



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.720804/2018-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.412 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2023  
**Recorrente** WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2013

INVESTIMENTO. ÁGIO. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS. LEGÍTIMAS. PROPÓSITO NEGOCIAL.

Constatado que as operações societárias envolvendo o ativo adquirido/transferido com ágio **legítimo**, então surgido de transação entre **partes independentes**, revelaram-se necessárias e ao abrigo de **verdadeiro propósito comercial**, torna-se perfeitamente legal a amortização fiscal do ágio, nos termos do disposto no art.386 do RIR/99 (art.7º da Lei 9.532/97).

LUCROS NO EXTERIOR. TRATADOS PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. COMPATIBILIDADE COM A LEGISLAÇÃO NACIONAL.

Não há incompatibilidade entre os tratados para evitar a bitributação e o artigo 74 da MP n. 2.158-35/2001, no que tange às hipóteses não alcançadas ou não apreciadas pelo STF no julgamento da ADI n. 2.588.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. NATUREZA. COMPROVANTES DE PAGAMENTO.

Se **ausentes** os reais documentos que comprovem efetivamente os pagamentos de impostos a cargo de empresa controlada e sediada no exterior, não se pode pretender a sua utilização para fins de compensação com o imposto devido pela controladora brasileira. Para aqueles onde ficou efetivamente comprovada a sua natureza e recolhimento, deve-se aceitar a sua dedução na apuração de eventual imposto devido, obedecidos os limites legais.

DISPÊNDIOS. PESQUISAS. INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. EXCLUSÃO INDEVIDA. LUCRO REAL. GLOSA MANTIDA.

Constatado que o número de pesquisadores acrescidos no ano do gozo do incentivo fiscal não atendeu aos percentuais de **incremento** estabelecidos na norma legal, de se glosar o **excesso** de exclusão indevida na determinação do lucro real.

DISPÊNDIOS. PESQUISAS. INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. CONTROLE. CONTAS ESPECÍFICAS. EXISTÊNCIA DE CONTROLES. GLOSA AFASTADA.

A norma legal estabelece que os dispêndios com pesquisas e desenvolvimento de inovação tecnológica serão controlados contabilmente em contas específicas.

Demonstrado a existência de registros contábeis outros e/ou registros extra contábeis que permitam a identificação dos referidos dispêndios na ECD, afasta-se a glosa **integral** da exclusão considerada na determinação do lucro real.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento às preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida para, no mérito, por maioria de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário para (i) reconhecer como matéria tributável a importância de R\$205.890.260,16 a título de lucro no exterior, conforme Tabela 1 – Recálculo do Lucro no Exterior e Adicional, (ii) restabelecer as despesas com amortização de ágio TRAF0, na importância de R\$1.621.131,50 em cada trimestre do ano de 2013, (iii) considerar, na apuração do imposto devido, a dedução dos impostos pagos no exterior, pois comprovados, nas importâncias de R\$209.126,07, pagos por WEG Electric Motors (UK) e de R\$49.754,13 pagos por WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH, valores estes que podem ser utilizados para compensação com o IRPJ e CSLL, observando-se os limites considerados na Tabela 18: Anexo B – Totalização dos Tributos Compensados, do Relatório Fiscal e (iv) afastar a fundamentação legal utilizada para a glosa integral da exclusão indevida a título de dispêndios com inovação tecnológica, no caso a ausência de contas contábeis específicas, suprida por força de registros auxiliares, mantida, entretanto, a glosa integral do benefício fiscal de exclusão dos referidos dispêndios, no caso, pelo não incremento do número de pesquisadores conforme legislação aplicável. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Itamar Artur Magalhães Alves Ruga que negavam provimento ao recurso também em relação à glosa de ágio “TRAF0”, e os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, André Severo Chaves e Lucas Issa Halah que davam provimento ao recurso no ponto relativo à tributação dos lucros no exterior

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## **Relatório**

Início transcrevendo algumas 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 TRAFÓ***

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

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/03/2013</i>	<i>1.621.131,50</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/2013</i>	<i>1.621.131,50</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/2013</i>	<i>1.621.131,50</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2013</i>	<i>1.621.131,50</i>	<i>75,00</i>

##### *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.*

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

*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.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>30/03/2013</i>	<i>15.989.167,70</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/2013</i>	<i>23.269.181,22</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/2013</i>	<i>22.901.333,47</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2013</i>	<i>25.448.676,50</i>	<i>75,00</i>

*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*

***EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL***

***INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS - Amortização Ágio NANTONG***

*Valores com amortização de ágio, excluídos indevidamente do Lucro Líquido na determinação do Lucro Real, conforme Relatório Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.*

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
30/03/2013	153.292,14	75,00
30/06/2013	153.292,14	75,00
30/09/2013	153.292,14	75,00
31/12/2013	153.292,14	75,00

*Enquadramento Legal*

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

*Art. 3º da Lei nº 9.249/95.*

### **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.*

<b>Fato Gerador</b>	<b>Imposto (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
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 TRAFÓ;**

*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 TRAFÓ EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A (doravante denominada simplesmente TRAFÓ).*

*3.2.- O processo de formação do ágio pode ser separado em duas etapas, a primeira abrangendo a aquisição da TRAFÓ 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 TRAFÓ 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 1ª etapa foi de R\$ 43.906.084,00, e o restante, R\$ 32.422.630,00, na 2ª etapa.*

*3.4.- O presente processo restringe-se à 2ª 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 2ª etapa de formação do ágio, quem efetuou a aquisição da TRAF0, pagando ágio, foi a WEG, conforme processo de incorporação das ações da TRAF0. 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 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. “*

*4. – [...]*

*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 1ª irregularidade enseja uma glosa parcial do benefício fiscal, ao contrário da 2ª, 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.*

*.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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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.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. 213/2002.*

8.2.1.- *conforme Acórdão n.1201-001.490, 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, 1ª 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 teria 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. 6404/76.*

***No mérito***

8.4.- *Amortização do ágio da aquisição da empresa TRAF0, 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. 1598/77 e amortizado consoante dispõe o ar. 7º da lei n. 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 TRAF0).*

8.4.2.- *As companhias (WEG, WEL e TRAF0) 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 TRAF0 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 sumarizada em três fases:*

8.4.4.1.- *Primeira - A Weg efetuou a incorporação das ações da TRAF0 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 TRAF0 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 TRAF0 adquiridas com ágio. Neste momento a WEL passou a ser detentora de 100% das ações da TRAF0, e o ágio novo e velho foram registrados em seu ativo intangível; e.*

8.4.4.3.- *Terceira - A WEL incorporou a TRAF0 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 1ª etapa foi de R\$ 43.906.084,00 e o restante, de R\$ 32.422.630,00, atinente a 2ª 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 2ª 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 TRAF0, seguiu também os preceitos legais.

8.5. – [...]

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 incontroversa 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 como 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 considera-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 n.º 11.196/05, o Decreto n.º 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB n.º 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 lançamentos 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 lançamentos 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 constava 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 partir de quando aqueles passaram a atuar em atividades de PD&I.*

*8.8.- **Lucros no exterior:** há que se atentar aos tratados internacionais: os lucros 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.*

[...]

### **DA DECISÃO DE PISO: O VOTO**

Em seguida, transcrevo, em resumo, o **Voto** da decisão de piso, por meio do Acórdão n.º 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 demais 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 TRAF0, a questão já foi objeto de análise e decisão desta DRJ através do Acórdão n. 12-86.370 - 12ª 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 1ª etapa foi de R\$ 43.906.084,00, objeto do aludido acórdão. O restante, R\$ 32.422.630,00, 2ª etapa, objeto deste feito.*

*11.2.- Por se tratar de mesma questão e, em síntese, dos mesmos fundamentos e alegações impugnatórias, com a devida vênia 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 TRAF0 pela WEL, ocorrida entre 03/07 e 07/09; (2) aquisição das demais ações da TRAF0 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 TRAF0 (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 TRAF0. Ocorre que, ainda em 28/12/09, a WEG mediante subscrição de capital transferiu sua participação (30%) na TRAF0 para a WEL. Restando então a WEL com 100% do controle da TRAF0, e a WEG com controle (99,95%) da WEL (v. fl. 3080). Em 30/12/09, a WEL incorporou a TRAF0, passando a amortizar todo o ágio gerado. Aqui se discute, portanto, o ágio gerado na transação entre WEG e TRAF0, 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 fora 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 TRAF0, 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.*

*[...]*

*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 TRAF0. No mesmo*

dia, em 28/12/09, a WEG mediante subscrição de capital transferiu sua participação (30%) na TRAF0 para a WEL. Dois dias depois, em 30/12/09, a WEL incorporou a TRAF0, passando a amortizar todo o ágio gerado.

O CARF, através do Acórdão n.º 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, conseqüentemente, 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 n.º 11.196/05, o Decreto n.º 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB n.º 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. 11.196/95:*

**Lei n.º 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.*

*§ 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 n.º.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:*

*[...]*

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

*[...]*

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.

[...]

14.4.- 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 n.º 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.”

[...]

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 N.º 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.”*

*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.”*

*[...]*

*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:*

*[...]*

*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 expostos 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.*

*[...]*

*21.- Por fim, quanto à CSLL, despidendo 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 TRAFIO, 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**:

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 Sedias 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 1ª 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 despidianda uma vez que a documentação acostada aos autos é suficiente à sua solução”*<sup>13</sup>. 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, conseqüentemente, 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 fundamentador 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 TRAFIO, não houve o enfrentamento 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 enfrentamento 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.**

[Nota do Relator: os extensos parágrafos seguintes, itens 66 a 100, referem-se aos **dispêndios tecnológicos** e serão detalhados no Voto.]

**II.III - NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO ERRO NA APURAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL – DESCONSIDERAÇÃO 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, conseqüentemente, 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”<sup>18</sup>*

<sup>18</sup> Acórdão recorrido, fls. 32, g.o.

104. Nota-se pelo parágrafo transcrito 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)<sup>19</sup>. 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**

<sup>19</sup> Auto de infração, fls. 120.

**SRF n.º 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 n.º 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 ("CSRF") do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF")<sup>20</sup> 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*

<sup>20</sup> Acórdão nº 9101-003.372 – 1ª Turma da CSRF – 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 passivo<sup>21</sup>:

***“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.”***

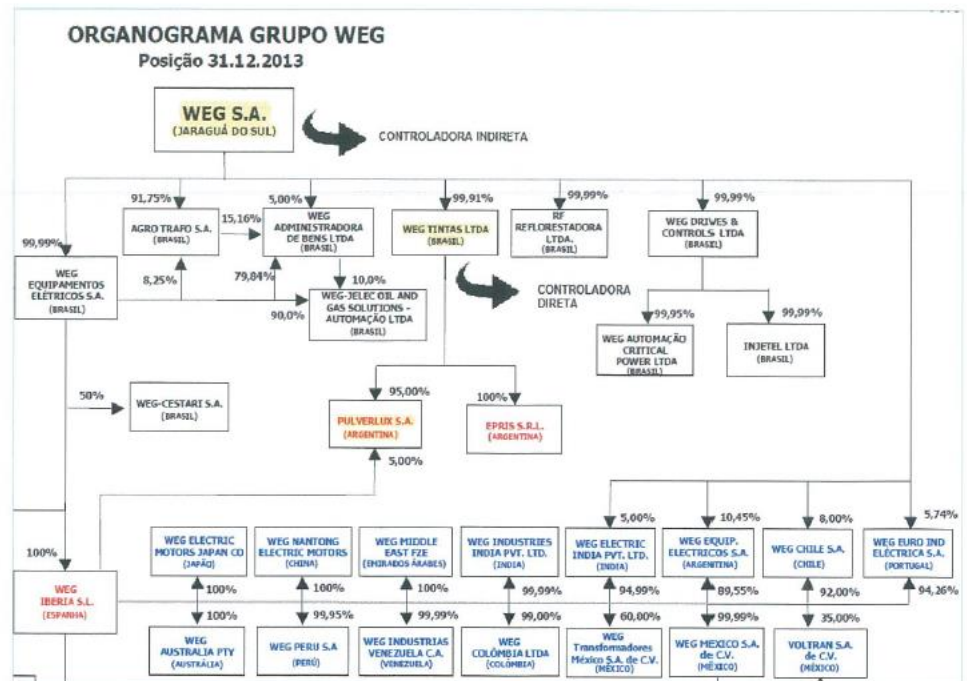
112. Com efeito, à luz do acima exposto, a Autoridade Fiscal equivocou-se ao desconsiderar os saldos de prejuízo apurados pelas controladas diretas e indiretas da Recorrente, que estão refletidos abaixo e estão comprovados pelas demonstrações acostadas à Impugnação<sup>22</sup>.

[...]

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”) <sup>24</sup>, 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 Recorrente<sup>25</sup>. 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 N.º 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*

<sup>25</sup> 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 eivando 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, **item III – Dos Fatos, Do Mérito da Exigência Fiscal.**

Dos itens 127 a 259, referente **amortização de ágio TRAF0**, 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, com outra composição (mesma situação, apenas outro fato gerador, e os detalhes serão comentados no voto).

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.

Continuando com o recurso voluntário:

#### **VII – DA INSUBSISTÊNCIA 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 enfrentamento. Consequentemente, a DRJ não logrou êxito em infirmar os argumentos trazidos pela Recorrente na Impugnação, descumprindo seu dever de fundamentação e eivando 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 **VII.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 n.º 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 n.º 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 n] 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 n.º 2.158/2001 diante da Existência de Tratado de Bitributação – Atenção à Jurisprudência do E. STJ (Recurso Especial n.º 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 n.º 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...”.

Continuando com o recurso:

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

500. Conforme dispõem o artigo 26 da Lei n.º 9.249/95 e o artigo 14 da Instrução Normativa RFB 213/2002<sup>80</sup>, 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.

Dá em diante explica que apresentou documentos dos recolhimentos no exterior, para a fiscalização e, posteriormente, trouxe novos documentos na impugnação, mas que não acatados pela decisão recorrida que, além de afirmar a falta de tradução de alguns, somente fez remissão ao **Anexo E** (demonstrativo de não acolhimento de alguns recolhimentos, então elaborados pela fiscalização).

Reproduz (item 511) **TABELA 1** elaborada pela fiscalização, demonstrativo de não comprovação de alguns recolhimentos, onde acrescenta as suas justificativas, em sede recursal, as quais serão detalhadas e comentadas no voto. Complementa seus esclarecimentos acerca dos documentos trazidos na impugnação, conforme Tabela 2 (item 512), por ela elaborada e que serão comentados no voto.

No **item VII.III – Da Necessidade de Compensação do Tributo Pago pelas Empresas Sediadas no Exterior – WEG Singapore PTE LTD e WEG Service CO**, foi efetivada uma glosa parcial dos recolhimentos no exterior, cujos argumentos e apreciação serão detalhados no voto.

### **DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS**

Em face da necessidade de algumas elucidações, foram solicitadas a realização de diligências, conforme constou da **Resolução CARF de nº 1401-000.704**, em 10 de março de 2020, relativo à tributação dos **lucro nos exterior** e à **dispêndios tecnológicos**. Eis um resumo:

[...]

#### **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 n.º 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 n.º 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				Resultado antes do imposto de renda							2012		2013	
Sigla	Empresa	Moeda	Constituição ou Anulação	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Acumulado	Movimento ano MC	Acumulado
WSC	WEG SCANDINAVIA A.B.	SEK	1998						(482.464)	(6.438.897)	(4.491.810)	(11.413.171)	6.919.254	(4.493.917)
WVE	WEG INDÚSTRIAS VENEZUELA C.A.	VEF	2001					(3.017.228)	(4.733.869)	(6.860.276)	2.293.018	(12.318.355)	5.152.633	(7.165.722)
WNT	WEG NANTONG ELECTRIC MOTORS MANUF. CO., LTD.	CNY	2004	(6.971.579)	(19.402.534)	(45.711.707)	(44.301.975)	(71.350.908)	(63.308.195)	(22.035.803)	14.001.479	(259.090.922)	36.455.233	(222.625.589)
WFR	WEG FRANCE S.A.	EUR	2005				(121.007)	(708.912)	124.577	92.226	(314.941)	(928.057)	(2.881.542)	(3.813.599)
WFM	WEG TRANSFORMADORES MEXICO	MXN	2006		(559.910)	(729.530)	(3.110.086)	(3.071.474)	(30.858.045)	(24.813.422)	(7.804.633)	(75.947.348)	7.744.369	(68.202.779)
WII	WEG INDUSTRIES INDIA PVT. LTD.	INR	2008				(15.752.186)	(34.038.416)	(107.633.722)	(172.426.114)	(218.708.289)	(548.578.727)	105.252.932	(442.315.845)
WME	WEG MIDDLE EAST	AED	2008					651.924	175.997	(2.440.782)	(1.534.642)	(3.908.597)	(1.541.666)	(5.330.263)
ZW-GHA	ZEST ELECTRIC GHANA LTD	GHS	2010						(841.656)	295.977	(235.993)	(681.660)	58.394	(623.266)
PLUX	PULVERLUX S.A.	ARS	2011								(1.442.690)	(1.442.690)	2.420.529	977.639

Valores Moeda de Origem

*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

[...]

