação, por meio do acórdão supra transscrito deste Colegiado.

No mais, é ampla a jurisprudência deste Colegiado e tal tema não merece maiores detalhamentos, entretanto, trago excerto de outro julgado que se estendeu um pouco mais. Apesar da menção a outro país, a situação é a mesma:

Acórdão nº 1301-002.762, em sessão de 19 de fevereiro de 2018

Tributação de dividendos não distribuídos

A recorrente, por outro lado, sustenta que o lançamento, realizado com fulcro referido art. 74, estaria desrespeitando o artigo 10 do tratado, uma vez que a tributação incidiu sobre dividendos não distribuídos. Segundo seu entendimento, os lucros da Rexam Chile S.A. somente poderiam ser tributados no Chile; além disso, os lucros auferidos pela empresa chilena, nos anos de 2007 e 2008, ainda não teriam sido distribuídos e, assim, não seriam renda disponível para a recorrente, seja no sentido econômico ou jurídico. Para a recorrente, a tributação levada a cabo pelo Fisco afrontaria o disposto no art. 43 do CTN.

A alegada violação ao CTN é matéria que não compete ao CARF examinar; de resto, já decidida pelo E. STF. Quanto à suposta ofensa ao artigo 10 do tratado, ela não existe.

O destinatário da proibição de tributar dividendos não distribuídos é o país de residência da empresa (controlada ou coligada) que apura os lucros, e não o país de residência da empresa que tem direito a receber os respectivos dividendos.

O artigo 10 está assim redigido:

“ARTIGO 10

Dividendos

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante em que resida a sociedade que os pague e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder de:

a) 10 por cento do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário efetivo for uma sociedade que controle, direta ou indiretamente, pelo menos 25 por cento das ações com direito a voto da sociedade que pague tais dividendos;

b) 15 por cento do montante bruto dos dividendos em todos os demais casos. Este parágrafo não afeta a tributação da sociedade em relação aos lucros que dão origem ao pagamento dos dividendos.

3. O termo "dividendos" no sentido deste Artigo compreende os rendimentos provenientes de ações ou outros direitos, com exceção dos direitos de crédito, que permitam participar dos lucros, assim como os rendimentos de outros direitos de

participação sujeitos ao mesmo tratamento tributário que os rendimentos de ações pela legislação do Estado Contratante do qual a sociedade que os distribui seja residente.

4. As disposições dos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não são aplicáveis se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, exerce, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, uma atividade empresarial por meio de um estabelecimento permanente aí situado ou presta nesse outro Estado serviços pessoais independentes por meio de uma base fixa aí situada e a participação geradora dos dividendos está vinculada efetivamente a esse estabelecimento permanente ou base fixa. Nesta hipótese, são aplicáveis as disposições do Artigo 7 ou do Artigo 14, conforme o caso.

5. Quando um residente de um Estado Contratante mantiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto distinto do imposto que afeta os lucros do estabelecimento permanente nesse outro Estado Contratante e segundo a legislação desse Estado. Todavia, esse imposto distinto do imposto sobre os lucros não poderá exceder o limite estabelecido no subparágrafo a) do parágrafo 2 do presente Artigo.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante obtiver lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá exigir nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos pagos estiver vinculada efetivamente a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa situados nesse outro Estado, nem submeter os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre os mesmos, ainda que os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistam, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.” (g.n.)

A redação do parágrafo 6 revela que o óbice de tributar dividendos não distribuídos é dirigido ao país de residência da empresa que apura os lucros. Fosse, como imagina a recorrente, uma vedação dirigida ao país de residência do beneficiário dos dividendos ou a ambos os países, e estaria inviabilizada a possibilidade de aplicação da chamada norma CFC, que, de acordo com a OCDE, é compatível com a convenção modelo.

[...]

Importa dizer que todos os atos de gestão e todas as decisões gerenciais da empresa estabelecida no Chile dependiam exclusivamente da vontade da recorrente, inclusive a destinação de lucros apurados ao final de cada período.

Uma vez apurados os lucros por Rexam Chile S.A., a recorrente adquiria de imediato, sobre esses lucros, a total disponibilidade, sem que o exercício desse direito pudesse ser impedido, obstado ou embaracado por quem quer que fosse.

[...]

Na mesma linha, caminhou o voto da Ministra Ellen Gracie, no julgamento da ADI nº 2.588. Desse voto, é oportuno transcrever o seguinte trecho:

“4.2 No caso das empresas controladoras situadas no Brasil, em relação aos lucros auferidos pelas empresas controladas localizadas no exterior, tem-se verdadeira hipótese de aquisição da disponibilidade jurídica desses lucros no momento da sua apuração no balanço realizado pela controladora. O art. 243 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as modificações da Lei nº 9.457, de 5 de maio de 1997), no seu parágrafo 2º, define empresa controlada como sendo aquela em relação à qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores. A

disponibilidade dos lucros auferidos pela empresa controlada, assim, depende única e exclusivamente da empresa controladora, que detém o poder decisório sobre o destino desses lucros, ainda que não remetidos efetivamente, concretamente pela empresa controlada, situada no exterior, para a controladora localizada no Brasil. Em consequência, a apuração de tais lucros caracteriza aquisição de disponibilidade jurídica apta a dar nascimento ao fato gerador do imposto de renda, não havendo nenhum descompasso entre o disposto no art. 74, caput da medida provisória em questão com o contido no caput e no parágrafo 2º do art. 43 do Código Tributário Nacional (acrescentado pela Lei Complementar nº 104/2001) e tampouco com os arts. 146, inciso III, alínea a e 153, inciso III da Constituição Federal. “(g.n.)

Pelas razões acima, é lícito afirmar que, no caso em exame, não se trata de dividendo ficto, nem presumido. A recorrente adquiriu efetivamente a disponibilidade da renda, em relação ao lucro apurado por Rexam Chile S.A.

Da alegação de compensação de prejuízos anteriores das controladas indiretas com lucros próprios

Na impugnação apresentada e também no recurso voluntário, a Recorrente solicita, caso não acatadas as suas razões quanto à não tributação dos lucros obtidos no exterior, que fosse considerado, então, a compensação dos prejuízos acumulados pelas controladas no exterior com os resultados positivos destas mesmas controladas, a teor do disposto nos §§ 2º e 3º da IN SRF de nº 213/2002.

De fato, tal dispositivo assegura, ao meu sentir, a possibilidade aventada pela Recorrente:

TRATAMENTO DO PREJUÍZO NO EXTERIOR

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

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

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

§3º. Na compensação dos prejuízos a que se refere o §2º não se aplica a restrição de que trata o art.16 da Lei nº 9.065, de 1995.

[...]

Percorrendo-se o **Relatório Fiscal** não se encontra nenhum comentário acerca deste específico dispositivo legal, talvez porque como a Recorrente não havia adicionado os lucros no exterior no computo da apuração do lucro tributável no Brasil, a autoridade fiscal entendeu que não lhe cabia mais tal compensação (de prejuízos anteriores das controladas com seus próprios lucros).

Entretanto, caso fosse este o motivo, não o veria como impedimento à uma eventual compensação nos moldes do dispositivo supra.

A decisão de piso, conforme destacou a Recorrente, equivocou-se em sua argumentação, uma vez que tratou a solicitação da Recorrente como proibitiva tendo por base o §5º do art.25 da Lei nº 9.249, de 1995 e art.4º da IN 213/2002, que não seriam, entretanto, os dispositivos aplicáveis ao propósito da Recorrente.

Repete a Recorrente em seu recurso o quadro **Demonstrativo dos Prejuízos Contábeis/Fiscais a Compensar – Controladas no Exterior**, onde ali constam as controladas que apresentam prejuízos acumulados:

Demonstrativo dos Prejuízos Contábeis/Fiscais a Compensar - Controladas no Exterior

| CONTROLADAS NO EXTERIOR | | | Moeda | Constituição ou Aquisição | Resultado antes do imposto de renda | | | | | | | 2012 | 2013 | | Valores Moeda de Origem |
|-------------------------|---|-------|-------|---------------------------|-------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|-------------------------|
| Sigla | Empresa | Moeda | | | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | Acumulado | Movimento em MO | Acumulado |
| WSC | WEG SCANIA VENAVIA A.B. | SEK | 1998 | | | | | (482.464) | (6.438.897) | (4.491.810) | (11.413.171) | | 6.919.254 | | (4.493.817) |
| WVE | WEG INDÚSTRIAS VENEZUELA C.A. | VEF | 2001 | | | | | (3.017.228) | (4.733.869) | (6.860.276) | (2.293.016) | | 5.152.633 | | (7.165.722) |
| WNH | WEG NANTONG ELECTRIC MOTORS MANUF. CO., LTD | CNY | 2004 | | (6.971.579) | (19.402.534) | (85.711.707) | (44.301.975) | (71.330.508) | (63.308.195) | (22.035.803) | 14.001.479 | (259.080.822) | 36.455.233 | (222.625.589) |
| WFR | WEG FRANCE S.A. | EUR | 2005 | | | | | (123.007) | (709.912) | 124.577 | 92.226 | (314.941) | (928.057) | (2.085.542) | (3.813.599) |
| WTN | WEG TRANSFORMADORES MÉXICO | MXN | 2006 | | | (559.910) | (729.580) | (8.110.056) | (3.071.474) | (20.658.045) | (24.513.422) | (7.804.631) | (75.947.148) | 7.744.369 | (68.202.779) |
| WII | WEG INDUSTRIES INDIA PVT. LTD | INR | 2008 | | | | | (15.752.186) | (34.058.416) | (107.635.772) | (172.426.114) | (218.708.289) | (54.878.777) | 105.262.932 | (442.315.845) |
| WME | WEG MIDDLE EAST | AED | 2008 | | | | | (841.094) | 651.924 | 175.997 | (2.440.782) | (1.534.642) | (3.986.597) | (1.541.666) | (5.530.263) |
| WG-GHA | ZEST ELECTRIC GHANA LTD | GHS | 2010 | | | | | | (841.650) | 295.977 | (235.981) | (681.660) | 58.394 | (629.266) | |
| PULX | PULVERLUX S.A. | ARS | 2011 | | | | | | | (1.442.610) | (1.442.610) | | 2.420.529 | | 977.639 |

Do demonstrativo acima, a Weg France S.A e a Weg Middle East, por apresentarem resultado **negativo** no ano de 2012, conforme consta no **Anexo B** ao Relatório Fiscal, não foram consideradas pela autoridade fiscal na **Tabela 16 – Totalização dos Resultados Positivos**, que consta no relatório Fiscal.

A Recorrente apresentou em sua impugnação as demonstrações financeiras destas empresas (fls.7.400 a 7.449), entretanto, estão em idioma estrangeiro.

Mais adiante, após recurso voluntário, apresentou petição complementar e documentos (fls.8.375 a 8.420) pertinentes a recolhimentos no exterior (traduzidos) e **demonstrações de prejuízos acumulados** de Zest Eletric Ghana Limited, de Pulverlux S.A e de Weg Nantong Eletric Motors Manufacturing Co.

DAS DILIGÊNCIAS

Caso os demais membros também entendam pela realização de diligências, de se propor a seguinte:

Que, do **Relatório Fiscal**, nota-se que na apuração do imposto a pagar pela controladora no Brasil, não foram considerados os prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados pelas controladas no exterior;

Tanto na Impugnação, quanto no Recurso Voluntário, a Recorrente solicitou tal compensação. A DRJ não reconheceu tal pleito, mas utilizou-se de um fundamento equivocado em sua conclusão.

Tendo em vista que tal compensação tem previsão legal, conforme disposto no art.4º, §2º da IN SRF de nº 213/2002, neste sentido (1) solicita-se à autoridade autuante esclarecer a razão pela qual não foram considerados os prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados por algumas das controladas no exterior e (2) caso seja reconhecida a possibilidade de aproveitamento de prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados por

algumas das controladas no exterior, solicita-se à autoridade autuante demonstrar o efeito de tal fato sobre o lançamento fiscal.

DOS DISPÊNDIOS COM INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Neste tópico, depreende-se do Relatório Fiscal – item 3.2, que a infração apurada decorreu de duas irregularidades:

- uso indevido de percentual na determinação do valor da exclusão ao lucro líquido na apuração do Lucro Real e da Base da CSLL e,

- falta de cumprimento de requisitos para a fruição do benefício do programa, que importou na glosa integral das despesas.

De se ver primeiramente a situação apontada pela autoridade autuante que teria motivado a glosa integral dos dispêndios com inovação tecnológica, conforme consta no **item 3.2.2. Do não Cumprimento para a Fruição do Benefício.**

Para tanto, de se reproduzir excertos do relato fiscal:

A Lei nº 11.196/2005, o Decreto nº 5.798/2006 e a Instrução Normativa RFB nº 1.187/2011 preveem algumas exigências para o gozo do benefício dos dispêndios com programas de pesquisa com inovação tecnológica, dentre elas a contida no art. 22 da Lei, ratificada no art. 10 do Decreto e no art. 18 da IN 1.187, abaixo transcritos, com grifos nossos:

Lei 11.196/2005:

Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei:

I - serão controlados contabilmente em **contas específicas**; e

II - somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, ressalvados os mencionados nos incisos V e VI do caput do art. 17 desta Lei.

Decreto 5.798/2006:

Art. 10. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 3º ao 9º:

I - deverão ser controlados contabilmente em **contas específicas**; e

II - somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, ressalvados os mencionados nos incisos V e VI do art. 3º deste Decreto.

Instrução Normativa 1.187/2011:

Art. 18. Os dispêndios e pagamentos de que tratam esta Instrução Normativa deverão ser controlados contabilmente em **contas específicas**.