*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.º 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**  
07.176.728/0001-46  
**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 N.º 10.*

*Especificamente em relação ao item 2.3 da intimação, que demandou a indicação das contas contábeis **específicas** que abrangeram 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 411065971, 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.*

*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.”*

[...]

*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:*

[...]

#### **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 n.º 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;
- 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.*

[...]

*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.”*

## **DO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL**

Com relação aos **dispêndios tecnológicos**, em face dos extensos relatório de fiscalização em função das diligências solicitadas, bem como de seu resultado e extensos aditamento e arquivos, se comentará adiante no voto.

Passando para a questão da **tributação de lucros obtidos no exterior**. Eis o relato da autoridade diligenciadora:

### **2. DAS PROVIDÊNCIAS DA DILIGÊNCIA**

#### **2.1. DOS LUCROS NO EXTERIOR (ITEM 3.3.3 DO RELATÓRIO FISCAL)**

##### **2.1.1. DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES DAS CONTROLADAS**

*A questão levantada pela autoridade julgadora reside no fato de a Fiscalização não ter levado em consideração a previsão contida no art. 4º, §2º da IN SRF de n.º 213/2002 (grifo no original):*

[...]

*Vale registrar que o dispositivo acima referido **foi considerado** no Relatório Fiscal, inclusive reproduzido textualmente, conforme trecho abaixo, que também elucida sobre a interpretação dada relativamente à aplicação do dispositivo ao caso concreto (grifos no original):*

Ultrapassada esta questão da consolidação, cabe-nos perquirir quais resultados devem efetivamente integrar a consolidação nas participações diretas, com vistas ao oferecimento à tributação pela controladora brasileira. Para tanto, vejamos o que diz a IN RFB n.º 213/2002:

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.

[...]

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**.

*Assim, no entendimento esposado no Relatório Fiscal, eventuais saldos de prejuízos fiscais detidos pelas controladas ou coligadas, diretas ou indiretas, seriam passíveis de compensação, mas somente “com lucros dessa mesma controlada ou coligada”.*

*Relativamente às controladas e coligadas indiretas, no curso da ação fiscal houve solicitação **expressa** para a apresentação de eventuais compensações de prejuízos fiscais, conforme item 2.3.g do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 05. O item 2.5 da mesma intimação fez esta solicitação para as controladas diretas. Especificamente para o item 2.3, em sua resposta, juntou o Anexo 2 - PLANILHA DAS INDIRETAS. Porém, esta planilha foi retificada, reapresentada na resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 07, conforme Anexo 7 - PLANILHA DAS INDIRETAS, restando apenas esta última juntada ao processo fiscal.*

*Este demonstrativo evidencia que **todas** as controladas indiretas **não** realizaram compensação de prejuízos fiscais em 2013 (campo COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS com **todos** os registros em branco). Reproduzimos abaixo o referido demonstrativo, com a coluna COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS em destaque e **sem dados preenchidos**:*

[...]

*Desta feita, entendeu-se que, ou as controladas indiretas em tela, apesar de possuírem saldos de prejuízos, não realizaram a compensação (opção da controlada), ou não havia saldos de prejuízos a compensar, **entendimento inferido pela Fiscalização**.*

*Vale registrar que esta planilha (Anexo 7 - PLANILHA DAS INDIRETAS) foi base para o Anexo B do Relatório Fiscal, que demonstrou a apuração de lucros no exterior a adicionar na apuração do lucro real, não tendo havido, assim, compensação de prejuízos de exercícios anteriores para nenhuma das controladas indiretas nesta apuração. De outro lado, a WEL, em seu Recurso Voluntário, argumentou que algumas de suas controladas possuíam saldos de prejuízos de exercícios anteriores, conforme demonstrativo abaixo:*

Demonstrativo dos Prejuízos Contábeis/Fiscais a Compensar - Controladas no Exterior													Valores Moeda de Origem		
CONTROLADAS NO EXTERIOR			Resultado antes do imposto de renda								2012	2013			
Sigla	Empresa	Moeda	Constituição ou Aquisição	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Acumulado	Movimento ano M.O	Acumulado	
WSC	WEG SCANDINAVIA A.B.	SEK	1996						(82.464)	(6.430.897)	(4.491.810)	(1.413.173)	6.919.254	(4.403.917)	
WVE	WEG INDUSTRIAS VENEZUELA C.A.	VEF	2001					(8.017.228)	(4.733.869)	(6.860.276)	2.293.018	(12.318.355)	5.152.633	(7.165.722)	
WNT	WEG NANTONG ELECTRIC MOTORS MANUF. CO., LTD.	CNY	2004	(6.971.579)	(19.402.934)	(65.711.707)	(44.301.975)	(71.350.506)	(53.308.195)	(22.035.803)	14.001.479	(250.080.822)	36.455.233	(222.625.589)	
WFR	WEG FRANCE S.A.	EUR	2005				(21.007)	(703.812)	124.577	92.226	(314.941)	(928.057)	(2.885.542)	(3.813.599)	
WTM	WEG TRANSFORMADORES MEXICO	MXN	2005		(559.910)	(729.580)	(6.110.085)	(3.071.474)	(30.858.045)	(24.513.422)	(7.804.631)	(75.947.148)	7.744.369	(68.202.779)	
WHI	WEG INDUSTRIES INDIA PVT. LTD.	INR	2008				(15.752.185)	(34.058.416)	(107.633.772)	(172.426.114)	(218.708.289)	(548.578.777)	101.262.932	(447.315.845)	
WME	WEG MIDDLE EAST	AED	2008				(841.094)	651.924	175.997	(2.440.782)	(1.534.642)	(3.988.597)	(1.541.664)	(5.530.261)	
ZW-GHA	ZEST ELECTRIC GHANA LTD	GHS	2010						(841.654)	395.977	(235.581)	(681.660)	58.304	(623.356)	
PLUX	PULVERLUX S.A.	ARS	2011								(1.442.650)	(1.442.650)	2.420.529	977.839	

Registre-se que estas informações acima NÃO foram apresentadas no curso da ação fiscal, justificando a não realização da compensação no Anexo B do Relatório Fiscal. Em sua impugnação, a WEL apresentou os demonstrativos contábeis que serviriam de prova para os saldos de prejuízos existentes em 31/12/2012, conforme tabela acima. Estes demonstrativos constam do arquivo juntado pela RECORRENTE em sua impugnação, intitulado DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS (versões em língua estrangeira)<sup>2</sup>, sobre os quais, cumpre observar inicialmente que, relativamente à WEG INDUSTRIES INDIA PVT, as demonstrações apresentadas se tratam de simples demonstrativos, sem assinaturas, sem identificação dos elaboradores, com título em português, ou seja, carentes das mínimas formalidades intrínsecas, normais nesta espécie de demonstrativo.

Independentemente das constatações acima, o Anexo B do presente Relatório **refez** o demonstrativo constante do Anexo B do Relatório Fiscal, de forma a fazer constar estas compensações. Para tanto, foram feitas as seguintes alterações:

Zerados os valores da coluna RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DO PERÍODO (ANO) DE APURAÇÃO para as empresas abaixo:

o WEG INDUSTRIAS VENEZUELA C.A.;

o WEG TRANSFORMADORES MÉXICO S.A DE C.V.;

o WEG SCANDINAVIA AB;

o WEG INDUSTRIES INDIA PVT. LTD.;

o WEG (NANTONG) ELECTRIC MOTOR MANUFACTURING CO.;

o ZEST ELETRIC GHANA LTD.

Mantidos os valores da coluna RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DO PERÍODO (ANO) DE APURAÇÃO para as empresas abaixo, tendo em vista que foram apurados prejuízos no ano de 2013:

o WEG MIDDLE EAST FZE

o WEG FRANCE SAS

□ Valor da coluna RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DO PERÍODO (ANO) DE APURAÇÃO alterado para R\$ 351.435,34 para a PULVERLUX S/A, tendo em vista que o saldo de prejuízo existente era menor que o lucro apurado no ano de 2013. Cabe registrar que a questão levantada pela RECORRENTE, da indevida consideração da PULVERLUX S/A na apuração dos lucros a adicionar, será objeto de comentário adiante neste Relatório.

Diante destas alterações, a Tabela 16 do Relatório Fiscal, que registrava um total de Lucros a Adicionar de R\$ 228.581.212,90, deve ser ajustada para um total de R\$ 205.890.260,16, conforme detalhamento abaixo, totalizado por CONTROLADA DIRETA CONSOLIDADORA:

**Tabela 1 - RECÁLCULO DO LUCRO NO EXTERIOR A ADICIONAR**

Controlada Direta Consolidadora	Participações no Exterior	Direto	Indireto	Total geral	
WEG Iberia S.L.	Pulverlux S.A		17.571,77	17.571,77	
	Voltran S.A de C.V.		2.724.441,97	2.724.441,97	
	WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH		490.121,45	490.121,45	
	WEG (Nantong) Electric Motor Manufacturing Co.		0,00	0,00	
	WEG Austrália PTY. LTD.		0,00	0,00	
	WEG Benelux S.A.		4.586.467,82	4.586.467,82	
	WEG Chile S.A.		8.267.936,04	8.267.936,04	
	WEG Colombia Limitada		562.143,55	562.143,55	
	WEG Electric (India) Private Limited		0,00	0,00	
	WEG Electric CIS		2.644.370,55	2.644.370,55	
	WEG Electric Corporation		35.220.010,96	35.220.010,96	
	WEG Electric Motors (UK) Limited		712.339,56	712.339,56	
	WEG Electric Motors Japan CO., LTD.		347.009,07	347.009,07	
	WEG Equipamientos Electricos S.A		24.175.591,22	24.175.591,22	
	WEG Euro Industria Electrica S.A.		11.650.804,66	11.650.804,66	
	WEG France SAS		0,00	0,00	
	WEG Germany GmbH		5.103.755,72	5.103.755,72	
	WEG Iberia Industrial S.L.		0,00	0,00	
	WEG Iberia S.L.	28.456.516,23			28.456.516,23
	WEG Industrias Venezuela C.A.		0,00	0,00	
	WEG Industrias India Pvt. Ltd.		0,00	0,00	
	WEG International Trade GmbH		0,00	0,00	
	WEG Itália S.R.L.		2.109.627,76	2.109.627,76	
	WEG México S.A de C.V.		27.690.402,96	27.690.402,96	
	WEG Middle East FZE		0,00	0,00	
	WEG Peru S/A		1.016.367,78	1.016.367,78	
	WEG Scandinavia AB		0,00	0,00	
WEG Service Co.		2.435.245,81	2.435.245,81		
WEG Transformadores México S.A de C.V		0,00	0,00		
<b>WEG Iberia S.L. Total</b>	<b>28.456.516,23</b>	<b>129.754.208,64</b>	<b>158.210.724,87</b>		

Controlada Direta Consolidadora	Participações no Exterior	Direto	Indireto	Total geral
WATT Drive Antriebstechnik GmbH	WATT Drive Antriebstechnik GmbH	0,00		0,00
	WATT Euro-Drive (FAR East) Pte Ltd.		2.559.196,28	2.559.196,28
	WATT Euro-Drive SDN BHD Indonésia		0,00	0,00
	WATT Euro-Drive SDN BHD Malásia		228.139,82	228.139,82
WATT Drive Antriebstechnik GmbH Total		0,00	2.787.336,10	2.787.336,10
ZEST Electric Motors (Pty) Ltd.	E&I Engineering and Contractors Pty Ltd		3.104.702,94	3.104.702,94
	E&I Ghana LTD		0,00	0,00
	E&I Mozambique LTD		0,00	0,00
	E&I Tanzânia LTD		0,00	0,00
	E&I Zambia LTD		0,00	0,00
	Electromote Pty Ltd		0,00	0,00
	Shaw Controls Pty Ltd		1.018.929,15	1.018.929,15
	WEG Transformers Africa (Pty)		403.655,63	403.655,63
	ZEST Electric Motors (Pty) Ltd.	39.848.072,56		39.848.072,56
	ZEST Electric Ghana Ltd		0,00	0,00
ZEST Energy Pty Ltd		516.826,84	516.826,84	
ZEST Electric Motors (Pty) Ltd. Total		39.848.072,56	5.044.114,56	44.892.187,12
Electric Machinery Holding Company	Electric Machinery Company Inc		0,00	0,00
	Electric Machinery Holding Company	0,00		0,00
Electric Machinery Holding Company Total		0,00	0,00	0,00
WEG Industries India Pvt. Ltd.	WEG Industries India Pvt. Ltd.	12,07		12,07
WEG Industries India Pvt. Ltd. Total		12,07		12,07
WEG Service Co.	WEG Service Co.	0,00		0,00
WEG Service Co. Total		0,00		0,00
WEG Singapore PTE LTD	WEG Singapore PTE LTD	0,00		0,00
WEG Singapore PTE LTD Total		0,00		0,00
Total geral		68.304.600,86	137.585.659,30	205.890.260,16

*Os totais por CONTROLADA DIRETA CONSOLIDADORA (linhas em destaque), que compõem a última coluna acima, devem substituir os montantes registrados no sistema de lançamentos SAFIRA, especificamente na infração LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR (4º trimestre de 2013).*

*Os valores de tributos pagos no exterior a compensar não sofreram alterações, permanecendo em R\$ 49.639.491,50 para o IRPJ e R\$ 4.003.960,24 para a CSLL, conforme Tabela 18 do Relatório Fiscal, sem alteração na avaliação dos respectivos comprovantes apresentados.*

### **2.1.2. DA QUESTÃO DA PULVERLUX S/A**

*Considerando que a empresa PULVERLUX S/A figura como uma das empresas que detinham saldos de prejuízos a compensar (Figura B acima), vale abordar a questão levantada pela RECORRENTE em seu recurso. A WEL assim se manifestou:*

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.

*No entender desta Fiscalização, o fato de uma empresa ser controlada ou coligada ou ser uma mera participada da empresa brasileira, seja esta uma participação direta ou indireta, não altera o tratamento a ser dado à empresa. Assim, os respectivos lucros auferidos no exterior devem ser adicionados na*

*apuração do lucro real da empresa brasileira, na proporção de sua participação.*

*Realmente a PULVERLUX não era controlada pela WEL em 2013, mas como ela detinha uma participação societária indireta na PULVERLUX, seus lucros deveriam migrar para a WEL na proporção da participação. É o que diz a IN SRF nº 213/2002, em seu primeiro dispositivo (grifamos):*

*“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.”*

*Ou seja, os lucros a adicionar não são apenas aqueles auferidos pelas controladas no exterior, mas de toda e qualquer participação societária detida pela empresa brasileira, direta ou indireta. Assim, no entender desta autoridade administrativa, de se manter a PULVERLUX dentre as empresas cujos lucros devem ser adicionados na apuração do lucro real da RECORRENTE.*

## **2.2. Dos Dispendios com Inovação Tecnológica (item 3.2.2 do Relatório Fiscal)**

[...]

[Nota do Relator: Em face da extensão do tema neste item, o assunto será detalhado e comentado no voto]

## **DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE AO RESULTADO DAS DILIGÊNCIAS**

Em síntese:

### **LUCROS NO EXTERIOR**

*Da Compensação de Prejuízos de Exercícios Anteriores das Controladas*

[...]

*De todo modo, verifica-se, com a compensação dos prejuízos fiscais, a base tributável foi corretamente reduzida em R\$ 22.690.952,74 (de R\$ 228.581.212,90 para um total de R\$ 205.890.260,16) à luz do demonstrativo que havia sido apresentado pela Requerente:*

[...]

### **Manifestação Indevida A Respeito da Sociedade Pulverlux S/A**

[...]

**DISPÊNDIOS COM INOVAÇÃO TECNOLÓGICA**

[...]

Tratam-se de extensos detalhes que serão descritos e comentados adiante no voto.

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Inicialmente, esclareço que as preliminares de nulidades do auto de infração, apresentadas no recurso voluntário, se confundem como matéria de mérito e assim serão tratadas. Eventuais alegações de nulidade da decisão recorrida serão, oportunamente, comentadas no voto.

**Da análise****DA AMORTIZAÇÃO ÁGIO – AQUISIÇÃO TRAFÓ**

Quanto a esta questão, de se dizer que em sessão realizada em **11 de fevereiro de 2020**, foi julgado por esta Turma Ordinária, mas com outra composição, um recurso da Recorrente sobre esta mesma autuação, mas relativo ao ano calendário **2012**, sendo que nos presente autos, o ano objeto do lançamento fiscal 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

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)*

*INVESTIMENTO. ÁGIO. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS. LEGÍTIMAS. PROPÓSITO NEGOCIAL.*

*Constatado que as operações societárias envolvendo o ativo adquirido/transferido com ágio **legítimo**, então surgido de transação entre **partes independentes**, revelaram-se necessárias e ao abrigo de **verdadeiro propósito negocial**, torna-se perfeitamente legal a amortização fiscal do ágio, nos termos do disposto no art.386 do RIR/99 (art.7º da Lei 9.532/97).*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Nelso Kichel.*

*(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.*

### **Voto**

*[...]*

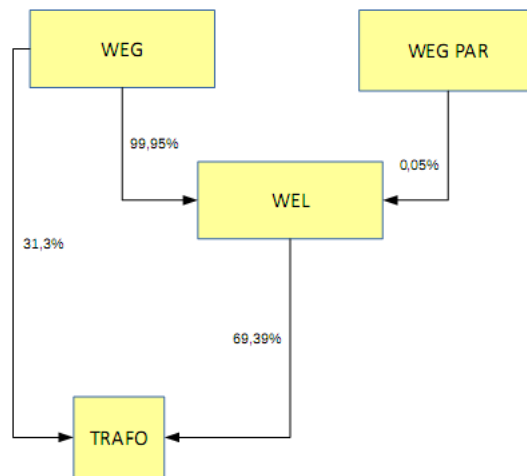
*“A questão a ser enfrentada é verificar se há embasamento legal para a Recorrente deduzir, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a amortização de ágio registrado em sua contabilidade, decorrente de operações que culminaram com a transferência à Fiscalizada, por meio de **incorporação**, de ativo que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

*Reitere-se que estamos aqui tratando, conforme destacado no Relatório Fiscal, do ágio gerado na **2ª etapa** (a **1ª etapa** foi na aquisição do controle da TRAFÓ, 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 TRAFÓ EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A (TRAFÓ) 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 TRAFÓ 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 TRAF0 (investimento e ágio) e, nesta mesma data, a WEL incorpora a TRAF0 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 abrigo 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 TRAF0 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** detenha participação societária adquirida com ágio”. Pergunta-se: a WEL, na incorporação do patrimônio da TRAF0, detinha participação nela adquirida com ágio? Sim, **mas apenas o ágio da 1ª etapa**. O ágio gerado na 2ª 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 TRAF0 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** (1ª 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 compreensível 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 TRAF0 ou, ainda, se a controladora WEG S/A entrou no negócio e promoveu a incorporação destas ações (dos minoritários) da TRAF0 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 TRAF0 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 TRAF0 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 TRAF0 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 empresa.

*Daí a necessidade da WEG S/A, controladora da Recorrente (WEL), em adquirir as ações dos minoritários da TRAF0 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 TRAF0 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 TRAF0, 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 TRAF0 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 TRAF0, dos acionistas não controladores, incorporadas nos termos do presente instrumento, passando a TRAF0 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 TRAF0, 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 TRAF0, 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 TRAF0, 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 TRAF0 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 TRAF0 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 TRAF0, apresentarem os mesmos objetivos econômicos e, sendo a WEL então a detentora de 100% do capital da TRAF0, nada mais adequado que a incorporação desta pela WEL.*

*O propósito comercial é inequívoco, revelando-se necessária a presença da controladora WEG S/A na aquisição das ações dos minoritários da TRAF0, 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 TRAF0, 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 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.

*Como demonstrado nos autos, o ágio gerado na 2ª etapa surgiu quando da incorporação, pela WEG S/A, das ações dos acionistas minoritários da TRAF0, 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 2ª 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 TRAF0, 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 TRAF0 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.

*[...] 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 comercial**.*

*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 comercial**, de forma que as operações societárias efetivadas resultaram no cumprimento das condições impostas pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997.*

[...]

### **Conclusão**

De forma que, quanto a este item da autuação, é o voto, **dar provimento ao recurso**, restabelecendo-se as despesas de R\$ 1.621.131,50 em cada trimestre de 2013.

### **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 tem firmes posições da própria Administração Tributária.

Trago, em seguida, excerto de julgado 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. Aliás, esta foi a principal argumentação da Recorrente para a não adição de seus resultados obtidos em participações societárias mantidas no exterior, em empresas controladas de forma direta e indireta.

ART.74 DA MP Nº 2.158, DE 2001. TRATADO BRASIL-HOLANDA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO DE RENDA. MATERIALIDADES DISTINTAS. Não se comunicam as materialidades previstas no art.74 da MP nº 2.158-35, de 2001, e as dispostas na Convenção Brasil-Holanda para evitar bitributação de renda. 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.

OPERACIONALIZAÇÃO DA NEUTRALIDADE DO SISTEMA E SUPERAÇÃO DO DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO. A neutralidade do sistema de tributação quando investidor e investida estão localizados no Brasil opera-se mediante a exclusão

do resultado positivo da investida apurado via Método da Equivalência Patrimonial no lucro real da investidora, porque os lucros da investida já foram tributados no Brasil pela mesma alíquota que seriam se o fossem pela investidora. Estando investidor no Brasil e investida no exterior, se a alíquota no exterior é menor do que a brasileira, quebra-se a neutralidade do sistema, e viabiliza-se diferimento por tempo indeterminado da tributação, caso a investidora, que detém poder de decisão sobre a investida, decida não distribuir os lucros. Por isso, o art.74 da MP nº 2.158-35, de 2001, ao determinar que os lucros sejam auferidos pelo investidor brasileiro, na medida de sua participação ao final de cada ano-calendário, dispondo sobre o aspecto temporal, evitou o diferimento e, ao mesmo tempo, o art.26 da Lei nº 9.249, de 1995, autorizou a compensação dos impostos pagos no exterior, viabilizando a neutralidade do sistema. (CSRF/Acórdão 9101-002.751, em 01/04/2017, Acórdão nº 9101-002.590, em 14/03/2017, CARF/Acórdão nº 1401-002.740, em 24/08/2018 e Acórdão nº 9101-004.060, em 12/03/2019)

[...]

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

A atuação 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 substancial 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 n.º 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 detém **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 dispôs 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 n.º 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 n.º 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 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 n.º 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 n.º 18, de 08/08/2013, de efeito vinculante** no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Instrução Normativa RFB n.º 1.434, de 30 de dezembro de 2013:

Altera a Instrução Normativa RFB n.º 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. 1.º** Os arts. 3.º, 8.º, 9.º, 15, 23, 25 e 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

“Art. 9.º 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 consultante, 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 da Solução de Consulta Interna n.º 18, de 08/08/2013:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA n.º 18 – COSIT

Data: 08 de agosto de 2013

Origem: Coordenação-Geral de Programação e Estudos

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

LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR.

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

Dispositivos Legais: art. 98 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts 25 e 26 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 21 e 74 da Medida Provisória n.º 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 transcrito 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 n.º 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 embaraçado por quem quer que fosse.

[...]

Na mesma linha, caminhou o voto da Ministra Ellen Gracie, no julgamento da ADI n.º 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 n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as modificações da Lei n.º 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 n.º 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 tributação dos lucros da PULVERLUX S.A.**

Com relação à participação da WEG IBERIA S.L (controlada direta) na empresa Pulverlux, cabível a sua consolidação no resultado da controlada e tributação na Recorrente, conforme refletido na **Tabela 16 – Anexo B – Totalização dos Resultados Positivos a Adicionar**.

A Recorrente entende que em face à ínfima participação, não caberia a sua tributação, entretanto, não é o que consta na legislação, pois a tributação dos lucros obtidos no exterior contempla também aqueles decorrentes de participações societárias em outras empresas, de que participam as coligadas ou controladas. Negar provimento neste item.

**Das compensações de prejuízos contábeis de controladas/coligadas no exterior**

Conforme relatoriado, a autoridade diligenciadora esclareceu que a Fiscalização havia, sim, atentado para as disposições legais acerca de compensações de prejuízos contábeis de controladas/coligadas no exterior com seus próprios lucros, destacando que a própria recorrente em suas planilhas não informava tal compensação.

De fato, houve tal menção por parte da autoridade fiscal.

Considerando que a Recorrente havia apontado, em seu recurso voluntário, que algumas de suas controladas possuíam saldos de prejuízos de exercícios anteriores, a autoridade diligenciadora destaca que tais informações não foram apresentadas no curso da ação fiscal, mas reconhece que “*Em sua impugnação, a WEL apresentou os demonstrativos contábeis que serviriam de prova para os saldos de prejuízos existentes em 31/12/2012, conforme tabela acima.*”

Então, valeu pelas diligências solicitadas pelo CARF e ora efetivadas pela unidade de origem.

De se reproduzir a tabela supra citada, trazida no recurso e objeto de exame:

Demonstrativo dos Prejuízos Contábeis/Fiscais a Compensar - Controladas no Exterior														
CONTROLADAS NO EXTERIOR				Resultado antes do imposto de renda								2012	2013	
Sigla	Empresa	Moeda	Constituição ou Aquisição	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Acumulado	Movimento ano M.O	Acumulado
WSC	WEG SCANDINAVIA A.S.	SEK	1996						(82.464)	(6.430.897)	(4.491.810)	(11.413.171)	6.919.254	(4.493.917)
WVE	WEG INDÚSTRIAS VENEZUELA C.A.	VEF	2001					(2.017.228)	(4.733.868)	(6.880.276)	2.293.018	(12.318.355)	5.152.033	(7.165.722)
WNT	WEG NANTONG ELECTRIC MOTORS MANUF. CO., LTD.	CNY	2004	(6.971.179)	(19.402.934)	(65.711.707)	(44.301.975)	(71.350.506)	(63.308.195)	(22.035.803)	14.001.479	(250.080.822)	36.455.233	(222.625.589)
WFR	WEG FRANCE S.A.	EUR	2005				(21.007)	(708.812)	124.577	92.226	(814.941)	(928.057)	(2.885.542)	(3.813.599)
WTA	WEG TRANSFORMADORES MEXICO	MEXN	2006		(559.910)	(729.580)	(6.110.084)	(3.071.474)	(30.858.045)	(24.913.422)	(7.804.631)	(75.947.148)	7.744.363	(68.202.779)
WH	WEG INDUSTRIES INDIA PVT. LTD.	INR	2008				(15.752.185)	(94.058.416)	(107.633.772)	(172.426.114)	(218.708.289)	(548.578.777)	101.262.932	(447.315.845)
WME	WEG MIDDLE EAST	AED	2008				(841.094)	661.924	175.957	(2.440.782)	(1.534.642)	(3.988.597)	(1.541.666)	(5.530.263)
ZW-GHA	ZEST ELECTRIC GHANA LTD	GHS	2010						(841.654)	395.977	(235.981)	(681.660)	58.304	(623.256)
PULX	PULVERLUX S.A.	ARS	2011								(1.442.690)	(1.442.690)	2.420.529	977.839

As empresas supra apresentaram prejuízos em 31 de dezembro de 2012 e, após análise e confirmação pela unidade de origem, foi feita a **Tabela 16 – Anexo B – Totalização dos Resultados Positivos a Adicionar do Relatório Fiscal** (paginas 119/120), ajustando-se o valor tributável de R\$ 228.581.212,90 apurado no Auto de Infração, para, conforme tabela abaixo, a importância de R\$ 205.890.260,16:

**Tabela 1 - RECÁLCULO DO LUCRO NO EXTERIOR A ADICIONAR**

Controlada Direta Consolidadora	Participações no Exterior	Direto	Indireto	Total geral	
WEG Iberia S.L.	Pulverlux S.A		17.571,77	17.571,77	
	Voltran S.A de C.V.		2.724.441,97	2.724.441,97	
	WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH		490.121,45	490.121,45	
	WEG (Nantong) Electric Motor Manufacturing Co.		0,00	0,00	
	WEG Austrália PTY. LTD.		0,00	0,00	
	WEG Benelux S.A.		4.586.467,82	4.586.467,82	
	WEG Chile S.A.		8.267.936,04	8.267.936,04	
	WEG Colombia Limitada		562.143,55	562.143,55	
	WEG Electric (India) Private Limited		0,00	0,00	
	WEG Electric CIS		2.644.370,55	2.644.370,55	
	WEG Electric Corporation		35.220.010,96	35.220.010,96	
	WEG Electric Motors (UK) Limited		712.339,56	712.339,56	
	WEG Electric Motors Japan CO., LTD.		347.009,07	347.009,07	
	WEG Equipamientos Electricos S.A		24.175.591,22	24.175.591,22	
	WEG Euro Industria Electrica S.A.		11.650.804,66	11.650.804,66	
	WEG France SAS		0,00	0,00	
	WEG Germany GmbH		5.103.755,72	5.103.755,72	
	WEG Iberia Industrial S.L.		0,00	0,00	
	WEG Iberia S.L.	28.456.516,23			28.456.516,23
	WEG Industrias Venezuela C.A.		0,00	0,00	
	WEG Industries India Pvt. Ltd.		0,00	0,00	
	WEG International Trade GmbH		0,00	0,00	
	WEG Itália S.R.L.		2.109.627,76	2.109.627,76	
	WEG México S.A de C.V.		27.690.402,96	27.690.402,96	
	WEG Middle East FZE		0,00	0,00	
	WEG Peru S/A		1.016.367,78	1.016.367,78	
	WEG Scandinavia AB		0,00	0,00	
	WEG Service Co.		2.435.245,81	2.435.245,81	
	WEG Transformadores México S.A de C.V		0,00	0,00	
	<b>WEG Iberia S.L. Total</b>		<b>28.456.516,23</b>	<b>129.754.208,64</b>	<b>158.210.724,87</b>

Controlada Direta Consolidadora	Participações no Exterior	Direto	Indireto	Total geral
WATT Drive Antriebstechnik GmbH	WATT Drive Antriebstechnik GmbH	0,00		0,00
	WATT Euro-Drive (FAR East) Pte Ltd.		2.559.196,28	2.559.196,28
	WATT Euro-Drive SDN BHD Indonésia		0,00	0,00
	WATT Euro-Drive SDN BHD Malásia		228.139,82	228.139,82
WATT Drive Antriebstechnik GmbH Total		0,00	2.787.336,10	2.787.336,10
ZEST Electric Motors (Pty) Ltd.	E&I Engineering and Contractors Pty Ltd		3.104.702,94	3.104.702,94
	E&I Ghana LTD		0,00	0,00
	E&I Mozambique LTD		0,00	0,00
	E&I Tanzânia LTD		0,00	0,00
	E&I Zambia LTD		0,00	0,00
	Electromote Pty Ltd		0,00	0,00
	Shaw Controls Pty Ltd		1.018.929,15	1.018.929,15
	WEG Transformers Africa (Pty)		403.655,63	403.655,63
	ZEST Electric Motors (Pty) Ltd.	39.848.072,56		39.848.072,56
	ZEST Electric Ghana Ltd		0,00	0,00
ZEST Energy Pty Ltd		516.826,84	516.826,84	
ZEST Electric Motors (Pty) Ltd. Total		39.848.072,56	5.044.114,56	44.892.187,12
Electric Machinery Holding Company	Electric Machinery Company Inc		0,00	0,00
	Electric Machinery Holding Company	0,00		0,00
Electric Machinery Holding Company Total		0,00	0,00	0,00
WEG Industries India Pvt. Ltd.	WEG Industries India Pvt. Ltd.	12,07		12,07
WEG Industries India Pvt. Ltd. Total		12,07		12,07
WEG Service Co.	WEG Service Co.	0,00		0,00
WEG Service Co. Total		0,00		0,00
WEG Singapore PTE LTD	WEG Singapore PTE LTD	0,00		0,00
WEG Singapore PTE LTD Total		0,00		0,00
Total geral		68.304.600,86	137.585.659,30	205.890.260,16

Neste item, portanto, deve-se dar provimento ao recurso voluntário no sentido de **ajustar o valor tributável** apurado no Auto de Infração, conforme tabela acima, alterando-se o valor tributável para **R\$ 205.890.260,16**.

### **Da compensação dos tributos pagos no exterior**

No Relatório Fiscal, item **3.3.4. Da Compensação dos Tributos Pagos no Exterior**, encontram-se os detalhes da compensação em questão, as razões de aceitação e não aceitação dos comprovantes dos tributos pagos no exterior.

Eis o relato fiscal:

*Com vistas a avaliar o montante de tributo pago no exterior que poderia ser compensado pela WEL, formalizamos o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 07, que demandou, em seus itens 2.10 e 2.11, a apresentação dos respectivos comprovantes de pagamentos. Considerando a resposta insatisfatória a esta intimação relativamente a alguns comprovantes, formalizamos nova intimação, o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 15, que relacionou os comprovantes apresentados na resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 07, e que continham deficiências que impediam a aceitação para fins de compensação pela WEL. Em sua resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 15, a WEL complementou a apresentação dos comprovantes, de forma a sanar as deficiências então apontadas nos comprovantes originalmente apresentados.*

*O Anexo C deste Relatório relaciona **todos** os pagamentos indicados pela WEL, com o resultado final do valor aceito para fins de compensação. Tal anexo foi*

*elaborado a partir das **relações** de pagamentos disponibilizadas pela FISCALIZADA, conforme RESPOSTA 02 DO TIF 07 - ANEXO 3 DEMONSTRATIVO COMPROVANTES DIRETAS e RESPOSTA 02 TIF 07 - ANEXO 4 DEMONSTRATIVO COMPROVANTES INDIRETAS, e totaliza 271 pagamentos, referentes a 28 controladas, diretas e indiretas.*

[...]

*O Anexo **E** deste Relatório contempla demonstrativo com os pagamentos para os quais não houve aceitação dos comprovantes apresentados, e foi elaborado a partir da tabela inserida no corpo do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 15. Neste anexo descrevemos, para cada um dos pagamentos indicados pela FISCALIZADA, os motivos que embasaram a não aceitação de alguns dos comprovantes apresentados. Em comparação com a tabela constante do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 15, o demonstrativo do ANEXO E contempla, além das deficiências não sanadas, as que foram consideradas sanadas pela resposta apresentada (observação n.º 01 no campo MOTIVO DA REJEIÇÃO). Além disso, em função das traduções apresentadas, foi possível reafirmar a não aceitação de alguns dos comprovantes (observação n.º 02 no campo MOTIVO DA REJEIÇÃO). Desta forma, somente foram considerados aceitos, os pagamentos para os quais não tenha subsistido nenhum tipo de deficiência nos comprovantes apresentados.*

*Tendo por base as rejeições listadas no Anexo E, o resultado dos pagamentos de **tributos** aceitos para fins de compensação por parte da WEL está **resumido** na tabela abaixo, que consolida os valores do Anexo C.*

[...]