A WEL foi formalmente instada a se manifestar acerca da contabilização destes dispêndios em contas específicas, conforme item 2.3 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 06. A seguir, a manifestação da CONTRIBUINTE acerca desta questão:

Figura 13: Resposta ao item 2.3 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL

No que diz respeito ao item 3, a Requerente informa que utiliza ferramenta de controle por projeto (Ordem Interna – SAP), onde todos os gastos com pesquisa, desenvolvimento e inovação (PD&I), são determinados de forma padrão, uniforme e constante, podendo ser identificados individualmente por natureza de despesa e projeto, ou de forma consolidada, através das contas específicas:

411075970 – PROJETO PESQUISA DESENV. INOVAÇÃO TECN. – GERAIS; e

411060970 – PROJETO PESQUISA DESENV. INOVAÇÃO TECN. – PESSOAL.

Com esta informação, dando conta da existência destas duas contas específicas para a escrituração dos dispêndios com inovação tecnológica, afigurava-se que a FISCALIZADA havia cumprido esta exigência legal. Ocorre que estas contas, de fato, não atendem ao requerido pela norma, uma vez que contemplam lançamentos em **valores globalizados**, e suas contrapartidas são contra duas contas do mesmo grupo, retificadoras. Esta questão fica evidenciada nos extratos do balancete extraído da ECD 2013:

Figura 14: Extratos do Balancete ECD 2013 - Contas 411060970 e 411075970

**WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A.
07.176.725/0001-40**

Balancete compreendendo o período de 01/01/2013 a 31/12/2013

| Nível | Código | Conta | Tipo | Saldo InicialD/C | Total Débitos | Total Créditos | Saldo FinalD/C |
|-------|-----------|--|------|------------------|---------------|----------------|----------------|
| 5 | 411060970 | PROJETOS PESQUISA DESENV INOV TECN - PESSOAL | A | 0,00 | 97.909.985,64 | 97.909.985,64 | 0,00 |
| 5 | 411060971 | (-) PROJETOS PESQUISA DESENV INOV TECN - PESSOAL | A | 0,00 | 97.909.985,64 | 97.909.985,64 | 0,00 |
| 5 | 411075970 | PROJETOS PESQUISA DESENV INOV TECN - GERAIS | A | 0,00 | 11.643.437,58 | 11.643.437,58 | 0,00 |
| 5 | 411075971 | (-) PROJETOS PESQUISA DESENV INOV TECN - GERAIS | A | 0,00 | 11.643.437,58 | 11.643.437,58 | 0,00 |

Os lançamentos contábeis destas contas podem ser visualizados nas tabelas abaixo, onde podemos atestar os registros em valores globalizados:

Tabela 7: Conta 411060970 - Projetos de Pesquisa Desenvolvimento Inovação Tecn. – Pessoal

[...]

Tabela 8: Conta 411075970 - Projetos de Pesquisa Desenvolvimento Inovação Tecn. – Gerais

[...]

Tais inconsistências foram comunicadas à FISCALIZADA, conforme TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 10.

Especificamente em relação ao item 2.3 da intimação, que demandou a indicação das contas contábeis **específicas** que abrigaram os lançamentos afetos à Inovação Tecnológica, conforme previsão contida no art. 22, I da Lei 11.196/2005, a CONTRIBUINTE informou que registrou estas informações nas contas 411075970 e 411060970. Analisando o Razão destas contas, constatamos o que se segue:

- Os lançamentos estão em valores globalizados;
- As contrapartidas de todos os lançamentos foram registradas nas contas 411075971 e 411060970, contas estas retificadoras e pertencentes ao mesmo grupo contábil;

O uso destas duas contas definitivamente não atende à exigência contida no art. 22, acima citado, uma vez que não permite identificar a contabilização de cada uma das despesas/custos que compuseram os dispêndios totais com Inovação Tecnológica.

O uso destas duas contas definitivamente não atende à exigência contida no art. 22, acima citado, uma vez que não permite identificar a contabilização de cada uma das despesas/custos que compuseram os dispêndios totais com Inovação Tecnológica.

Frise-se que o demonstrativo constante do Anexo 1 da resposta, não obstante registrar o campo CLASSE DE CUSTOS, que indica as respectivas contas contábeis, o faz de forma insatisfatória em relação aos dispêndios de Recursos Humanos (RH), uma vez que aponta para conta inexistente na ECD de 2013. Cumpre registrar que estes dispêndios com RH representam cerca de 89% do total de dispêndios incluídos no benefício da Inovação Tecnológica.

Assim, considerando a deficiência nas informações constantes do ANEXO 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 06, intimamos a CONTRIBUINTE a:

2.1. Informar, para cada um dos registros relativos à HORA PESQUISADOR (campo Natureza da Despesa), as contas contábeis da ECD que abrigaram os respectivos dispêndios de RH;

Como dito na intimação, os dispêndios com Recursos Humanos (RH), que representaram aproximadamente 89% do total de dispêndios com inovação em 2013, não estavam contemplados pelo campo CLASSE DE CUSTOS (ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS). Este campo, de acordo com informações da CONTRIBUINTE, abrigava o código da respectiva conta contábil. Para todos os dispêndios com RH (Natureza da Despesa - HORA PESQUISADOR), o código referido neste campo foi 800200311, inexistente na ECD da empresa. Assim, não era possível identificar na contabilidade o tipo de dispêndio de RH informado no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, se salário, encargos, férias, etc.

Em sua resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 10, a WEL assim se manifestou em relação a esta questão:

Figura 15: Resposta TIF 10

Com relação ao registro contábil das despesas com Recursos Humanos, cabe esclarecer que, a Classe de Custo informada no Anexo 1 da resposta ao TIF 06, qual seja, 800200311, tem como finalidade exclusiva, possibilitar o apontamento das horas dedicadas pelos pesquisadores, nos respectivos projetos de PD&I, os quais, por sua vez, são identificados pelas Ordens Internas.

Cabe ainda salientar que, esta metodologia viabiliza distinguir os dispêndios com pessoal efetivamente dedicado aos projetos, dos custos totais da companhia, a exemplo da dedicação parcial e de projetos cujo centro de custo responsável é diferente do centro de custo no qual está alocado o pesquisador.

Conforme relato acima, da própria FISCALIZADA, o código 800200311 tinha como finalidade exclusiva o apontamento das horas dedicadas pelos pesquisadores nas atividades de inovação tecnológica. Mas de se perguntar: como identificar, na contabilidade da CONTRIBUINTE, cada um dos 45.665 registros de dispêndios com RH (HORA PESQUISADOR) existentes no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS? Não é possível!

Poder-se-ia argumentar que esta deficiência havia sido solucionada pelo Anexo 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 10, que vinculou os dispêndios de RH com algumas contas contábeis, a saber:

411060005: SALÁRIOS - DIRETO;

Fl. 63 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

- 411060007: SALÁRIOS - INDIRETO;
- 411060020: 13º SALÁRIO - DIRETO;
- 411060021: 13º SALÁRIO - INDIRETO;
- 411060025: FÉRIAS - DIRETO;
- 411060026: FÉRIAS - INDIRETO;
- 411060030: INSS - DIRETO;
- 411060031: INSS - INDIRETO;
- 411060035: ENCARGOS TERCEIROS - DIRETO;
- 411060036: ENCARGOS TERCEIROS - INDIRETO;
- 411060040: FGTS - DIRETO;
- 411060041: FGTS - INDIRETO;

Mas o problema persiste mesmo com esta vinculação, uma vez que estas contas não estão contempladas no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, que aponta exclusivamente para a conta 800200311, inexistente na contabilidade. Então, de se perguntar mais uma vez: como saber a qual destas contas acima está vinculado cada dispêndio de RH registrado no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS? De acordo com explicações da CONTRIBUINTE, para vários dispêndios, não há um lançamento específico na ECD, uma vez que o sistema contábil faz o agrupamento dos lançamentos. Ou seja, segundo a CONTRIBUINTE, o dispêndio estaria registrado na ECD, mas inserido em um lançamento de valor maior, agrupado.