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em seu recurso, neste item, a Recorrente argumenta que a decisão recorrida não teria se pronunciado quanto aos documentos trazidos na Impugnação, com base na alegação de que os documentos não estariam traduzidos, algo que sequer fora aventado pela autoridade fiscal autuante, o que representaria uma alteração no critério jurídico das autuação.

Pelo que consta na decisão recorrida, não me parece ter havido a inovação alegada e, conseqüentemente, não há que se cogitar de sua nulidade. Eis o que constou na referida decisão:

*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 expostos 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.”*

[grifei]

De se ver, então, o que traz aos autos a Recorrente.

Em seu recurso voluntário, **item VII-II - Ad Argumentandum – Da Necessidade de Compensação dos Tributos Pagos pelas Empresas Sediadas no Exterior**, a Recorrente apresenta suas alegações conforme descritas em sua **Tabela 1** (relativo a documentos já informados na ação fiscal). A seguir se descreve, separadamente, um por um da tabela, e a devida apreciação deste Relator:

WEG México S.A de C.V

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc_Probatorios)
WEG México S.A de C.V.	Data de recolhimento não especificada (fls. 7213 e 7214)	18.772,63 / 104.875,00	Declaração referente ao exercício de 2013

No **Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, do Relatório Fiscal**, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG México S.A de C.V.	México	47.999,00	Peso Mexicano	?	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem especificação da data de recolhimento;</li> <li>✓ O montante aparece na declaração de imposto de renda relativa ao exercício de 2013 (pagina 02 do arquivo 02), representando retenções do</li> </ul>
WEG México S.A de C.V.	México	56.876,00	Peso Mexicano	?	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem especificação da data de recolhimento;</li> <li>✓ O montante aparece na declaração de imposto de renda relativa ao exercício de 2013, representando créditos de valores recolhidos, mas sem especificação da data de recolhimento;</li> </ul>

**Conclusão:** O documento apresentado pela Recorrente em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, conforme índice do e-processo, fls.7.953, ratifica a situação apontada pela autoridade fiscal.

WEG Germany GmbH

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc._Comprobatorios)
WEG Germany GmbH	A tradução dos comprovantes faz referência ao tributo denominado "imposto industrial" (Gewerbesteuer) / Sem consularização (fls. 7217 e 7218)	533.658,35 / 183.019,00	Legislação local demonstrando que o imposto é calculado sobre o lucro.

No Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG Germany GmbH	Alemanha	11.268,00	Euro	06/03/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira; (1)</li> <li>✓ A tradução dos comprovantes faz referência ao tributo denominado "imposto industrial" (Gewerbesteuer); (2)</li> </ul>
WEG Germany GmbH	Alemanha	55.185,00	Euro	15/05/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira; (1)</li> <li>✓ A tradução dos comprovantes faz referência ao tributo denominado "imposto industrial" (Gewerbesteuer); (2)</li> </ul>
WEG Germany GmbH	Alemanha	58.283,00	Euro	14/08/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira; (1)</li> <li>✓ A tradução dos comprovantes faz referência ao tributo denominado "imposto industrial" (Gewerbesteuer); (2)</li> </ul>
WEG Germany GmbH	Alemanha	58.283,00	Euro	14/11/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira; (1)</li> <li>✓ A tradução dos comprovantes faz referência ao tributo denominado "imposto industrial" (Gewerbesteuer); (2)</li> </ul>

### Conclusão:

A tradução apresentada à Fiscalização reflete que os recolhimentos supra indicados revelam-se como **Imposto Industrial**, conforme Comprovantes fls.1.707 a 1.731 – *Notificação sobre Imposto Industrial*.

A tradução trazida em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, fls.7.953/8.072 denominada pela Recorrente de *Legislação alemã que prevê a incidência do Gewerbesteuer (imposto industrial) sobre o lucro*, não guarda sintonia com a tradução de fls.1707 a 1.719, demonstrando apenas que a legislação alemã prevê imposto sobre lucro, também.

### WEG Electric Motors (UK) Limited:

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc._Comprobatórios)
WEG Electric Motors (UK) Limited	Data não especificada e ausência de segregação dos valores de £ 10.000, £ 10.000 e £ 40.000, que totalizam 60.000 libras. (fls. 7214)	209.126,07 / 60.000,00	Comprovações bancárias apontando segregadamente os valores de £ 10.000, £ 10.000 e £ 40.000.  Porta-se que, muito embora existe um montante de £ 10.000 pago em 04/02/2014, o documento intitulado "Accountig Periods" atesta que ele é referente ao período de 2013.

No Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG Electric Motors (UK) Limited	Inglaterra	40.000,00	Libra Esterlina	08/07/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem especificação da data de recolhimento. A CONTRIBUINTE informou, no Anexo 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 08/07/2013, mas não juntou elementos comprobatórios;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE esclareceu que o valor de 60.000,00, que figura no comprovante, é composto por 3 recolhimentos, (40.000,00 + 10.000,00 + 10.000,00), mas não juntou documentação comprobatória atestando estes recolhimentos de forma separada;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE informou, na resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 08/07/2013, mas não juntou nenhum tipo de documentação comprobatória dando conta desta data;</li> </ul>
WEG Electric Motors (UK) Limited	Inglaterra	10.000,00	Libra Esterlina	04/10/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem especificação da data de recolhimento. A CONTRIBUINTE informou, no Anexo 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 04/10/2013, mas não juntou elementos comprobatórios;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE esclareceu que o valor de 60.000,00, que figura no comprovante, é composto por 3 recolhimentos, (40.000,00 + 10.000,00 + 10.000,00), mas não juntou documentação comprobatória atestando estes recolhimentos de forma separada;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE informou, na resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 08/07/2013, mas não juntou nenhum tipo de documentação comprobatória dando conta desta data;</li> </ul>
WEG Electric Motors (UK) Limited	Inglaterra	10.000,00	Libra Esterlina	10/01/2014	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante sem especificação da data de recolhimento. A CONTRIBUINTE informou, no Anexo 1 da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 10/01/2014, mas não juntou elementos comprobatórios;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE esclareceu que o valor de 60.000,00, que figura no comprovante, é composto por 3 recolhimentos, (40.000,00 + 10.000,00 + 10.000,00), mas não juntou documentação comprobatória atestando estes recolhimentos de forma separada;</li> <li>✓ A CONTRIBUINTE informou, na resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, a data de 08/07/2013, mas não juntou nenhum tipo de documentação comprobatória dando conta desta data;</li> </ul>

Dentre os documentos apresentados à Fiscalização, destaco, fls.1.250 a 1.258

R CURITIBA SRRF09

347 de 414

Corporation Tax Fl. 1254  
Acknowledgement of a company tax return

060044:00001293:001 508

WEG ELECTRIC MOTORS (UK) LTD  
LAKESIDE POINT  
BROAD GROUND ROAD  
REDDITCH  
WORCESTERSHIRE  
B98 8YP

Issued by  
HM REVENUE AND CUSTOMS  
LARGE & COMPLEX BUSINESS  
LOCAL COMPLIANCE, S0970  
PO BOX 3900  
GLASGOW  
G70 6AA

Phone number 0845 366 7819 Date of issue 7 February 2014

Company tax reference  
508 52469 13067 A 22 A 17/01

Accounting period  
1 January 2013 to 31 December 2013

I acknowledge receipt of the company tax return.  
For more information please read the enclosed CT620 Notes and the 'Acknowledgment' section in particular.  
A copy has been sent to MESSRS MILLS PYATT  
I will contact you shortly about the apparent overpayment.  
Companies that pay under the Instalment Payment Regulations have different earlier due dates.

76125000010028620101

RECONCILIATION STATEMENT	Normal due date for payment 1 October 2014	
Amounts due	£	£
Tax	59887.13	
Less amounts on which collection suspended	0.00	59887.13
Penalties	0.00	
Less amounts on which collection suspended	0.00	0.00
Interest accrued including any debit interest		0.00
Total due		59887.13
Less already paid including any credit interest		60000.00
Amount overpaid		112.87

You can see further details of these figures by using CT Online.  
Go to [www.hmrc.gov.uk](http://www.hmrc.gov.uk) to register and/or access View Liabilities and Payments.

**Conclusão:** Os documentos apresentados pela Recorrente em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, no caso referentes a extratos bancários, apesar de estarem em idioma inglês, entendendo pela sua aceitação, devendo-se considerar a importância de **60.000 (sessenta mil) libras** como imposto pago comprovado no exterior, equivalente a **R\$ 209.126,07**, valor este que pode ser utilizado para compensação com o IRPJ e CSLL, observando-se os limites considerados na **Tabela 18: Anexo B – Totalização dos Tributos Compensados**, do Relatório Fiscal.

### WEG Service Co.

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc_Comprobatórios)
WEG Service Co.	Não houve a apresentação do comprovante de recolhimento de 50.000 dólares (fls. 7202)	107.690,00 / 50.000	Conforme destacado na linha 11 do "Form 2220" da declaração relativa ao exercício de 2013, o valor de \$ 50.000,00 consiste em estimativa referente ao 3º trimestre.  Nesse sentido, após os devidos ajustes, dentre os quais está a dedução da estimativa supra, apurou-se imposto a pagar de \$ 132.557,00 (vide "Tax Return Transcript"), cujo comprovante de pagamento foi obtido do "Electronic Federal Tax Payment System".

## No Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG Service Co.	Estados Unidos	50.000,00	Dólar EUA	17/06/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Não houve a apresentação de comprovante;</li> <li>✓ Cumpre destacar que a data de 17/06/2013 foi informada pela CONTRIBUINTE no Anexo 1 de sua resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12, sendo que não houve a apresentação de documentação comprobatória com a indicação desta data. A CONTRIBUINTE argumenta que este valor estaria inserido no montante de 215.000,00, que equivale à soma dos recolhimentos de 165.000,00 e 50.000,00, conforme cópia da Declaração de Imposto de Renda da WEG SERVICE CO. Diferentemente do pagamento de 165.000,00, para o qual apresentou comprovante de depósito, nada disponibilizou sobre o recolhimento de 50.000,00, sendo impossível identificar a data de 17/06/2013, informada pela WEL no Anexo 1;</li> </ul>

**Conclusão:** Os documentos apresentados pela Recorrente em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, a partir das fls.7.953, indicam na declaração de imposto um valor de U\$ 50.000,00 e um de U\$ 165.000,00, a título de estimativas como alegado, no Form 2220, entretanto, permanece a falta de comprovação do recolhimento, conforme destacado no **Anexo E**.



WEG Singapore PTE LTD

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc_Comprobatórios)
WEG Singapore PTE LTD	Referência ao período de 2014 (fls. 7202)	20.276,98 / 10.997,98	Texto explicativo, retirado do site oficial do Governo de Cingapura, explicando que o período destacado no comprovante informa o ano posterior ao exercício de referência.

## No Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG Singapore PTE LTD	Cingapura	10.997,98	Dólar Cingapura	15/01/2014	✓ Comprovante referente ao período de 2014;

Dentre os documentos apresentados à Fiscalização, destaco, fls.1982 a 1922:

Tax Reference No: Date:	200514472H 14 Jan 2014	<b>STATEMENT OF ACCOUNT</b>	
WEG SINGAPORE PTE. LTD. 159 KG AMPAT #06-02A SINGAPORE 368328		INLAND REVENUE AUTHORITY OF SINGAPORE	
		55 Newton Road Revenue House Singapore 307987 Tel: 1800-3568622 Fax: 63514363 Email: clpayment@iras.gov.sg	

653-2

Effective Date	Transaction Description	Tax Period	Amount(\$)	Balance(\$)
28 Jun 2013	BALANCE B/F	2013	20,386.59 DR	20,386.59 CR
14 Jan 2014	Cheque Refund			0.00
	Original Estd Assessment	<u>2014</u>	10,997.98 DR	10,997.98 DR
	BALANCE C/F			10,997.98 DR

**Conclusão:** Os documentos apresentados pela Recorrente em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, a partir das fls.7.953, são, praticamente, os mesmos apresentados durante a ação fiscal e, além de não vislumbrar o alegado pela Recorrente na Tabela 1, nada inovam em relação ao considerado pela autoridade fiscal, ou seja, as evidências apontam que o pagamento refere-se ao ano de 2014.

**WEG Equipamentos Eletricos S.A:**

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc_Comprobatórios)
WEG Equipamentos Eletricos S.A	Apenas o pedido de compensação não se presta a comprovar o recolhimento e a respectiva data  Documento sem tradução	999.244,34 / 3.074.457,90	Tais recolhimentos foram feitos mediante compensações. Os documentos comprobatórios são:  - Demonstrativo interno, período a período, discriminando os valores compensados  - Declarações de compensação  - Comprovantes de pagamento

No **Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados**, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WEG Equipamentos Eletricos S.A	Argentina	826.408,39	Peso Argentino	13/06/2013	✓ Comprovante consiste em pedido de compensação, documento que não se presta, isoladamente, a demonstrar efetivo recolhimento do tributo, tampouco a efetiva data de pagamento do tributo;

No **Anexo E**, há vários valores com este mesmo motivo de rejeição, reproduzi apenas um deles.

**Conclusão:** Os documentos apresentados pela Recorrente em **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, a partir das fls.7.953, ratificam a situação apontada pela autoridade fiscal. Tratam-se de solicitações de compensação, sem a efetiva comprovação do recolhimento/pagamento do tributo.

#### WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH

TABELA 1			
Participações no Exterior	Justificativa para Recusa (Anexo E)	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc._Comprobatórios)
WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH	Comprovante apresentado não é documento hábil (romaneio bancário), sem constatação e trata-se de "Imposto Industrial" (fls. 7211 a 7213)	93.321,27 / 39.984,00	Legislação local demonstrando que o imposto é calculado sobre o lucro e documentos internos apontando de forma individualizada os valores recolhidos e o número do comprovante.

No **Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados**, a justificativa:

Participação no Exterior	País Sede	Tributo Pago (moeda local)	Moeda	Data	Motivo da Rejeição
WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH	Alemanha	466,00	Euro	16/08/2013	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Comprovante é um romaneio bancário, que não é instrumento adequado para comprovar o efetivo recolhimento de tributo;</li> <li>✓ Comprovante sem a especificação do período do tributo a que se refere;</li> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira;</li> <li>✓ Comprovante sem o reconhecimento do órgão arrecadador local;</li> <li>✓ O comprovante não faz referência ao nome completo da empresa;</li> <li>✓ A tradução dos comprovantes indicou que se trata do "imposto industrial" (Gewerbesteuer); (2)</li> </ul>

No **Anexo E**, há vários valores com este mesmo motivo de rejeição, reproduzi apenas um deles.

**Conclusão:** Os documentos da Recorrente em **Anexo V – Parte 2 Pagamentos**, a partir das fls.8.073, ratificam a situação apontada pela autoridade fiscal para alguns tributos, então classificados como **Imposto Industrial**, entretanto, existem **traduções**, inclusive apresentadas na fase fiscal, que apontam que existem outros tributos que tratam-se de imposto de renda: 480,00 euros e 8.731,00 euros, em 13 de março de 2013 e 480,00 euros e 8.731,00 euros em 12 de junho de 2013, conforme documentos abaixo:

SC JARAGUA DO SUL ARF

Fl. 8079

Sparkbank Sauerland eG		BLZ:46660022	107 700 000	15.03.13	11	5
BU-TAG	VORGANG					
	KD-NR. 25900	Ref.-Nr.: 1203130914	ONB			
12.03.	Überweisungs-Gutschrift					13.613,57+
	Handte Umwelttechnik GmbH	Konto 12023 4940573 38.89 1				
	944.38/4940574 38.89 1944.3	8/4940575 200.05 10002.64				
	Kunden-Ref. : ZV20130311/12					
	Verfahrens-Ref.: YG4022-CT2013-03-12-03.07.07.045490					
12.03.	KMS KAHLE MASCHINEN + ANLAG					26.129,60+
	RG.NR.4940155,4940144					
	KD.NR.23807/30	KMS-109,110				
	Ref.-Nr.: 12993003000	ONB				
13.03.	Einzugsermächtig.-lastschr.					169.472,44-✓
	FA DORTMUND-UNNA	STEUERNR. 316/5785/0545				
	SOLID.ZUSCHL.KST	1.VJ.13 10.03.13	480,00 EUR			
	KÖRPERSCHAFTST.	1.VJ.13 10.03.13	8.731,00 EUR			
	UMSATZSTEUER	JAN. 13 11.03.13	158.029,24 EUR			
	LOHNSTEUER	FEB. 13 11.03.13	22.232,20 EUR			
13.03.	Abbuchungsauftragslastschr.					125,52-
	ARAL AG	01079980	ZAHLUNGSBELEG 0020158746			
	GEBUCHT	20. März 2013				
						300513

PR CURITIBA SRRF09

Fl. 999

**RUTH IVI ELSTER**Tradutora Pública e  
Intérprete ComercialRG 8.686.625-4  
INSS 11645233396  
C.P.F. 013.181.768-08  
C.C.M. 2.933.371-7Habilitada pela Junta  
Comercial do Estado de São  
Paulo nos Idiomas Alemão  
e Inglês sob o Nº 1677.

R. Vergueiro, 2087 - Cj. 101 - 04101-000 - Tel: (11) 5087-8890 - Fax: (11) 5087-8810 - São Paulo - SP

TRADUÇÃO Nº 04583

LIVRO Nº 026

FLS. 325

**CERTIDÃO DE TRADUÇÃO PÚBLICA**

Certifico e dou fê que me foi enviado um arquivo em formato pdf, com a seguinte identificação: WATT\_DEU\_OK\_1, contendo extratos bancários, que passo a traduzir para o vernáculo no seguinte teor:

		numero da conta	emitido em	extrato	folha
Volksbank Sauerland eG	Cód.Banc.: 46660022	107 700 000	15.03.13	11	5

LANÇ. OPERAÇÃO  
DIA

13.03	Autorização de cobrança de débito direto				169.472,44 -	
	ADM. FISCAL DE DORTMUND-UNNA	Nº IMPOSTO	316/5785/0543			
	ADICIONAL DE SOLIDARIEDADE IRPJ	1.TR.13	10.03.13	480,00 EUROS	} 9.211,00 17300	
	IMPOSTO SOBRE RENDIMENTOS PJ	1.TR.13	10.03.13	8.731,00 EUROS		
	IMPOSTO SOBRE VENDAS	JAN.13	11.03.13	138.029,24 EUROS		17990
	IMPOSTO DE RENDA NA FONTE	FEV.13	11.03.13	22.232,20 EUROS		17410


		numero da conta	emitido em	extrato	folha
Volksbank Sauerland eG	Cód.Banc.: 46660022	107 700 000	14.06.13	24	7

LANÇ. OPERAÇÃO  
DIA

12.06	Autorização de cobrança de débito direto				157.626,65 -	
	ADM. FISCAL DE DORTMUND-UNNA	Nº IMPOSTO	316/5785/0543			
	ADICIONAL DE SOLIDARIEDADE IRPJ	2.TR.13	10.06.13	480,00 EUROS	} 9.211,00 17300	
	IMPOSTO SOBRE RENDIMENTOS PJ	2.TR.13	10.06.13	8.731,00 EUROS		
	IMPOSTO SOBRE VENDAS	ABR.13	10.06.13	132.389,75 EUROS		17990
	IMPOSTO DE RENDA NA FONTE	MAI.13	10.06.13	16.025,90 EUROS		17410

NADA MAIS. Executei a presente tradução conforme o meu melhor entender, conferi, assino e dou fê.

São Paulo, 20 de novembro de 2017



RUTH IVI ELSTER

Conclusão: Deve-se considerar as importâncias de 480 euros e 8.731 euros, então convertidos para **R\$ 23.402,38** em 13.03.2013 (taxa de câmbio de venda, de R\$ 2.5407) e as importâncias de 480 euros e 8.731 euros, então convertidos para **R\$ 26.351,75** em 12.06.2013 (taxa de câmbio de venda, de R\$ 2,8607), como imposto pago comprovado no exterior, valores estes que podem ser utilizados para compensação com o IRPJ e CSLL, observando-se os limites

considerados na **Tabela 18: Anexo B – Totalização dos Tributos Compensados**, do Relatório Fiscal.

Ainda neste assunto, a recorrente indica (**Tabela 2**) outros pagamentos de imposto no exterior, então apresentados também em sede de impugnação, que entende estarem devidamente comprovados. São eles:

TABELA 2		
Participações no Exterior	Pagamentos com comprovação (R\$/Moeda Local)	Documento Apresentado/Comentário/Justificativa (Doc_Comprobatorios)
WEG Colombia Limitada	799.943,17 / 659.475,00	Declaração referente ao exercício de 2013
WEG Benelux S.A.	541.083,01 / 165.266,65	Declaração referente ao exercício de 2013 Comprovante de pagamento Legislação local esclarecendo a forma de a puração do tributo, evidenciando que o valor pago é referente ao período findo ("Bilan au") em 2013.
WEG Service Co.	329.258,33 / 329.258,33	Declaração referente ao exercício de 2013 Comprovante de pagamento
WEG Equipamientos Electricos S.A	185.874,46 / 614.817,64	Tais recolhimentos foram feitos mediante compensações. Os documentos comprobatórios são:  - Demonstrativo interno, período a período, discriminando os valores compensados  - Declarações de compensação  - Comproventes de pagamento
WEG Electric Corporation	3.536.291,71 / 1.496.463,00	Declaração referente ao exercício de 2013
WATT Euro-Drive (FAR East) Pte Ltd.	223.470,71 / 124.319,90	Notificação de pagamento e extrato de conta.  Texto explicativo, retirado do site oficial do Governo de Cingapura, explicando que o período destacado no comprovante informa o ano posterior ao exercício de referência.
Voltran S.A. de C.V	2.856.044,52 / 15.955.556,00	Declaração referente ao exercício de 2013 Comprovante de pagamento

#### WEG Colombia Limitada

O valor apontado não consta do **Anexo E – Relação de Comproventes Rejeitados**, entretanto o documento apresentado em **Anexo V – Parte 2 Pagamentos**, a partir das fls.8.073, revela que o valor supra refere-se a imposto retido no ano de 2013, sendo que o valor devido seria de **231.467.000** pesos colombianos, e haveria uma diferença *total saldo a favor*, da ordem de **428.008.000** pesos colombianos, entretanto este documento é uma declaração de renda, não tendo sido apresentado qualquer comprovante dos recolhimentos.

#### WEG Benelux S.A.

O valor apontado não consta do **Anexo E – Relação de Comproventes Rejeitados**, e o documento apresentado em **Anexo V – Parte 2 Pagamentos**, a partir das fls.8.073, revela que o valor supra refere-se ao ano de 2013, documentos, aliás, já vistos pela autoridade fiscal, conforme fls.1.036 a 1.054, não havendo comprovação de pagamento.

#### WEG Service Co.

O valor apontado não consta do Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, e os documentos apresentados em **Anexo V – Parte 2 Pagamentos** não apontam tal valor.

WEG Equipamentos Elétricos S.A.

No **Anexo C – Avaliação dos Comprovantes de Pagamentos de Tributos**, constam dezenas de valores que restaram parcialmente comprovados.

A recorrente apresenta alguns pagamentos listados abaixo em **pesos argentinos**, entendendo que não haviam sido totalmente aceitos, entretanto, considerando a sua conversão para **reais**, todos foram aceitos, sendo que os valores indicados como não comprovados em seu **Anexo V – Parte 1 Pagamentos**, referem-se, na realidade, a um equívoco da recorrente, pois apurou uma *diferença* entre o valor em pesos argentinos e em reais. Todos os valores já haviam sido aceitos, conforme Avaliação dos Comprovantes de Pagamento de Tributos (Anexo C).

Valores pleiteados no recurso e que constam do Anexo C – em pesos argentinos	Aceito pelo Fisco – Anexo C Em reais	Diferença apontada em Anexo V – Parte 1 do recurso
205.642,62 : R\$ 0,3628	74.607,14	131.035,48
235.456,04 : R\$ 0,3716	87.495,45	147.960,59
138.180,76 : R\$ 0,3912	54.056,41	84.124,35

WEG Electric Corporation

Existem diversos valores no Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, e o documento apresentado em **Anexo V – Parte 2 Pagamentos** é a Declaração do ano de 2013, apenas, sem comprovantes de pagamentos do valor(es) indicado na Tabela 2 supra.

WATT Euro-Drive (FAR East) Pte. Ltd.

Existem diversos valores no Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados, e o documento apresentado em **Anexo V – Parte 3 Pagamentos** relativo ao valor supra, apesar de pertencer ao Fisco de Cingapura, é apenas uma informação, sem a especificação da data de pagamento, e tudo faz menção ao ano de 2014:

Tax Reference No: 199104376Z  
Date: 04 Dec 2014

STATEMENT OF ACCOUNT

WATT EURO-DRIVE (FAR EAST) PTE LTD  
67B JOO KOON CIRCLE  
SINGAPORE 629082



INLAND REVENUE  
AUTHORITY  
OF SINGAPORE

55 Newton Road  
Revenue House  
Singapore 307987  
Tel: 1800-3568822  
Email: clpayment@iras.gov.sg

Effective Date	Transaction Description	Tax Period	Amount(\$)	Balance(\$)
06 Jun 2014	BALANCE B/F			124,319.90 DR
06 Jun 2014	GIRO Payment	2014	31,090.00 CR	93,239.90 DR
07 Jul 2014	GIRO Payment	2014	31,090.00 CR	62,140.00 DR
06 Aug 2014	GIRO Payment	2014	31,070.00 CR	31,070.00 DR
08 Sep 2014	GIRO Payment	2014	31,070.00 CR	0.00
04 Dec 2014	Amended Assessment	2014	0.00	0.00
	BALANCE C/F			0.00

Payment received or refund made after 25 Nov 2014 may not be reflected in the statement.

### Voltran S.A. de C.V

Apesar de esta empresa não constar no **Anexo C – Avaliação de Comprovantes de Pagamentos de Tributos** e nem no **Anexo E – Relação de Comprovantes Rejeitados**, entendo que o documento apresentado (abaixo) em **Anexo V – Parte 3 Pagamentos** não comprova o pagamento, tido como compensado.

BBVA Bancomer

RECIBO BANCARIO DE PAGO DE CONTRIBUCIONES, PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS FEDERALES

Hoja 1 de 1

Plaza: 180  
Sucursal: 1002

R.F.C: VOLB0107145

Denominación o razón social: VOLTRAN SA DE CV

Fecha y Hora de Pago: 31/08/2014 14:34 hrs.

Cuenta de cargo: 044595557


No. de operación: 409012028113

Total efectivamente pagado: \$ 0

Por los siguientes conceptos:

ISR personas morales	
Periodo	Del Ejercicio
Ejercicio	2013
Tipo de Pago	Normal
Impuesto a Cargo	15,955,556
Compensaciones	(15,955,556)
Cantidad a Cargo	0
Cantidad Pagada	0

Llave de Pago: 581F8FF231

 <b>Declaración del ejercicio</b> <b>Personas Morales del Régimen General</b>	
<b>E. ESTADO DE RESULTADOS</b>	
PÉRDIDA CAMBIARIA (PARTES RELACIONADAS)	
PÉRDIDA CAMBIARIA (PARTES NO RELACIONADAS)	18331155
<b>PÉRDIDA CAMBIARIA (TOTAL)</b>	<b>18331155</b>
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA FAVORABLE (PARTES RELACIONADAS)	
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA FAVORABLE (PARTES NO RELACIONADAS)	
<b>RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA FAVORABLE (TOTAL)</b>	<b>0</b>
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA DESFAVORABLE (PARTES RELACIONADAS)	
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA DESFAVORABLE (PARTES NO RELACIONADAS)	
<b>RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA DESFAVORABLE (TOTAL)</b>	<b>0</b>
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS NACIONALES (PARTES RELACIONADAS)	
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS NACIONALES (PARTES NO RELACIONADAS)	
<b>OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS NACIONALES (TOTAL)</b>	<b>0</b>
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS EXTRANJERAS (PARTES RELACIONADAS)	
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS EXTRANJERAS (PARTES NO RELACIONADAS)	
<b>OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS EXTRANJERAS (TOTAL)</b>	<b>0</b>
<b>OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS (TOTAL)</b>	<b>0</b>
<b>RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO (TOTAL)</b>	<b>-5203461</b>
OTROS GASTOS NACIONALES (TOTAL)	
OTROS GASTOS EXTRANJEROS (TOTAL)	
<b>OTROS GASTOS (TOTAL)</b>	<b>0</b>
OTROS PRODUCTOS NACIONALES	436819
OTROS PRODUCTOS EXTRANJEROS	
<b>OTROS PRODUCTOS (TOTAL)</b>	<b>436819</b>
INGRESOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS	13172385
GASTOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS	762615
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>47665213</b>
<b>PÉRDIDA ANTES DE IMPUESTOS</b>	
ISR	15955556
IETU	
IMPAQ	
PTU	9215907

### Conclusão:

Neste item, dou provimento em parte ao recurso voluntário para reconhecer como imposto pago no exterior e comprovado, as importâncias de **R\$ 209.126,07**, pagos por WEG Electric Motors (UK) e de **R\$ 49.754,13** pagos por WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH, valores estes que devem ser utilizado para compensação com o IRPJ e CSLL, observando-se os limites considerados na **Tabela 18: Anexo B – Totalização dos Tributos Compensados**, do Relatório Fiscal.

### DOS DISPÊNDIOS COM INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Começo por transcrever os dispositivos legais que nortearam a infração posta, e em seguida caminhar pelos detalhes da autuação, conforme amplamente descrito no **Relatório Fiscal**, item 3.2.

No Regulamento do Imposto de Renda/**2018**, em seus artigos 564, 566 e 569, encontramos as condições pertinentes aos incentivos fiscais nesta seara, os quais contemplam os dispositivos da Lei n.º 11.195, de 2005, arts.17, 19 e 22, sendo que aqui se reproduzirá somente os incisos pertinentes ao caso em questão. Ei-los:

#### *CAPÍTULO XIII*

## DOS INCENTIVOS ÀS ATIVIDADES TECNOLÓGICAS

### Seção I

#### **Dos incentivos à inovação tecnológica e ao desenvolvimento da inovação tecnológica**

**Art.564.** A pessoa jurídica poderá usufruir dos seguintes incentivos fiscais, desde que observadas as condições estabelecidas em regulamento (Lei nº 11.196, de 2005, art.17, caput, incisos I, III, IV e VI):

*I – dedução, para fins de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do imposto sobre a renda ou como pagamento ou na forma prevista no §2º;*

[...]

**Art.566.** Sem prejuízo do disposto no art.564, a pessoa jurídica poderá excluir, para fins de determinação do lucro real, o valor correspondente a até sessenta por cento da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do imposto sobre a renda, de acordo com o disposto no inciso I do caput do art.564. (Lei nº 11.196, de 2005, art.19, caput).

*§1º A exclusão a que se refere o caput poderá chegar a até oitenta por cento dos dispêndios em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, na forma estabelecida em regulamento. (Lei nº 11.196, de 2005, art.19, §1º).*

[...]

#### **CONTROLE CONTÁBIL EM CONTAS ESPECÍFICAS**

**Art.569.** Os dispêndios e os pagamentos de que tratam o art.564 ao art.568 (Lei nº 11.196, de 2005, art.22):

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

[...]

Conforme relatoriado, a Fiscalização apurou que teria havido irregularidades nas disposições contidas nos artigos supra, as quais não permitiriam à Contribuinte a fruição dos incentivos fiscais, naquilo que se coaduna com as possibilidades de **exclusão** de parte dos dispêndios na determinação do lucro real.

Para fazer fruição ao incentivo fiscal de até 80% dos dispêndios com inovação tecnológica, a Contribuinte deveria atentar para as normas apresentadas no **Decreto nº 5.798**, de 07 de junho de 2006, o qual regulamentou os referidos incentivos fiscais.

De se ver:

*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.*

E o referido Decreto tratou de construir algumas definições, tais como o que se entende por pesquisador contratado e serviços de apoio técnico, conceitos dos quais lançou mão a autoridade fiscal, no sentido de embasar suas conclusões pela irregularidade na fruição de tal incentivo fiscal.

Vejam, naquilo que importa, o dispositivo contido no citado Decreto:

*Art. 2º Para efeitos deste Decreto, considera-se:*

...

*II - pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de:*

...

*e) serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados;*

*III - pesquisador contratado: o pesquisador graduado, pós-graduado, tecnólogo ou técnico de nível médio, com relação formal de emprego com a pessoa jurídica que atue exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica;*

Consta no Relatório Fiscal que a Contribuinte utilizou-se da exclusão em seu limite máximo, de **80%** e, para isto acontecer, conforme legislação aplicável, deve haver um **incremento** no número de pesquisadores contratados no ano de 2013 (ano do gozo do incentivo), em percentual superior a 5% (cinco por cento) em relação à média de pesquisadores do ano calendário anterior.

Intimada (**TIF nº 06**, fls.517 a 522) a apresentar o cálculo do referido incremento, a Contribuinte forneceu o arquivo com o nome e posição dos pesquisadores, o qual consta no ANEXO 2 – TIF 06 INCREMENTO e apresentando a seguinte apuração:

**Figura 11: Cálculo do Incremento no Número de Pesquisadores**

Ano	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total/Ano	Média/Ano	Incremento
2012	417	417	419	422	424	431	433	432	433	430	438	436	5.132	427,67	7,77
2013	472	472	469	466	464	459	458	457	454	454	454	452	5.531	460,92	

A autoridade fiscal entendeu que a Contribuinte não apurou corretamente o que encontrava-se disciplinado no Decreto n.º 5.798, de 2006, pois dividiu a *média* de 2013 pela *média* verificada no ano de 2012 e daí teria apurado o incremento apontado superior à 5%, ao passo que deveria considerar o incremento no número de pesquisadores em relação à média do ano anterior, ou seja, em seu entendimento, seria a aplicação de 5% sobre 427,67, o que permitiria concluir que o **incremento** deveria ser a partir de **22** pesquisadores contratados em 2013.