Há mais um aspecto importante a destacar nesta questão. Devemos observar que no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, o campo DATA DOCUMENTO registra a data em que as horas foram apropriadas nas atividades de inovação tecnológica, data essa que não tem relação alguma com as datas dos lançamentos efetivados nas contas de RH acima elencadas. Veja-se, por exemplo, que dentre os dispêndios de RH (HORA PESQUISADOR) registradas no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, existe a data de 18/01/2013, que sequer existe dentre os lançamentos contábeis das contas contábeis de RH acima. Esta inconsistência se repete em várias outras datas. Ou seja, ainda que a CONTRIBUINTE vinculasse o registro de dispêndio de RH existente no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS a uma conta contábil da ECD, como saber quando o mesmo foi contabilizado, uma vez que as datas não coincidem?

Ou seja, por mais que a FISCALIZADA tente argumentar que é possível identificar os dispêndios de RH na contabilidade, e que estão contabilizados, os demonstrativos apresentados não possibilitam tal vinculação. E mais, nem mesmo para os demais dispêndios registrados no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, que não os de RH, essa vinculação é possível. Vejamos!

O campo NATUREZA DE DESPESA do ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS registra uma série de dispêndios, vinculando-os com a conta contábil 411075015 - MANUTENÇÃO DE SOFTWARE. Peguemos, por exemplo, os primeiros dispêndios desta conta, com DATA DOCUMENTO de 31/01/2013:

Tabela 9: ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS - Dispêndios MANUTENÇÃO SOFTWARE

Fl. 64 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

Tabela 9: ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS - Dispêndios MANUTENÇÃO SOFTWARE

| Ordem Interna | Conta Contábil | Classe de Custo | Natureza Despesa | Centro Lucro | Nº Documento | D/C | Data Doc. | Valor Total |
|---------------|----------------|-----------------|------------------------|--------------|--------------|-----|------------|-------------|
| 310200085 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 73,55 |
| 310200087 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 132,39 |
| 310500004 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 147,10 |
| 310500008 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 304,01 |
| 310500013 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 17,66 |
| 311000004 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 41,61 |
| 311000013 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 516,99 |
| 311000014 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 216,51 |
| 311000019 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 11016110 | 2150016399 | D | 31/01/2013 | 8,40 |
| 320100008 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 1.687,53 |
| 320100009 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 1.406,27 |
| 320200001 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 34,03 |
| 320200004 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 1.699,42 |
| 320200005 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 680,54 |
| 320200007 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 508,47 |
| 320200008 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 2.438,69 |
| 320200009 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 10.484,27 |
| 320200010 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 170,14 |
| 320200011 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 3.541,43 |
| 320200012 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 680,54 |
| 320200017 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 3.979,39 |
| 320200018 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 19.332,25 |
| 320200019 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 20.039,23 |
| 320200020 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21016120 | 2150016400 | D | 31/01/2013 | 3.661,06 |
| 330200005 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 31016130 | 2150016402 | D | 31/01/2013 | 4.019,28 |
| 330200038 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 31016130 | 2150016402 | D | 31/01/2013 | 2.740,42 |
| 330200042 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 31016130 | 2150016402 | D | 31/01/2013 | 1.245,64 |
| 340100001 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 45,44 |
| 340100005 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 163,19 |
| 340100013 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 44,51 |
| 340100014 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 72,33 |
| 340100031 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 107,76 |
| 340100039 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 34,93 |
| 340100051 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 58,21 |
| 340100053 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 30,68 |
| 340100060 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 23,39 |
| 340100070 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 107,76 |
| 340100074 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 21056120 | 2150016401 | D | 31/01/2013 | 163,20 |
| 340900001 | 411075970 | 411075015 | MANUTENCAO DE SOFTWARE | 41104150 | 2150016403 | D | 31/01/2013 | 1.034,85 |

Fazendo-se o mesmo procedimento na ECD da CONTRIBUINTE, ou seja, filtrando os registros para 31/01/2013, teremos os seguintes lançamentos contábeis:

Tabela 10: ECD 2013 - Conta 411075015 MANUTENÇÃO DE SOFTWARE

Fl. 65 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

| Data | Cód. Conta | D/C | Valor | Histórico | Código C. Custo |
|------------|------------|-----|-----------|---|-----------------|
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 27.872,08 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000011010110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 19.110,30 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 37.254,77 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000011014110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 56.227,11 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 22.214,88 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021010120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 275,96 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021010125 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 13.936,04 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021011120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 206,97 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021011125 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 10.762,49 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021014120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 2.897,59 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021014125 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 21.318,01 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021016120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 3.518,51 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021050120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 7.588,94 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021051120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 5.105,29 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021054120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 13.177,15 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021056120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 2.828,60 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000021064120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 344,95 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000031010130 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 4.139,42 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000031011130 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 9.727,63 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000031014130 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 22.007,91 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000031016130 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 206,97 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000033104130 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 6.899,03 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000041080150 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.931,73 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000041084150 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.034,85 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000041104150 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 24.422,57 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000091010001 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 34.771,14 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000091010100 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 14.901,91 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR000091011100 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.724,76 | CONTRATO MANUT SISTEMA SAP | BR0000910111301 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -1.034,85 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000021106120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.034,85 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000041104150 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -1.687,53 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.687,53 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000021016120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -1.406,27 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.406,27 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000021016120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 516,99 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -516,99 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 216,51 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -216,51 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 8,40 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -8,40 | DOC CONTA DO RAZAO MANUTENCAO DE SOFTW | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -783,51 | 10111012 APlicacao MOTORES APPL E COM | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 783,51 | 10111012 APlicacao MOTORES APPL E COM | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 3.093,80 | 20167080 GER QUALIDADE | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -3.093,80 | 20167080 GER QUALIDADE | BR000021016120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 1.034,85 | 41044010 GER PROD COMP A T | BR000021106120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -1.034,85 | 41044010 GER PROD COMP A T | BR000041104150 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 41,61 | CCS BR00 10111012 | BR000011011110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | C | -41,61 | CCS BR00 10111012 | BR000011016110 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 255,42 | REF N F N o 2366 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO | BR000021056120 |
| 31/01/2013 | 411075015 | D | 595,98 | REF N F N o 2365 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO | BR000021056120 |

Fazendo-se um batimento entre as duas tabelas acima, foram identificados apenas os dispêndios em destaque, cabendo esclarecer que os lançamentos a crédito, no mesmo valor, se referem a uma reclassificação de custos12. Cumpre informar que esta situação não é específica para a conta MANUTENÇÃO DE SOFTWARE, ocorrendo de forma similar em várias outras. Diante do acima constatado, é possível afirmar, com o mínimo de certeza, que os dispêndios registrados no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS estão contemplados nos lançamentos registrados na ECD? Claro que não! Ou seja, além de não registrar os dispêndios em contas específicas, conforme exige a legislação, não se pode nem mesmo identificar os dispêndios na contabilidade. E não cabe a argumentação de que os lançamentos na ECD estão agrupados, uma vez que esta prática afronta claramente as normas contábeis.