A autoridade fiscal tece considerações acerca dos números informados acima, notadamente o elevado número em janeiro de 2013, então justificado pela Contribuinte como “*uma alocação adicional de pesquisadores com dedicação exclusiva.*”

Acrescenta a autoridade, que a Contribuinte apresenta esta média elevada em 2013 por conta do incremento no início do ano, causado pela **migração** de pesquisadores trabalhando em dedicação parcial para a dedicação exclusiva, e que esta migração somou **103** funcionários, que atuavam em 2012 com dedicação parcial, mas que o procedimento adotado seria contrário ao que dispõe a Instrução Normativa RFB de n.º 1.187, de 2011, ato que disciplina os incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica de que tratam os arts. 17 a 26 da Lei n.º 11.196/2006:

IN RFB N. 1.187, DE 2006:

Art.7º.[...]

§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.

Retirando, então, os funcionários que já estavam em trabalho nesta área com dedicação parcial (os 103), indicados à página 54/140 do Relatório Fiscal, a **Tabela 4: dedicação Parcial em 2012 x Dedicação Integral em 2013**, a autoridade fiscal refez o cálculo do incremento, concluindo que , na realidade, não houve incremento e sim um decréscimo no número de pesquisadores, conforme Tabela 5:

**Tabela 5: Ajuste Quantitativo de Funcionários com Dedicção Integral 2013 x 2012**

Ano	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total/Ano	Média/Ano
2012	417	417	419	422	424	431	433	432	433	430	438	436	5.132	428
2013	472	472	469	466	464	459	458	457	454	454	454	452	5.531	461
Ajuste	-103	-103	-103	-103	-103	-103	-102	-102	-100	-100	-100	-100		
2013 Ajustado	369	369	366	363	361	356	356	355	354	354	354	352	4.309	359

E conclui a autoridade fiscal:

A Tabela 5 acima, por si só, evidencia um **decréscimo** no número absoluto de pesquisadores de 2012 para 2013, o que afasta por completo a ampliação do percentual de exclusão, seja para 80% (incremento superior a 5%), bem como para 70% (incremento inferior a 5%).

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em seu recurso, preliminarmente, a Recorrente entende (itens 10 a 29) que a autoridade fiscal teria aplicado critérios diferentes ao disposto na lei, naquilo que se refere à apuração do incremento no número de **pesquisadores**, para fins de aferição da fruição do incentivo fiscal, de forma que seria nulo o auto de infração e, ainda, que a decisão recorrida seria **nula** eis que não teria enfrentado seus argumentos e/ou documentos.

Que seria indevida a exclusão dos 103 pesquisadores e que a representação correta seria:

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

Mais adiante, ainda em seu recurso, itens 70 a 100, a Recorrente transcreve toda a legislação já posta no Relatório Fiscal, e contesta a apuração do número de incremento de pesquisadores então feita pela autoridade fiscal.

Eis, na essência, os argumentos da Recorrente:

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 transcrito 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

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, conseqüentemente, no cálculo do tributo devido.

Mais adiante, após comentar sobre outros temas do litígio, e fazer um breve histórico do GRUPO WEG (itens 260 a 290), em seu extenso recurso, nos itens 292 a 357, a Recorrente, novamente reproduz a legislação acerca dos incentivos fiscais com dispêndios em inovação tecnológica e a tabela acima, para concluir que “*não há vedação quanto à consideração de empregados já contratados que, no ano imediatamente anterior ao gozo do benefício tenham participado, parcialmente, de atividades relacionadas aos projetos de PD&I.*”

No sentido da linha de seu racional, entende que o §5º do art.7º da IN RFB 1.187/2011, lhe daria o devido suporte na sua apuração do número de pesquisadores contratados em 2013, que seria de **472**, conforme tabela acima. Repete-se o dispositivo citado:

IN RFB N. 1.187, DE 2006:

Art.7º.[...]

*§ 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.*

A Recorrente distorceu totalmente o enunciado do dispositivo, o qual é bem claro. Reproduzo o §4º da referida IN:

*§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.*

A regra posta para a fruição do incentivo fiscal de exclusão de até 80% dos gastos com dispêndios em inovação tecnológica requer que a empresa beneficiada possa considerar pesquisadores que já trabalham na empresa, entretanto, destaca a norma que tais pesquisadores devem ser aqueles não atuantes nesta área objeto dos incentivos fiscais.

Ainda, conforme regulamentação do **Decreto nº 5.798/2006**, foi definido que:

*Art. 2º Para efeitos deste Decreto, considera-se:*

...

*II - pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de:*

...

*e) serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados;*

*III - pesquisador contratado: o pesquisador graduado, pós-graduado, tecnólogo ou técnico de nível médio, com relação formal de emprego com a pessoa jurídica que atue exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica;*

Então, tanto o **profissional contratado** quanto aquele que já se encontrava na empresa beneficiada terão de ter atividade exclusiva na área técnica em questão: o (i) **pesquisador contratado**, evidentemente, não atuava pela empresa beneficiada e terá dedicação exclusiva e (ii) o funcionário da empresa beneficiada poderá ser considerado, para fins do debatido incremento de número de pesquisadores, um **pesquisador contratado**, mas desde que não tenha atuado em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

E foi exatamente isto que a autoridade fiscal constatou em seu minucioso trabalho, qual seja, identificou **103** funcionários da empresa que já tinham atuação parcial nas atividades de inovação tecnológica.

Reproduzo a conclusão fiscal, extraída de seu Relatório Fiscal:

*Assim, para fins de cálculo do incremento, a norma não permite a inclusão do pesquisador que já exercia parcialmente a atividade de inovação tecnológica, e que passou a exercê-la de forma exclusiva. A possibilidade dada pelo dispositivo limita-se ao caso de funcionários, já contratados, mas “**não atuantes em projeto de pesquisa tecnológica**”, e que passem a exercer esta atividade de forma exclusiva. Ou seja, não se requer, para o cálculo, que o pesquisador seja um novo funcionário, abrindo-se a possibilidade de ele já integrar os quadros da empresa. Mas o mesmo não se pode dizer do funcionário que já tenha atuação parcial nas atividades de inovação tecnológica.*

Constata-se, portanto, que a Recorrente deu um tratamento da matéria de forma totalmente distorcido, ao considerar que o que vale seria o número de funcionários ativos no ano do benefício, ou seja, que seriam **472** (!) o número de pesquisadores contratados (vide tabela supra), o que, convenhamos, não faz o menor sentido, sem falar no cálculo do incremento por ela apresentado à Fiscalização, onde, em apuração totalmente desvirtuada da legislação, dividiu a *média* do ano de 2013 pela *média* do ano de 2012:

**Figura 11: Cálculo do Incremento no Número de Pesquisadores**

Ano	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total/Ano	Média/Ano	Incremento
2012	417	417	419	422	424	431	433	432	433	430	438	436	5.132	427,67	7,77
2013	472	472	460	466	464	450	458	457	454	454	454	452	5.531	460,02	

Esta apuração é totalmente equivocada, pois a legislação determina que, para fins de exclusão em até 80%, a empresa beneficiada no ano do gozo do incentivo fiscal, deverá ter um incremento em seu número de pesquisadores, em um percentual acima de 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano calendário anterior (2012), simples assim.

A autoridade fiscal tece outras considerações acerca deste procedimento equivocado, apresentando outras situações que, em seu entendimento, seriam situações complementares, que ora deixo de relatar ou comentar, bem como as alegações a respeito trazidas no recurso, uma vez que a própria autoridade fiscal destaca que a questão principal e relevante seria a **indevida** migração dos 103 funcionários da empresa que já desempenhavam a atividade com dedicação parcial, algo, inclusive, que não foi rechaçado por parte da Recorrente.

De fato, eis a conclusão fiscal:

Veja-se que a questão das horas reduzidas nas atividades de inovação, bem como do cálculo indevido, comparando média com média, são questões complementares, uma vez que a razão principal para a descaracterização do incremento está acima explicitada, a migração dos 103 funcionários com dedicação parcial para exclusiva em 2013.

A autoridade fiscal, em seu exauriente trabalho, identificou todos os 103 funcionários que migraram para a dedicação exclusiva em 2013 e a sua situação (parcial) em 2012. É o que encontramos na Tabela 4, do **Relatório Fiscal**, página 54/140:

Tabela 4: Dedicção Parcial em 2012 x Dedicção Integral em 2013

CPF	Titulação	Dedicção 2013	Ingresso	Início	Desligamento	Término	Ano Início	Mês Início	Ano Término	Mês Término	Dedicção 2012
940.302.270-15	POS GRADUADO	INTEGRAL	02/06/2003	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
056.750.879-07	TECNICO	INTEGRAL	07/02/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
685.855.359-20	MESTRE	INTEGRAL	16/09/1993	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
767.747.409-87	POS GRADUADO	INTEGRAL	04/09/1995	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
027.839.549-07	TECNICO	INTEGRAL	11/09/2000	11/09/2000	-	-	2000	9			PARCIAL
500.602.010-53	GRADUADO	INTEGRAL	09/07/2001	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
362.754.840-04	POS GRADUADO	INTEGRAL	11/08/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
921.140.320-00	POS GRADUADO	INTEGRAL	05/06/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
967.781.990-91	GRADUADO	INTEGRAL	14/01/2002	07/11/2012	-	-	2012	11			PARCIAL
971.664.300-44	TECNICO	INTEGRAL	16/09/1999	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
004.159.720-80	GRADUADO	INTEGRAL	12/01/2004	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
004.274.609-48	POS GRADUADO	INTEGRAL	08/01/2001	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
470.810.310-72	POS GRADUADO	INTEGRAL	04/01/1993	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
809.368.810-20	TECNICO	INTEGRAL	17/02/2003	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
439.064.510-20	POS GRADUADO	INTEGRAL	14/07/1986	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
865.119.989-91	GRADUADO	INTEGRAL	08/09/2003	08/09/2003	-	-	2003	9			PARCIAL
936.109.809-82	TECNICO	INTEGRAL	04/08/1993	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
006.075.779-59	POS GRADUADO	INTEGRAL	11/07/2011	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
052.739.549-83	GRADUADO	INTEGRAL	07/07/2008	31/08/2011	24/06/2013	24/06/2013	2011	8	2013	6	PARCIAL
045.640.349-36	TECNICO	INTEGRAL	04/03/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
687.507.819-87	TECNICO	INTEGRAL	13/03/1995	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
006.424.069-01	TECNICO	INTEGRAL	18/11/2002	18/11/2002	-	-	2002	11			PARCIAL
000.022.340-92	POS GRADUADO	INTEGRAL	07/01/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
046.765.009-80	GRADUADO	INTEGRAL	04/02/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
279.834.858-75	GRADUADO	INTEGRAL	06/11/2007	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
051.380.909-09	TECNICO	INTEGRAL	09/05/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
040.750.019-70	GRADUADO	INTEGRAL	18/04/2011	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
624.477.180-04	GRADUADO	INTEGRAL	01/04/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
066.825.569-26	POS GRADUADO	INTEGRAL	09/07/2012	09/07/2012	-	-	2012	7			PARCIAL
024.464.459-42	POS GRADUADO	INTEGRAL	27/04/1998	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
004.193.769-41	GRADUADO	INTEGRAL	05/02/1996	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
950.201.360-34	POS GRADUADO	INTEGRAL	14/01/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
029.776.449-70	GRADUADO	INTEGRAL	18/02/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
005.953.099-50	POS GRADUADO	INTEGRAL	15/05/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
914.165.070-00	POS GRADUADO	INTEGRAL	01/10/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
674.654.470-20	TECNICO	INTEGRAL	11/09/2006	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
041.069.749-40	TECNICO	INTEGRAL	15/07/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
029.971.759-33	GRADUADO	INTEGRAL	05/06/2000	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
007.087.959-19	POS GRADUADO	INTEGRAL	07/01/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
503.497.409-68	POS GRADUADO	INTEGRAL	28/01/1985	28/01/1985	-	-	1985	1			PARCIAL
066.944.329-84	GRADUADO	INTEGRAL	05/02/2007	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
065.244.729-50	TECNICO	INTEGRAL	25/02/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
624.198.036-04	GRADUADO	INTEGRAL	10/09/2001	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL

CPF	Titulação	Dedicação 2013	Ingresso	Início	Desligamento	Término	Ano Início	Mês Início	Ano Término	Mês Término	Dedicação 2012
669.518.019-91	POS GRADUADO	INTEGRAL	10/11/2003	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
029.882.019-60	POS GRADUADO	INTEGRAL	23/04/2001	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
046.446.599-08	GRADUADO	INTEGRAL	07/01/2008	31/08/2011	09/08/2013	09/08/2013	2011	8	2013	8	PARCIAL
994.837.500-91	MESTRE	INTEGRAL	20/08/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
062.677.689-96	GRADUADO	INTEGRAL	23/01/2006	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
962.936.408-53	POS GRADUADO	INTEGRAL	05/01/2004	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
001.668.560-10	GRADUADO	INTEGRAL	26/02/2007	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
033.621.269-01	TECNICO	INTEGRAL	25/11/2002	25/11/2002	-	-	2002	11			PARCIAL
042.645.559-22	GRADUADO	INTEGRAL	12/09/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
553.692.940-20	POS GRADUADO	INTEGRAL	03/11/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
936.665.199-20	POS GRADUADO	INTEGRAL	04/04/1994	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
193.996.349-49	POS GRADUADO	INTEGRAL	22/06/1981	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
335.774.710-34	POS GRADUADO	INTEGRAL	02/01/1984	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
057.569.769-57	GRADUADO	INTEGRAL	24/04/2007	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
063.291.909-41	GRADUADO	INTEGRAL	03/03/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
009.781.529-21	POS GRADUADO	INTEGRAL	07/01/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
560.850.870-04	GRADUADO	INTEGRAL	03/03/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
044.355.309-29	GRADUADO	INTEGRAL	25/04/2011	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
905.881.349-53	GRADUADO	INTEGRAL	22/03/1995	04/10/2012	-	-	2012	10			PARCIAL
044.266.849-00	TECNICO	INTEGRAL	04/02/2002	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
990.965.449-00	GRADUADO	INTEGRAL	16/06/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
052.970.359-96	GRADUADO	INTEGRAL	21/11/2005	21/11/2005	-	-	2005	11			PARCIAL
710.848.270-34	GRADUADO	INTEGRAL	02/01/1992	02/01/1992	-	-	1992	1			PARCIAL
466.695.589-53	POS GRADUADO	INTEGRAL	15/01/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
054.592.549-57	TECNICO	INTEGRAL	23/08/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
511.158.678-49	POS GRADUADO	INTEGRAL	24/07/2006	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
005.367.679-39	POS GRADUADO	INTEGRAL	01/08/2000	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
907.207.509-97	TECNICO	INTEGRAL	13/10/2003	13/10/2003	-	-	2003	10			PARCIAL
010.245.789-17	GRADUADO	INTEGRAL	14/07/2011	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
701.904.379-87	GRADUADO	INTEGRAL	16/07/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
053.626.829-03	POS GRADUADO	INTEGRAL	14/01/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
042.340.339-79	GRADUADO	INTEGRAL	24/09/2007	31/08/2011	02/08/2013	02/08/2013	2011	8	2013	8	PARCIAL
812.451.579-49	TECNICO	INTEGRAL	16/02/1998	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
821.168.579-53	GRADUADO	INTEGRAL	15/02/1988	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
448.052.920-91	MESTRE	INTEGRAL	02/03/1999	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
901.647.099-91	TECNICO	INTEGRAL	04/10/2010	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
055.180.499-86	POS GRADUADO	INTEGRAL	07/03/2007	16/10/2012	-	-	2012	10			PARCIAL
950.313.910-49	POS GRADUADO	INTEGRAL	02/06/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
040.523.109-18	GRADUADO	INTEGRAL	25/02/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
216.195.758-92	GRADUADO	INTEGRAL	01/10/2012	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
850.101.629-20	GRADUADO	INTEGRAL	14/07/1997	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
045.378.879-31	TECNICO	INTEGRAL	27/06/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
734.324.669-00	POS GRADUADO	INTEGRAL	15/02/1993	15/02/1993	-	-	1993	2			PARCIAL
596.327.396-04	POS GRADUADO	INTEGRAL	23/07/2007	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
423.313.580-87	POS GRADUADO	INTEGRAL	19/11/1984	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
037.783.289-80	TECNICO	INTEGRAL	16/11/2004	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
701.153.469-53	POS GRADUADO	INTEGRAL	22/02/1993	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
054.610.299-90	GRADUADO	INTEGRAL	24/01/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
051.793.559-74	TECNICO	INTEGRAL	07/11/2005	07/11/2005	-	-	2005	11			PARCIAL
613.378.119-04	POS GRADUADO	INTEGRAL	12/03/1990	12/03/1990	-	-	1990	3			PARCIAL

CPF	Titulação	Dedicação 2013	Ingresso	Início	Desligamento	Término	Ano Início	Mês Início	Ano Término	Mês Término	Dedicação 2012
058.637.069-29	TECNICO	INTEGRAL	03/08/2009	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
003.569.790-32	TECNICO	INTEGRAL	16/01/2006	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
019.308.689-10	POS GRADUADO	INTEGRAL	18/07/2011	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
407.966.392-72	TECNICO	INTEGRAL	11/11/1996	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
033.024.189-30	TECNICO	INTEGRAL	15/05/2000	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
037.362.069-17	GRADUADO	INTEGRAL	01/12/2004	01/12/2004	-	-	2004	12			PARCIAL
049.490.279-56	TECNICO	INTEGRAL	05/09/2005	05/09/2005	-	-	2005	9			PARCIAL
044.367.529-50	GRADUADO	INTEGRAL	14/07/2008	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
534.798.076-15	TECNICO	INTEGRAL	03/10/2005	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL
007.528.950-44	TECNICO	INTEGRAL	08/12/2004	31/08/2011	-	-	2011	8			PARCIAL

Neste item, portanto, nego provimento ao recurso.

Continuando, ainda neste tema dos incentivos fiscais, considerando-se apenas o disposto anteriormente, a empresa faria jus, então, à exclusão de 60% dos dispêndios, entretanto,

a autoridade fiscal apurou que a Contribuinte não teria direito a todo o incentivo fiscal, tendo efetivado a glosa **integral** de todo o benefício (exclusão de 80%).

De se ver, portanto, o caminho então traçado pela autoridade fiscal, conforme consta em seu Relatório Fiscal, item **Da Não Contabilização dos Dispendios em Contas Específicas**.

Iniciando pela transcrição do texto legal pertinente:

*RIR/2018*

*CONTROLE CONTÁBIL EM CONTAS ESPECÍFICAS*

*Art.569. Os dispêndios e os pagamentos de que tratam o art.564 ao art.568 (Lei nº 11.196, de 2005, art.22):*

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

*[...]*

*DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES*

*Art.571. O descumprimento de obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que tratam o art.564 ao art.569 e 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 (Lei nº 11.196, de 2005, art.24).*

Com base em extratos do balancete ECD 2013 Contas 411060970 e 411075970, constava a quantia de **R\$ 97.909.985,64** na Conta 411060970 – Pessoal, sendo a Recorrente, então, intimada acerca dos referidos dispêndios nas contas específicas, nos termos do item 2.3 do **TIF 06**, ocasião em que respondeu que se utiliza de **controle por projeto**, por meio de duas contas específicas, onde os referidos gastos podem ser identificados: contas 411075970 - PROJETO PESQUISA DESENV. INOVAÇÃO TECN. – GERAIS e 411060970 - PROJETO PESQUISA DESENV. INOVAÇÃO TECN. – PESSOAL.

A autoridade fiscal, em análise do Razão destas contas, informa que estas contas não atendem ao estabelecido na norma, “...*uma vez que contemplam lançamentos em valores globalizados, e suas contrapartidas são contra duas contas do mesmo grupo, retificadoras.*” Os lançamentos contábeis nestas contas estão registrados em valores **globalizados**, conforme mostrado na **Tabela 7** – conta 411060970 e **Tabela 08** – conta 411075970 (pagina 61/63, do relatório Fiscal).

Ainda, destaca a autoridade fiscal:

*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.*

[...]

*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.*

Tendo em vista que estas contas não permitem identificar a contabilização de cada uma das despesas/custos que compõem os dispêndios totais, a Contribuinte foi intimada a esclarecer (TIF 10), dentre outros elementos, à:

*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;*

Em resposta, assim se manifestou a contribuinte:

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.

Nas palavras da autoridade fiscal:

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

Ocorre que o ANEXO 1 TF 06 – DISPÊNDIOS – PD&I 2013 contém **45.665** registros de dispêndios com RH (HORA PESQUISADOR) e a autoridade fiscal questiona como fazer a identificação com a contabilidade, uma vez que “*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, segundo a fiscalização não há sintonia entre a data em que são alocadas as horas na atividade de inovação tecnológica, no Anexo 1 – TIF 06 - DISPÊNDIOS e a considerada nos lançamentos efetivados nas contas de RH – Anexo Custo HH e Encargos (resposta à intimação TIF 10), supra indicadas.

Nas palavras do autuante:

*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?*

E segundo a fiscalização, nem para os demais dispêndios – que não os de RH – é possível fazer tal vinculação.

Exemplificando, conforme relato fiscal, dentre as várias despesas consideradas no campo NATUREZA DE DESPESA, no ANEXO 1 - TIF 06 DISPÊNDIOS, selecionou-se, por amostragem, dispêndios a título de MANUTENÇÃO DE SOFTWARE, em 31/01/2013, como mostrado na **Tabela 9: ANEXO 1 – TIF 06 DISPÊNDIOS - Dispêndios MANUTENÇÃO SOFTWARE** (pag. 67 do Relatório Fiscal).

**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

Em seguida, filtrou-se na ECD, para o mesmo período, os pertinentes registros contábeis, onde foram identificados uma pequena parcela dos vários registros, conforme mostra a **Tabela 10: ECD 2013 – Conta 411075015 MANUTENÇÃO DE SOFTWARE** (pag. 68 do Relatório Fiscal).

Tabela 10: ECD 2013 - Conta 411075015 MANUTENÇÃO DE SOFTWARE

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	BR00003104130
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	BR000091011301
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

Nas palavras do autuante:

*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 custos<sup>12</sup>. 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.*

Em outro procedimento adotado pela fiscalização, ainda no sentido de se buscar a vinculação entre os dispêndios considerados no ANEXO 1 – TIF 06 DISPÊNDIOS e os registros da ECD (Relatório Fiscal – **Anexo D – lançamentos Contas Inovação Tecnológica – Janeiro/2013**), foi feito um batimento eletrônico, considerando-se o mês de **janeiro**. Nas palavras do atuante:

*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 SUBCONTRATAÇÃO	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 VARIAVEL	0,00	0
HORA MANUTENCAO INTERNA	0,00	0
HORA MAQUINA FIXA	0,00	0
HORA MAQUINA VARIAVEL	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
LOCAÇAO DE HARDWARE-IMPRESSORAS	282,96	21
LOCAÇAO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	4.006,74	3
MANUTENCAO DE SOFTWARE	4.912,16	7
MANUTENCAO DE HARDWARE-EQUIPAMENTOS	340,27	24
<hr/>		
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
<b>Total Geral</b>	<b>180.502,47</b>	<b>324</b>

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

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em seu recurso, **item V.VI – Dos requisitos suscitados pela Autoridade Fiscal acerca da escrituração atinente à fruição do benefício em PD&I**, a recorrente ressalta que não houve questionamentos acerca da natureza dos dispêndios e nem das aprovação dos projetos, *“apenas ao fato de a alocação dos dispêndios nas contas específicas não ter sido feito regularmente, segundo entendeu o auditor-Fiscal.”*

Que os incentivos são ferramentas do Estado e, assim, *“as regras contábeis não deveriam prevalecer, mas, sim, servir como forma de controle à utilização do incentivo e não como requisito para sua concessão ou fruição.”*

Após mencionar a realização de diligências em outros processos, sem qualquer possibilidade de influência no presente processo, destaca que:

376. Portanto, tal qual decisão proferida pelo CARF no retorno da diligência, não haveria de se falar na ausência de lançamento dos dispêndios em conta específica para fins de fazer valer glosa fiscal. Este ponto foi superado!
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:

Neste sentido reproduz as Tabelas 09 e 10 (já mostradas, supra) e acrescenta

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 vênia*.
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.

Em vistas dessas argumentações, o presente processo foi convertido em diligências, no sentido de a autoridade fiscal se pronunciar acerca dos itens apontados na diligência, bem como proporcionar à própria Recorrente mais uma oportunidade de acrescentar novos esclarecimentos, e/ou apresentar as contas contábeis/auxiliares específicas que permitam a identificação dos dispêndios de PDI, conforme determina a legislação.

Em atendimento às diligências solicitadas, neste item apenas para a autoridade fiscal se manifestar acerca dos itens ali indicados do recurso voluntário, pois, segundo a Recorrente, a autoridade teria se equivocado em algumas constatações, o que poderia, eventualmente, modificar algumas posições então assumidas e que a pudesse levar a constatar que a Recorrente possuía, de fato, registros auxiliares contábeis ou extra contábeis que permitissem uma aproximação, com razoável grau de certeza, dos **dispêndios com PDI**, uma vez que já havia ficado bem claro, no **Relatório Fiscal**, que a Recorrente não havia feito o que expressamente determinava a legislação, para fins da fruição do incentivo fiscal em debate, ou seja, de que os dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica devem ser controlados **contabilmente** em **contas específicas** (art.22 da Lei nº 11.196, de 2005).

Passemos aos itens do recurso voluntário, então demandados em diligências.

A Recorrente recorda que a fiscalização, na busca que fez entre determinados valores registrados a título de **Manutenção de Software** (um dos vários tipos de dispêndios constante do ANEXO 1 – TIF 06 DISPÊNDIOS), indicados na **Tabela 09** (Relatório Fiscal), e vinculados ao documento número 2150016400, não teria localizado os correspondentes lançamentos na ECD.

Afirma a Recorrente, entretanto, que **a soma dos valores, então registrados com este número, equivaleria a um único lançamento na ECD**.

Tal afirmação foi analisada pela autoridade fiscal (destaques do original):

*Conforme consta parágrafo 388 de seu recurso, a RECORRENTE contestou, tendo selecionado, no ANEXO 1 - TIF 06, os dispêndios com o campo NÚMERO DE DOCUMENTO igual a 2150016400, esclarecendo que “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”. Assim, segundo a RECORRENTE, bastaria a Fiscalização ter somado os dispêndios de mesmo NÚMERO DE DOCUMENTO, que este total estaria registrado na ECD num único lançamento. Abaixo segue tabela com os totais de dispêndios deste dia (totalização da Tabela 9 por NÚMERO DOCUMENTO), inclusive do NÚMERO DOCUMENTO = 2150016400, referido pela RECORRENTE:*

**Tabela 3 - TOTAIS DA TABELA 9 DO RELATÓRIO FISCAL - POR NÚMERO DOCUMENTO**

NUMERO DOCUMENTO	VALOR TOTAL
2150016399	1.458,22
2150016400	70.343,26
2150016401	851,40
2150016402	8.005,34
2150016403	1.034,85
<b>Total geral</b>	<b>81.693,07</b>

*Dos valores acima, apenas o montante de R\$ 1.034,85 pode ser identificado na ECD (Tabela 10 do Relatório Fiscal)5. Nem mesmo o total correspondente ao NÚMERO DE DOCUMENTO = 2150016400, referido pela RECORRENTE, figura dentre os lançamentos da Tabela 10 (ECD). Em verdade, há um problema na colocação da RECORRENTE: **não existe** correspondente na ECD*

*para este campo NÚMERO DE DOCUMENTO constante do ANEXO 1 - TIF 06. Como então localizar os lançamentos na ECD por este “mesmo número de documento”? Assim, a identificação dos dispêndios na ECD não é possível, nem mesmo totalizando os dispêndios por NUMERO DOCUMENTO, conforme solução dada pela RECORRENTE.*

Em sua **manifestação** ao resultado das diligências, a Recorrente ponderou o seguinte (destaques do original):

*A Requerente indicou, em sua Impugnação e recurso Voluntário, que a identificação das despesas é feita considerando-se (i) que os lançamentos na ECD foram feitos agrupados por centro de lucro e que (ii) podem ser encontrados de forma analítica por centro de custo com base na ferramenta de controle de projeto “ordem interna” do sistema contábil SAP utilizado pela Requerente (documentação fornecida à fiscalização).*

*No Relatório de Diligência, todavia, a Autoridade Fiscal, após longa repetição dos fundamentos que já constam do lançamento, apresenta manifestação inconclusiva sobre a localização dos registros de gastos com pesquisa e desenvolvimento na contabilidade. Menciona que **foi capaz de encontrar na ECD parte dos dispêndios com P&D**, mas não sua totalidade. Esses valores, vale ressaltar, não haviam sido encontrados no primeiro trabalho de fiscalização e faziam parte da glosa do lançamento.*

*Não obstante, tendo em vista a localização apenas parcial dos dispêndios, era perfeitamente possível à Autoridade Fiscal intimar a Requerente para prestar esclarecimentos adicionais, que propiciassem, em nome da verdade material, a demonstração de como seria possível encontrar os valores ainda não localizados na ECD, contudo isso não foi feito.*

[...]

#### **II.2.2 - Demonstração da localização dos dispêndios na ECD**

Como mencionado acima, a Autoridade Fiscal não compreendeu como as informações fornecidas pela Requerente (como “classe de custo” ou “número de documento”) poderiam ser utilizadas para a localização dos dispêndios em sua ECD. Mesmo assim, optou por não chamar a Requerente aos autos para fornecer informações adicionais que pudessem viabilizar a localização.

Portanto, vem a Requerente apresentar as seguintes considerações que detalham como o trabalho de filtragem pode ser feito pela Autoridade Fiscal para finalizar a localização dos dispêndios com P&D na ECD.

Para contextualizar, o registro das despesas incorridas pela Requerente se dá em três etapas: **(i)** faz-se o registro das despesas por meio dos lançamentos no sistema SAP; **(ii)** há a preparação dos dados do SAP e envio dos registros contábeis para a ECD; e **(iii)** faz-se o rateio das despesas incorridas nos centros de custo relacionados à P&D, para a devida alocação nos projetos envolvidos, por meio das ordens internas registradas no SAP<sup>3</sup>.

Visando viabilizar essa localização, foram entregues à Autoridade Fiscal na fiscalização as referidas ordens internas geradas pelo sistema SAP. Pois bem, para identificar na ECD os valores apresentados pela Requerente nos relatórios das ordens internas, é necessário:

**(i)** Filtrar os lançamentos da ECD por conta contábil (chamado de classe de custo nas ordens internas); **(i.1)** depois, filtrar por número de lançamento contábil; **(i.2)** filtrar por centro de lucro (chamado de centro de custo na ECD);

**(ii)** Filtrar o razão da conta contábil de despesa (classe de custo) por número de lançamento; **(ii.1)** depois, filtrar por centro de lucro. Os lançamentos estarão abertos e poderão ser filtrados novamente por centro de custo (informação que não aparece na ECD);

**(iii)** Finalmente, sobre os valores encontrados, deve-se aplicar os percentuais de rateio por centro de custo, e o resultado serão os valores apresentados nos relatórios das ordens internas, que estão filtrados por projeto.

Para ilustrar este procedimento e comprovar a possibilidade de identificação na contabilidade, a Requerente utiliza-se dos mesmos exemplos trazidos pela Autoridade Fiscal no Relatório de Diligência (fl. 27):

Tabela 3 - TOTAIS DA TABELA 9 DO RELATÓRIO FISCAL - POR NÚMERO DOCUMENTO

NUMERO DOCUMENTO	VALOR TOTAL
2150016399	1.458,22
2150016400	70.343,26
2150016401	851,40
2150016402	8.005,34
2150016403	1.034,85
<b>Total geral</b>	<b>81.693,07</b>

Contudo, é importante destacar que esse "número de documento" utilizado pela Autoridade Fiscal **não é adequado** para a filtragem dos valores na ECD, pois esses números de documento referem-se a números gerados no lançamento do rateio nas ordens internas e sua utilização pode gerar dificuldade na interpretação dos registros contábeis.

De todo modo, por meio das três etapas descritas acima, veja-se abaixo como poderia ser feita a composição dos valores consolidados por "número de documento" que fazem parte da conta 411075015 - manutenção de software.