Com vistas a colocar um ponto final nesta questão, qual seja, da possibilidade ou não de se identificar os dispêndios na ECD, esta Fiscalização efetuou um batimento eletrônico entre o ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS e a ECD. Considerando o volume de lançamentos, realizamos este batimento apenas para o mês de janeiro, e para tanto, reunimos, em um único arquivo todos os lançamentos da ECD relativos às contas contábeis envolvidas com a inovação, tanto as contas indicadas no ANEXO 1 - TIF 06

DISPÊNDIOS, como as contas indicadas pela própria FISCALIZADA, relativas aos dispêndios de RH. Tais lançamentos estão contemplados no Anexo D deste Relatório, e totalizam 151.123 registros, ao passo que o ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS contempla 5.861 dispêndios para o mês de janeiro.

Neste batimento eletrônico, a partir do ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, buscamos os valores dos lançamentos considerados identificados na ECD, quais sejam, aqueles onde houve a coincidência da CONTA CONTÁBIL, do CENTRO DE LUCRO, da DATA e do VALOR. Como resultado, dos 5.861 registros de dispêndios, a consulta eletrônica localizou apenas 324 dentre os lançamentos da ECD, conforme resumo abaixo:

Tabela 11: Resultado Batimento Eletrônico DISPÊNDIOS x ECD

| NATUREZA DA DESPESA | Valor Total Localizado na ECD | Total de Registros Localizados |
|--|-------------------------------|--------------------------------|
| ASSESSORIA TECNICA | 0,00 | 0 |
| BENS DE PEQUENO VALOR | 127,19 | 4 |
| CERTIFICACAO DE PRODUTOS MERCADO INTERNO | 0,00 | 0 |
| COMUNICACOES | 0,00 | 0 |
| CONSUMO DE AGUA | 207,71 | 22 |
| CONSUMO DE MATERIA PRIMA PARA PRODUCAO | 185,12 | 12 |
| CONSUMO DE MATERIAIS DE EMBALAGEM | 0,00 | 0 |
| CONSUMO DE MATERIAIS INTERMEDIARIOS | 136,32 | 4 |
| CONSUMO DE PRODUTOS ACABADOS | 41.067,20 | 10 |
| CONSUMO DE PRODUTOS EM ELABORACAO | 10.232,52 | 24 |
| CUSTOS DE SERVIÇOS DE SUBCONTRATACAO | 0,00 | 0 |
| DESENVOLVIMENTO DE RECURSOS HUMANOS | 0,00 | 0 |
| DESENVOLVIMENTO E PESQUISA DE PRODUTOS | 79.444,08 | 110 |
| ENERGIA ELETRICA | 26.228,51 | 21 |
| ENSAIOS FISICOS/QUIMICOS DE MATERIAIS | 1.989,42 | 3 |
| FEIRAS E EXPOSICOES | 0,00 | 0 |
| FRETES | 329,56 | 1 |
| HORA ENGENHARIA | 0,00 | 0 |
| HORA HOMEM FIXA | 0,00 | 0 |
| HORA HOMEM VARIABEL | 0,00 | 0 |
| HORA MANUTENCAO INTERNA | 0,00 | 0 |
| HORA MAQUINA FIXA | 0,00 | 0 |
| HORA MAQUINA VARIABEL | 0,00 | 0 |
| HORA PESQUISADOR | 0,00 | 0 |
| HORAS NAO CONFORMIDADES - PROJETOS | 0,00 | 0 |
| INTERNET | 0,00 | 0 |
| JORNais/REVISTAS E LIVROS TECNICOS | 0,00 | 0 |
| LOCACAO DE HARDWARE-IMPRESSORAS | 282,96 | 21 |
| LOCACAO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS | 4.006,74 | 3 |
| MANUTENCAO DE SOFTWARE | 4.912,16 | 7 |
| MANUTENCAO DE HARDWARE-EQUIPAMENTOS | 340,27 | 24 |

| NATUREZA DA DESPESA | Valor Total Localizado na ECD | Total de Registros Localizados |
|--|-------------------------------|--------------------------------|
| MANUTENCAO E CALIBRACAO DE INSTRUMENTOS | 1,26 | 3 |
| MARCAS E PATENTES | 0,00 | 0 |
| MATERIAIS DE EXPEDIENTE | 66,15 | 16 |
| MATERIAIS DE INFORMATICA | 0,00 | 0 |
| MATERIAIS P/ ASSISTENCIA TECNICA EM GARANTIA | 8.803,38 | 1 |
| MATERIAIS SUCATEADOS | 0,00 | 0 |
| PRODUTOS SUCATEADOS | 0,00 | 0 |
| SERVICOS CUSTOMIZACAO DE SOFTWARES | 0,00 | 0 |
| SERVICOS DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO | 0,00 | 0 |
| TELECOMUNICACOES | 410,98 | 35 |
| VIAGENS NACIONAIS | 1.730,94 | 3 |
| Total Geral | 180.502,47 | 324 |

Assim, não há a menor dúvida acerca da impossibilidade de se identificar os dispêndios de inovação tecnológica na ECD da empresa.

No **Recurso Voluntário**, item V – Dos Dispêndios Com Inovação Tecnológica (**PD&I**), após um breve histórico do Grupo WEG e das atividades de pesquisa/inovação, (tópico 260 a 284), seguem-se as alegações da Recorrente, em resumo:

296. Ocorre que a Recorrente, juntamente com seus demonstrativos contábeis, proveu para a Autoridade Fiscal diversos relatórios de suporte e acessórios que, no conjunto, deixaram incontroversa a correta alocação e custeio relacionado à Inovação Tecnológica, todavia, tal conjunto fático probatório foi descartado e desconsiderado pela Autoridade sob o argumento de que não se prestaria a sustentar o aproveitamento do benefício pela Recorrente.
297. Prevalece no campo tributário, a Teoria da Essência sobre a Forma, bem como o Princípio da Busca pela Verdade Material, os quais agasalham a pretensão da Contribuinte em fazer valer as suas demonstrações e, por ora, o pleito da Recorrente.
298. O Conselho Administrativo de Recurso Fiscais – CARF, inclusive, já se pronunciou quanto ao tema, e por meio de decisão proferida nos autos administrativos nº 16682.721105/2011-75 (Acórdão 1201-000.952), manifestando entendimento no sentido de que, se é fornecido à fiscalização documentos suficientes ao controle da utilização do benefício, ainda que este seja feito durante a fiscalização e/ou posteriormente à sua contabilização, não há que se falar em inobservância do inciso I, artigo 22, da Lei 11.196/05. Ou seja, não há que se desconsiderar as provas produzidas, vejamos:

(...)