**(i)** Filtrar os lançamentos da ECD por conta contábil 411075015 (chamado de classe de custo nas ordens internas) - vide **Doc. 02** e arquivo não paginável

Filtro ECD 1T2013 - Arquivo Anexo à Diligência

Mês	Dia	Código do Centro de Custo	CL	Descrição do Centro de Custo	Código da Conta	Número do Lançamento	Histórico	D/C	Valor
			Filtro 3		Filtro 1	Filtro 2			
01/2013	21/01/2013	BR000021016120	21016120	SERVIÇOS - ENERGIA - JARAGUA DO SUL	411075015	0100297425	PGTO INTERNACIONAL DR ING HABIL WILFRIED JANSSEN	D	67.249,46
01/2013	31/01/2013	BR000011011110	11011110	VENDAS - MOTORES - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	19.110,30
01/2013	31/01/2013	BR000011016110	11016110	SERVIÇOS - MOTORES - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	56.227,11
01/2013	31/01/2013	BR000021016120	21016120	SERVIÇOS - ENERGIA - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	21.318,01
01/2013	31/01/2013	BR000031016130	31016130	SERVIÇOS - AUTOMACAO - JARAGUA	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	22.007,91
01/2013	31/01/2013	BR000041104150	41104150	PRODUTIVOS - TRANS/DISTR - ITAJAI	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	1.034,85
01/2013	31/01/2013	BR000021056120	21056120	SERVIÇOS - ENERGIA - BLUMENAU	411075015	5100015217	REF N F N o 2366 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO	D	255,42
01/2013	31/01/2013	BR000021056120	21056120	SERVIÇOS - ENERGIA - BLUMENAU	411075015	5100043122	REF N F N o 2365 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO	D	595,98
									187.799,04

[NOTA DO RELATOR CARF: observe-se que a seleção é feita na ECD pelo Código da Conta, supra, no caso de n.º 411075015, Manutenção de Software]

A seguir se fez a seleção, agora considerando-se um outro filtro, o número de lançamento contábil:

**(i.1)** Filtrar por número de lançamento contábil - vide **Doc. 02** e arquivo não paginável

Filtro ECD 1T2013 - Arquivo Anexo à Diligência

Mês	Dia	Código do Centro de Custo	CL	Descrição do Centro de Custo	Código da Conta	Número do Lançamento	Histórico	D/C	Valor
01/2013	21/01/2013	BR000021016120	21016120	SERVIÇOS - ENERGIA - JARAGUA DO SUL	411075015	0100297425	PGTO INTERNACIONAL DR ING HABIL WILFRIED JANSSEN	D	67.249,46
01/2013	31/01/2013	BR000011011110	11011110	VE NDAS - MOTORES - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	19.110,30
01/2013	31/01/2013	BR000011016110	11016110	SERVIÇOS - MOTORES - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	56.227,11
01/2013	31/01/2013	BR000021016120	21016120	SERVIÇOS - ENERGIA - JARAGUA DO SUL	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	21.318,01
01/2013	31/01/2013	BR000031016130	31016130	SERVIÇOS - AUTOMACAO - JARAGUA	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	22.007,91
01/2013	31/01/2013	BR000041104150	41104150	PRODUTIVOS - TRANS/DISTR - ITAJAI	411075015	0100631349	CONTRATO MANUT SISTEMA SAP	D	1.034,85
01/2013	31/01/2013	BR000021056120	21056120	SERVIÇOS - ENERGIA - BLUMENAU	411075015	5100015217	REF N F N o 2366 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO	D	255,42
01/2013	31/01/2013	BR000021056120	21056120	SERVIÇOS - ENERGIA - BLUMENAU	411075015	5100043122	REF N F N o 2365 I SCUA SEGURANCA DA INFORMACAO	D	595,98
									187.799,04

Observe-se que a seleção, feita na **ECD**, pelo **Número do Lançamento**, supra, no caso de n.º **100631349**, **Manutenção de Software**. E também pode ser feito pelo filtro **centro de custo**.

Continuando com o relato da Recorrente:

**(iii)** Finalmente, sobre os valores encontrados, deve-se aplicar os percentuais de rateio por centro de custo, e o resultado serão os valores apresentados nos relatórios das ordens internas, que estão filtrados por projeto - vide **Doc. 04** e **Doc. 05** e arquivo não paginável

## Fluxo dos Documentos Contábeis

Valores em R\$

VISÃO ECD					VISÃO DO LÇTO NO RAZÃO		DESPESA POR ORDEM INTERNA									
1º FILTRO NA ECD	2º FILTRO NA ECD		3º FILTRO NA ECD	RESULTADO	ABERTO POR CENTRO DE CUSTO		RATEIO POR ORDEM INTERNA / PROJETO									
Código Conta	Nº Lçto SAP	Data	Centro Lucro (CC na ECD)	Valor por CL	Centro Custo	Valor por CC	% Rateio	Ordem Interna	Valor por OI / Projeto	Nº Dcto Rateio SAP	Valor por Dcto Rateio					
						R\$	%		R\$							
411075015	100631349	31/01/2013	11011110	19.110,30	10111000	137,98										
					10111010	620,91										
					10111040	2.483,65										
					10111070	3.863,46										
					10111100	2.552,64										
					10111500	2.759,61										
					10111520	4.967,30										
					10111012	827,88	94,64	31100004	41,61							
								31100013	516,99							
								31100014	216,51							
								31100019	8,40							
								10711900	896,87							
								11016110	56.227,11	10167000	1.882,74				2150016399	1.458,22
						10167040	8.347,83									
						10167070	7.933,89									
						10167100	5.864,18									
						10167160	5.174,27			3,98	310200085	73,56				
											310200087	132,39				
											10168000	137,98				
											10168010	1.034,85				
											10167071	2.276,68	20,59	310500004	147,10	
														310500008	304,01	
												310500013	17,66			
									10168070	4.001,44						
									10168100	7.795,91						
									10168010	9.382,68						
									10167130	2.414,66						
						31016130	22.007,91	30167100	7.106,00							
								30168010	14.901,91	53,72	330200005	4.019,28		2150016402	8.005,34	
												330200038	2.740,42			
												330200042	1.245,64			
						41104150	1.034,85	41044010	1.034,85	100	340900001	1.034,85	2150016403	1.034,85		
						21016120	21.318,01	20167050	3.449,52							
								20167080	4.139,42	74,74	320100008	1.687,53				
											320100009	1.406,27				
											20168060	2.552,64				
											20168070	9.244,70				
											20168090	1.931,73				
						100297425	67.249,46	20168071	67.249,46	100	320200001	34,03	2150016400	70.343,26		
											320200004	1.699,42				
											320200005	680,54				
											320200007	508,47				
											320200008	2.438,69				
											320200009	10.484,27				
											320200010	170,14				
											320200011	3.641,43				
											320200012	680,54				
			320200017	3.979,39												
			320200018	19.332,25												
			320200019	20.039,23												
			320200020	3.661,06												
			5100015217	255,42	20568061	255,42	100	340100001	45,44	2150016401	851,40					
								340100013	44,51							
								340100014	72,33							
								340100039	34,93							
								340100051	58,21							
			5100043122	595,98	20568063	595,98	100	340100005	163,19							
								340100031	107,76							
								340100053	30,66							
								340100060	23,39							
								340100070	107,76							
							340100074	163,20								
				187.799,04		187.799,04			81.693,07		81.693,07					

Identificados na ECD, portanto, os dispêndios a título de **Manutenção de Software**, considerando-se o exemplo da autoridade fiscal, que foram extraídos dos registros auxiliares, no caso o ANEXO 1 TIF 06 – DISPÊNDIOS (Anexo A, logo após o Relatório da Diligência Fiscal).

Fl. 101 do Acórdão n.º 1401-006.412 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10980.720804/2018-23

Reproduzo o corte feito pela Recorrente no referido Anexo, onde evidencia a origem dos valores supra contabilizados (confere com Anexo A):

## Filtro Relatório de Diligência - Anexo A

Ordem Interna	OI Grupo	Conta Contábil	Classe de Custo	Natureza Despesa	Centro Custo	Centro Lucro	Nº Documento	D/C	Data Doc.	Trimestre	Valor Total	Tipo	ECD	Valores em R\$		
														Quantidade Registros		
														Filtro 1		
														Filtro 3		
														Filtro 2		
310200085	310200010	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10167160	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	73,55	Material para Testes		0		
310200087	310200087	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10167160	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	132,39	Material para Testes		0		
310500004	310500004	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10167071	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	147,10	Material para Testes		0		
310500008	310500008	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10167071	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	304,01	Material para Testes		0		
310500013	310500013	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10167071	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	17,66	Material para Testes		0		
311000004	311000004	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10111012	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	41,61	Material para Testes		0		
311000013	310800039	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10111012	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	518,99	Material para Testes		0		
311000014	311000014	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10111012	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	216,51	Material para Testes		0		
311000019	310600016	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	10111012	11016110	2150016399	D	31/01/2013	1	8,40	Material para Testes		0		
											<b>2150016399</b>	<b>1.458,22</b>				
320100008	320300005	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20167080	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	1.687,53	Material para Testes	1.687,53	1		
320100009	320300006	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20167080	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	1.406,27	Material para Testes	1.406,27	1		
320200001	320200001	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	34,03	Material para Testes		0		
320200004	320200004	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	1.699,42	Material para Testes		0		
320200005	320200005	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	680,54	Material para Testes		0		
320200007	320200007	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	508,47	Material para Testes		0		
320200008	320200008	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	2.438,69	Material para Testes		0		
320200009	320200009	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	10.484,27	Material para Testes		0		
320200010	320200010	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	170,14	Material para Testes		0		
320200011	320200011	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	3.541,43	Material para Testes		0		
320200012	320200012	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	680,54	Material para Testes		0		
320200017	320200017	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	3.979,39	Material para Testes		0		
320200018	320200018	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	19.332,25	Material para Testes		0		
320200019	320200019	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	20.039,23	Material para Testes		0		
320200020	320200020	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20168071	21016120	2150016400	D	31/01/2013	1	3.661,06	Material para Testes		0		
											<b>2150016400</b>	<b>70.343,26</b>				
340100001	341000001	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568061	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	45,44	Material para Testes		0		
340100006	340100013	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	183,19	Material para Testes		0		
340100013	340100013	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568061	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	44,51	Material para Testes		0		
340100014	340100014	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568061	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	72,33	Material para Testes		0		
340100031	340100039	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	107,76	Material para Testes		0		
340100039	340100039	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568061	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	34,93	Material para Testes		0		
340100051	340400003	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568061	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	58,21	Material para Testes		0		
340100053	340400003	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	30,68	Material para Testes		0		
340100060	340400003	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	23,39	Material para Testes		0		
340100070	340100069	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	107,76	Material para Testes		0		
340100074	340100073	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	20568063	21056120	2150016401	D	31/01/2013	1	183,20	Material para Testes		0		
											<b>2150016401</b>	<b>851,40</b>				
330200005	330200005	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	30188010	31016130	2150016402	D	31/01/2013	1	4.019,28	Material para Testes		0		
330200038	330200038	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	30188010	31016130	2150016402	D	31/01/2013	1	2.740,42	Material para Testes		0		
330200042	330200029	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	30188010	31016130	2150016402	D	31/01/2013	1	1.245,64	Material para Testes		0		
											<b>2150016402</b>	<b>8.005,34</b>				
340900001	340900001	411075970	411075015	MANUTENCAO DE SOFTWARE	41068011	41104150	2150016403	D	31/01/2013	1	1.034,85	Material para Testes	1.034,85	1		
											<b>2150016403</b>	<b>1.034,85</b>				
												<b>81.693,07</b>	<b>4.128,65</b>			

Veja-se, assim, exemplificando a possibilidade de localização, que o valor de R\$ 70.343,26 (relacionado ao "número de documento" 2150016400 utilizado pela Autoridade Fiscal como filtro) está registrado na ECD e pode ser composto buscando-se pelos seguintes fatores:

- Código de conta: 411075015
- Números de lançamento no SAP: 100631349 e 100297425
- Centro de custo na ECD (chamado de centro de lucro no razão): 21016120
- Centros de custo no razão: 20167080 e 20168071
- Números de ordem interna e percentual de rateio: 320100008 e 320100009 (74,74%) e 320200001, 320200004, 320200005, 320200007, 320200008, 320200009, 320200010, 320200011, 320200012, 320200017, 320200018, 320200019 e 320200020 (100%)

Como se vê, o valor filtrado por "número de documento" exige uma composição de indicadores. Por isso se disse acima que a utilização do "número de documento" não é uma forma adequada de filtro e busca, pois ele geralmente requer informações de mais de um filtro (como dois números de lançamento no SAP ou várias ordens internas) para sua conciliação. Com efeito, a melhor forma de se localizar os valores das ordens internas na ECD da Requerente é por meio das três etapas descritas acima.

Em função disso, que se constata que no relatório de diligência a Autoridade Fiscal encontrou na ECD o valor de R\$ 1.034,85<sup>4</sup>, justamente por ser uma exceção na qual o "número de documento" requer apenas um filtro por ordem interna e um centro de custo no razão:

Código Conta	Nº Lcto SAP	Centro Lucro (CC na ECD)	Valor por CL	Centro Custo	Valor por CC	% Rateio	Ordem Interna	Valor por OI / Projeto	Nº Dcto Rateio SAP	Valor por Dcto Rateio
411075015	100631349	41104150	1.034,85	41044010	1.034,85	100%	340900001	1.034,85	2150016403	1.034,85

Logo, conclui-se que no Relatório de Diligência a Autoridade Fiscal não foi capaz de localizar totalmente as despesas com P&D na ECD da Requerente, apesar de ter sido fornecida documentação detalhada para esse fim (planilhas e relatórios de ordens internas). Entre as razões para tanto, destaca-se a falta de intimação da Requerente, que poderia prestar valiosos esclarecimentos à Autoridade Fiscal, e a utilização equivocada do número de documento, mencionado acima, como forma de filtragem para localização dos dispêndios.

A demonstração da contabilização dos referidos dispêndios, por meio da utilização dos filtros apontados pela Recorrente como identificadores que rastreiam os valores dos registros auxiliares, permite-se constatar que a autoridade fiscal trilhou um caminho que a conduziria, inexoravelmente, a atestar a inexistência de sintonia dos registros auxiliares (ANEXO 1 TIF 06 – DISPÊNDIOS) com os pertinentes registros na ECD.

E esta condução por este caminho e a conclusão correspondente, por parte da autoridade fiscal, deve-se, e muito, à maneira como a Recorrente respondia às intimações fiscais, sem apresentar em detalhes o seu intrincado registro contábil ora apresentado em sua petição ao resultado das diligências.

Eis algumas passagens do relato da autoridade em seu **Relatório Fiscal**, com relação ao atendimento de intimação por parte da Recorrente, sobre a localização dos dispêndios 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.*

E como vimos, o exemplo trazido pela autoridade fiscal em sua busca pela contabilização na ECD foram os dispêndios informados no ANEXO 1 – TIF 06 DISPÊNDIOS e sua vinculação com a conta contábil 4110755015 – MANUTENÇÃO DE SOFTWARE, e a conclusão daí decorrente foi estendida a todos os outros dispêndios do referido ANEXO 1.

Ou seja, com base em seu racional, com o desconhecimento, pela razão supra, do verdadeiro sistema de contabilização dos dispêndios do ANEXO 1 que se utilizava, **não de contas específicas**, mas de outras contas que supriam a exigência da norma, é que a autoridade fiscal acabou por concluir que dos 5.861 registros de dispêndios no ANEXO 1, restaram localizados apenas 324 na ECD, conclusão fiscal que, à luz do que mostrado pela Recorrente -, verdade que somente agora em decorrências das diligências – não há como poder aceitá-la, não obstante o brilhante trabalho produzido pela autoridade fiscal.

A própria autoridade fiscal reconhece que o fato de **não** haver a contabilização dos dispêndios em contas específicas, como determinado pela norma legal, poderia ser mitigado caso a Contribuinte dispusesse de outros registros que apontassem o correspondente registro na ECD.

Eis o relato fiscal:

*[...] Assim, não obstante o fato de **não** existir contas específicas, se os dispêndios registrados nos demonstrativos extracontábeis pudessem ser identificados nas contas contábeis “comuns” (não específicas), e estes demonstrativos fossem consistentes, o objetivo da norma teria sido atendido, mitigando a irregularidade formal detectada.*

*Mas isto não aconteceu, como restou demonstrado no Relatório Fiscal. Além da irregularidade formal, da **não existência** de contas específicas para os dispêndios, o aspecto **material** da irregularidade também não foi sanado pelos demonstrativos, pois eles não foram capazes de permitir a **identificação** de cada dispêndio na contabilidade da empresa, leia-se ECD. Ou seja, esta irregularidade material, advinda de demonstrativos que impossibilitavam a **vinculação** dos dispêndios com a ECD, veio a ratificar a parte formal, da inexistência das contas específicas. Vale dizer, tivesse a WEL trazido demonstrativos capazes de permitir a identificação dos dispêndios na ECD, a irregularidade subsistiria apenas no seu aspecto formal.*

Então, pode-se relevar a existência de controle contábil em **contas específicas** dos dispêndios realizados no período com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, caso o Contribuinte disponha de registros contábeis outros e/ou extra-contábeis que permitam a sua localização na ECD, como me parece é o caso da Recorrente.

Permanece, entretanto, como vimos em tópico anterior, a glosa apontada pela autoridade fiscal, uma vez que a Recorrente **não** comprovou poder se utilizar de exclusão de 70% e/ou de 80%, percentuais permitidos caso a Recorrente houvesse demonstrado, no ano de 2013, um incremento do número de pesquisadores em até 5% ou superior a 5%, respectivamente, em relação à média do ano anterior.

Assim, permanece o direito de a Recorrente se utilizar do percentual de 60%, estabelecido na norma, então desprovido de qualquer vinculação, conforme apontado na Tabela 6 do Relatório Fiscal, linha **Exclusão Permitida (60%)**:

**Tabela 6: Apuração do Excesso de Exclusão**

Descrição	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Total das Despesas com PD&I	19.986.459,63	29.086.476,53	28.626.666,84	31.810.845,62	109.510.448,62
Exclusão Efetivada (80%)	15.989.167,70	23.269.181,22	22.901.333,47	25.448.676,50	87.608.358,90
Exclusão Permitida (60%)	11.991.875,78	17.451.885,92	17.176.000,10	19.086.507,37	65.706.269,17
Excesso de Despesa (glosa)	3.997.291,93	5.817.295,31	5.725.333,37	6.362.169,12	21.902.089,72

## Conclusão

Neste item, portanto, dou provimento parcial ao recurso voluntário no sentido apenas de afastar a fundamentação legal utilizada para a glosa integral (80%) dos dispêndios

efetivados, então por ausência de registros contábeis específicos, permanecendo, entretanto a mesma glosa, desta vez por força da outra constatação fiscal, qual seja, a ausência de um incremento do número de pesquisadores em até 5% ou superior a 5% em relação à média do ano anterior.

### **CONCLUSÃO GERAL**

É o voto, em negar