INCENTIVO FISCAL. INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. PREVALÊNCIA DA LEI TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO ÀS NORMAS CONTÁBEIS. REGRAS CONTÁBEIS NÃO CARACTERIZAM CONDIÇÃO PARA CONCESSÃO OU FRUIÇÃO DE INCENTIVO FISCAL, MAS TEM COMO OBJETIVO O CONTROLE DA CORRETA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO.

Se é fornecido à fiscalização documentos suficientes ao controle da utilização do benefício, bem como se há escrituração em apartado (contas específicas) dos dispêndios e pagamentos de que tratam os artigos 17 a 20 da lei 11.196/05, ainda que este seja feito durante a fiscalização e/ou posteriormente à sua contabilização, não há que se falar em inobservância do inciso I, artigo 22, da Lei 11.196/05.

(...)

[...]

362. Ou seja, a glosa decorre unicamente do entendimento da fiscalização de que o controle dos dispêndios com P&D não atendeu à exigência legal de contabilização em contas específicas, não sendo suficiente o fato de a Recorrente ter feito provas dos mesmos.
363. Cumpre ressaltar que, não houve questionamento da natureza dos dispêndios e seus valores, nem mesmo quanto à aprovação dos projetos, mas apenas ao fato de a alocação dos dispêndios nas contas específicas não ter sido feito regularmente, segundo entendeu o Auditor-fiscal.
364. Pois bem. Conforme pontuado no tópico anterior, os incentivos são ferramentas do Estado utilizadas com o intuito de estimular determinadas condutas e garantir o desenvolvimento nacional.
365. Assim, as regras contábeis não deveriam prevalecer, mas, sim, servir como forma de controle à utilização do incentivo e não como requisito para a sua concessão ou fruição.

367. Partindo de tal premissa, temos que o controle dos dispêndios com PD&I foram todos contabilizados segundo o regime de competência, em seu respectivo grupo de contas, utilizando ferramenta de controle por projeto (Ordem Interna – SAP). E, posteriormente, a Recorrente formalizou o registro na Contabilidade, por natureza de despesa, dos dispêndios com PD&I, em contas específicas, quais sejam, “411075970 – Projeto Pesquisa Desenv. Inovação Tecn. – Gerais”; e “411060970 – Projeto Pesquisa Desenv. Inovação Tecn. – Pessoal” e apresentou os seus controles adicionais (relatórios gerenciais), para atendimento das exigências da lei do bem.
368. O processo de segregação das despesas aplicadas em projetos de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica é baseado na utilização da ferramenta “Ordem Interna”, no sistema ERP SAP.
369. Correspondente a cada um dos projetos, é criada no sistema uma ordem como centralizadora de todos os gastos aplicados.
370. Este sistema proporciona razão auxiliar de todos os gastos, de acordo com a natureza de cada despesa incorrida, uma vez que utiliza o plano de contas da companhia.
371. Direto ao ponto: a contabilização, tal como feita pela Recorrente, devidamente registrada e suportada por relatórios gerenciais complementares que, de forma incontestável, foram providos para a Autoridade Fiscal ao longo dos trabalhos, consistem na forma hígida e apropriada de contabilização e comprovação dos gastos com inovação tecnológica, não cabendo glosa qualquer, apesar do Auto de Infração sustentar o contrário.
377. Não bastasse isso, difícil entender as divergências apontadas pela Autoridade fiscal em fls. 3598/3601, no que diz respeito a eventuais inconsistências encontradas no comparativo entre “Contabilidade” e “Sped Contábil”.
378. Como exemplo, cita-se a conta contábil “411075015 – Manutenção de Software”, utilizado pela Fiscalização no Relatório Fiscal (fls.3601), em razões assim delineadas:

“O campo NATUREZA DE DESPESA do ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS registra uma série de dispêndios, vinculando-os com a conta contábil 411075015 - MANUTENÇÃO DE SOFTWARE. Peguemos, por exemplo, os primeiros dispêndios desta conta, com DATA DOCUMENTO de 31/01/2013:

379. Ora, totalmente equivocada a alegação da autoridade fiscal em fls. 3601, onde alega que “*E não cabe a argumentação de que os lançamentos na ECD estão agrupados, uma vez que esta prática afronta claramente as normas contábeis*”.
380. Primeiramente, *dami factum dabo tibi ius!* A Recorrente não aceita o argumento fiscal de que suas práticas afrontariam normas contábeis sem, contudo, indicar quais seriam os fundamentos de tal “afronta”.
381. Os lançamentos contábeis na ECD estão agrupados por centro de lucros e tipos de lançamento (se débito ou crédito). A Recorrente optou por esta forma de envio de informações dada a imensa quantidade de lançamentos que a empresa possui.
382. Com o agrupamento por centro de lucro a quantidade de lançamentos já é exorbitante, abrí-los por centro de custo seria inviável – como este procedimento não “afronta” nenhuma norma legal, não pode a Autoridade Fiscal exigir ou se basear neste agrupamento da ECD para impedir/glosar o benefício fiscal pela Recorrente.
383. Os lançamentos na contabilidade foram feitos de maneira individual, como provido ao longo do processo de fiscalização, todavia, daí a entender que tal nível analítico deveria, também, constar na ECD, nada mais é do que uma inferência da Autoridade Fiscal, *data vénia*.
384. Como exemplo, a identificação dos lançamentos pode ser feita combinando as informações entre as tabelas “9” e “10” das fls 3599/3600 do Auto de Infração: todos os lançamentos da tabela “9” estão contidos na tabela “10”, apenas sua apresentação é diferente: enquanto a primeira apresenta os lançamentos analíticos, por centro de custo, a segunda o faz de maneira consolidada, por centro de lucro, ou seja, as informações estão devidamente registradas e não comportam glosas infundamentadas, pelo mero nível de complexidade e monta das operações da Recorrente.
385. Frise-se que a base de informações de ambos os relatórios é a mesma, ou seja, os lançamentos no sistema ERP SAP.
386. O “*batimento*” sobre o mês de janeiro de 2013, mencionado pela Autoridade Fiscal em fls. 3601 não tem o efeito de “*colocar um ponto final nesta questão*” – pelo contrário: apenas revela que o número de lançamentos por projeto é enorme e tem um efeito exponencial na quantidade de registros contábeis, inviabilizando sua individualização sem uso de relatórios auxiliares, como feito pela Recorrente.
387. Logo, no lugar de uma amostragem incompleta, andaria bem a Autoridade Fiscal ao proceder com o cruzamento detalhado de toda a base, ainda que de

um mês apenas, com os registros contábeis e auxiliares para, então, certamente constatar as práticas da Recorrente.

388. Como exemplo, dentre os valores “faltantes” da tabela “09” de fls. 3599, tomemos o número de documento 2150016400, repetido em várias linhas – ora, as somas dos valores classificados neste número de controle equivalerão a um único lançamento na ECD, também lá classificado com o mesmo número de documento – essa é a forma singela e clara a ser utilizada para validação dos lançamentos, todavia, concorda a Recorrente que é uma tarefa bastante trabalhosa, por conta dos milhares de lançamentos.
389. O mesmo racional se aplica para a manifestação da Autoridade Fiscal em fls. 3596/3597, onde questiona “*como identificar na contabilidade da contribuinte cada um dos 45.665 registros de dispêndios como RH?*”
390. A resposta vai pela mesma linha: Primeiramente, estamos falando de aproximadamente 20.000 funcionários, dos quais, no caso, o desafio é segregar as despesas com inovação tecnológica.
391. A solução encontrada pela Recorrente foi criar uma classe de custos que segregasse do montante total àqueles relativos as despesas com inovação tecnológica, identificando as horas gastas pelos pesquisadores com processos de P&D, essas informações foram disponibilizadas para a Autoridade Fiscal na resposta ao TIF 10, porém, aparentemente interpretados de forma equivocada.
392. **SE** a Autoridade Fiscal tivesse feito a interpretação correta da documentação provida (a exemplo do primeiro parágrafo de suas considerações em fls. 3598), entenderia que o número 800200311 (*horas dedicadas por pesquisadores nas atividades de inovação tecnológica*), por exemplo, **NÃO** é o número de uma conta contábil, mas sim, um código de cadastro que identifica os apontamentos de mão-de-obra interna dos pesquisadores dentro do sistema de controle gerencial de custos da Recorrente para consolidar tal alínea.
393. E, ao final de cada mês, a valoração dos apontamentos neste código é realizada, somando a quantidade de horas geral, multiplicando-a pelo valor de horas individuais de cada pesquisador, gerando o valor global de horas dispendidas naquele mês, ou seja, esse código revela o fundamento do apontamento de horas mensais do universo de pesquisadores ativos.

394. Convém frisar, pela eventualidade, que ainda que a Recorrente tivesse incorrido em erro material na contabilização dos custos efetivamente incorridos, tal contexto não teria o condão de afastar o direito à fruição do benefício, como já bem entendeu o CARF ao proferir o Acórdão 1201-000.952/PAF 16682.721105/2011-75, vejamos:

INCENTIVO FISCAL. INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. PREVALÊNCIA DA LEI TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO ÀS NORMAS CONTÁBEIS. REGRAS CONTÁBEIS NÃO CARACTERIZAM CONDIÇÃO PARA CONCESSÃO OU FRUIÇÃO DE INCENTIVO FISCAL, MAS TEM COMO OBJETIVO O

CONTROLE DA CORRETA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO.

Se é fornecido à fiscalização documentos suficientes ao controle da utilização do benefício, bem como se há escrituração em apartado (contas específicas) dos dispêndios e pagamentos de que tratam os artigos 17 a 20 da lei 11.196/05, ainda que este seja feito durante a fiscalização e/ou posteriormente à sua contabilização, não há que se falar em inobservância do inciso I, artigo 22, da Lei 11.196/05.

[...]

395. Da sua análise extrai-se a conclusão de que, tendo por base que o artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/05, o Decreto nº 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB nº 1.187/11, não prescreveram a forma ou prazo para a contabilização dos dispêndios, não poderia a fiscalização, por mera liberalidade, alargar o conteúdo daquela legislação, criando exigência ali não prevista, de modo a visar desqualificar as provas produzidas pela Contribuinte especificamente para fins de controle dos dispêndios com PD&I, sob a alegação de que não atendem ao disposto no mencionado dispositivo.

396. Dispõe o citado dispositivo legal:

Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei:

I – serão controlados contabilmente em contas específicas; [...]

397. Observa-se que a redação transcrita aliada a todo o já exposto quanto aos incentivos fiscais em geral, torna possível afirmar que o controle contábil dos dispêndios com PD&I em conta específica não é condição para a concessão e/ou fruição de incentivos à pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica. Trata-se, em verdade, de uma forma de controle para evitar a utilização indevida do incentivo, aliás, o mesmo Acórdão 1201-000.952 também tratou do tema:

[Nota do Relator: o citado Acórdão refere-se à outra situação (PERC).]

398. Logo, a base de dados para os cálculos do benefício de PD&I tem sua origem em informações devidamente contabilizadas, conforme normas internacionais de contabilidade apoiadas por relatórios gerenciais complementares, inexistindo motivos para a sua não aceitação.
399. Aliás, lembremo-nos de que a própria autoridade fiscal invocou (e a DRJ/RJO também suscitou), o trâmite do Processo 13.971.723962/2015-90 que, essencialmente, discute o mesmo tema para a Recorrente, mas, para outra competência (2011/2012).
400. Tal qual aqui, naquele contencioso também restou desprezada pela Autoridade Fiscal a contabilização proferida (posição endossada pela DRJ/RJO), contudo, ao chegar no CARF, o tema foi finalmente acatado, com determinação de baixa em diligência do processo (Resolução número 1401-000.619), cuja transcrição parcial aqui, novamente, convém:

"No entanto, fato é que não houve apreciação das provas apresentadas pela Recorrente no momento de sua impugnação, quanto a legitimidade de sua apuração dos custos com PD&I, ou apreciação do argumento relativo a possibilidade de fruição do benefício na proporção de 80% do valor dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, aposto na impugnação quando a Recorrente aduziu ter cumprido com o requisito previsto no art. 8º, parágrafo 1º, do Decreto 5.798/06, com o aumento do número de seus pesquisadores de 2010 para 2011, ano de fruição do benefício em percentual acima dos 5%.

Desta forma, ante esta necessária reforma da razão de decidir da DRJ, entendo por bem, antes de avançar nos demais pontos do Recurso Voluntário, converter o julgamento em diligência pra que sejam apreciados os demais elementos de prova e argumentos trazidos pela contribuinte quando ao preenchimento dos requisitos para fruição verificando se a despeito da inexistência de conta específica os dispêndios a título de atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, bem como o cumprimento dos requisitos para a fruição do benefício no percentual almejado de 80%, foram comprovados e nem não sendo este o caso, qual o percentual a Recorrente conseguiu comprovar." (grifos nossos)

401. O contexto é taxativamente o mesmo: todo o probatório produzido pela Recorrente, até o momento, não foi apreciado no contencioso administrativo, limitando-se o Acórdão Recorrido a tomar de empréstimo os fundamentos do outro caso, merecendo revisão, portanto, por este r. Conselho, tal qual deferido no precedente transcrito.

DAS DILIGÊNCIAS

No Arquivo não-paginável – Dispêndios por conta contábil (fl.844), encontram-se várias informações e respectiva numeração tais como: natureza da despesa (aí incluídas Hora Pesquisador), ordem interna, conta contábil, classe de custo (numeração 800200311), centro de custo, centro de lucro e nº de documento.

A autoridade fiscal, em seu criterioso relato fiscal, menciona que, em intimação fiscal (TIF 10), a Contribuinte fora intimada, dentre outras solicitações, a informar, para cada um dos registros relativos à HORA PESQUISADOR (campo Natureza da Despesa), as contas contábeis que abrigaram os respectivos dispêndios de RH.

Em resposta:

Com relação ao registro contábil das despesas com Recursos Humanos, cabe esclarecer que, a Classe de Custo informada no Anexo 1 da resposta ao TIF 06, qual seja, 800200311, tem como finalidade exclusiva, possibilitar o apontamento das horas dedicadas pelos pesquisadores, nos respectivos projetos de PD&I, os quais, por sua vez, são identificados pelas Ordens Internas.

Cabe ainda salientar que, esta metodologia viabiliza distinguir os dispêndios com pessoal efetivamente dedicado aos projetos, dos custos totais da companhia, a exemplo da dedicação parcial e de projetos cujo centro de custo responsável é diferente do centro de custo no qual está alocado o pesquisador.

A autoridade fiscal em seus comentários:

Conforme relato acima, da própria FISCALIZADA, o código 800200311 tinha como finalidade exclusiva o apontamento das horas dedicadas pelos pesquisadores nas atividades de inovação tecnológica. Mas de se perguntar: como identificar, na contabilidade da CONTRIBUINTE, cada um dos 45.665 registros de dispêndios com RH (HORA PESQUISADOR) existentes no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS? Não é possível!

Poder-se-ia argumentar que esta deficiência havia sido solucionada pelo Anexo 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 10, que vinculou os dispêndios de RH com algumas contas contábeis, a saber:

- 411060005: SALÁRIOS - DIRETO;
- 411060007: SALÁRIOS - INDIRETO;
- 411060020: 13º SALÁRIO - DIRETO;
- 411060021: 13º SALÁRIO - INDIRETO;
- 411060025: FÉRIAS - DIRETO;
- 411060026: FÉRIAS - INDIRETO;
- 411060030: INSS - DIRETO;
- 411060031: INSS - INDIRETO;
- 411060035: ENCARGOS TERCEIROS - DIRETO;

Fl. 76 da Resolução n.º 1401-000.704 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 10980.720804/2018-23

- 411060036: ENCARGOS TERCEIROS - INDIRETO;
- 411060040: FGTS - DIRETO;
- 411060041: FGTS - INDIRETO;

Mas o problema persiste mesmo com esta vinculação, uma vez que estas contas não estão contempladas no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, que aponta exclusivamente para a conta 800200311, inexistente na contabilidade. Então, de se perguntar mais uma vez: como saber a qual destas contas acima está vinculado cada dispêndio de RH registrado no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS? De acordo com explicações da CONTRIBUINTE, para vários dispêndios, não há um lançamento específico na ECD, uma vez que o sistema contábil faz o agrupamento dos lançamentos. Ou seja, segundo a CONTRIBUINTE, o dispêndio estaria registrado na ECD, mas inserido em um lançamento de valor maior, agrupado.

Ainda, nas tabelas 9 e 10 que constam no Relatório Fiscal, a autoridade fiscal tira conclusões de que os dispêndios registrados no ANEXO 1 – TIF DISPÊNDIOS não estariam contemplados nos lançamentos registrados na ECD.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente afirmou o seguinte:

388. Como exemplo, dentre os valores “faltantes” da tabela “09” de fls. 3599, tomemos o número de documento 2150016400, repetido em várias linhas – ora, as somas dos valores classificados neste número de controle equivalerão a um único lançamento na ECD, também lá classificado com o mesmo número de documento – essa é a forma singela e clara a ser utilizada para validação dos lançamentos, todavia, concorda a Recorrente que é uma tarefa bastante trabalhosa, por conta dos milhares de lançamentos.
389. O mesmo racional se aplica para a manifestação da Autoridade Fiscal em fls. 3596/3597, onde questiona “*como identificar na contabilidade da contribuinte cada um dos 45.665 registros de dispêndios como RH?*”
390. A resposta vai pela mesma linha: Primeiramente, estamos falando de aproximadamente 20.000 funcionários, dos quais, no caso, o desafio é segregar as despesas com inovação tecnológica.
391. A solução encontrada pela Recorrente foi criar uma classe de custos que segregasse do montante total àqueles relativos as despesas com inovação tecnológica, identificando as horas gastas pelos pesquisadores com processos de P&D, essas informações foram disponibilizadas para a Autoridade Fiscal na resposta ao TIF 10, porém, aparentemente interpretados de forma equivocada.
392. **SE** a Autoridade Fiscal tivesse feito a interpretação correta da documentação provida (a exemplo do primeiro parágrafo de suas considerações em fls. 3598), entenderia que o número 800200311 (*horas dedicadas por pesquisadores nas atividades de inovação tecnológica*), por exemplo, **NÃO** é o número de uma conta contábil, mas sim, um código de cadastro que identifica os apontamentos de mão-de-obra interna dos pesquisadores dentro do sistema de controle gerencial de custos da Recorrente para consolidar tal alínea.
393. E, ao final de cada mês, a valoração dos apontamentos neste código é realizada, somando a quantidade de horas geral, multiplicando-a pelo valor de horas individuais de cada pesquisador, gerando o valor global de horas dispendidas naquele mês, ou seja, esse código revela o fundamento do apontamento de horas mensais do universo de pesquisadores ativos.

Creio ser adequado que a autoridade fiscal se pronuncie sobre estas colocações, (**itens 388 a 393**) que contrariam, de alguma forma, afirmações assumidas pela autoridade, daí as razões da necessidade da realização das diligências, para que a autoridade, habituada aos sistemas contábeis das empresas, bem como o livre acesso aos sistemas da RFB, e, ainda, considerando seu expertise na área, traga mais subsídios para o enfrentamento de tão árida questão.

Caso entenda necessário, a autoridade pode solicitar esclarecimentos adicionais à Contribuinte sobre tais questões e outras que entender cabíveis.

Reproduzo a outra diligência ora solicitada, págs. 58 a 60 deste Voto:

Que, do **Relatório Fiscal**, nota-se que na apuração do imposto a pagar pela controladora no Brasil, não foram considerados os prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados pelas controladas no exterior;

Tanto na Impugnação, quanto no Recurso Voluntário, a Recorrente solicitou tal compensação. A DRJ não reconheceu tal pleito, mas utilizou-se de um fundamento equivocado em sua conclusão.

Tendo em vista que tal compensação tem previsão legal, conforme disposto no art.4º, §2º da IN SRF de nº 213/2002, neste sentido (1) solicita-se à autoridade autuante esclarecer a razão pela qual não foram considerados os prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados por algumas das controladas no exterior e (2) caso seja reconhecida a possibilidade de aproveitamento de prejuízos contábeis de exercícios anteriores apurados por algumas das controladas no exterior, solicita-se à autoridade autuante demonstrar o efeito de tal fato sobre o lançamento fiscal.

Do resultado das diligências, deve a Contribuinte tomar a devida ciência sendo-lhe reaberto o prazo legal de 30 dias para, em querendo, promover os aditamentos relativos à matéria em questão objeto das diligências.

Após, retornem-se os autos a este Conselheiro.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano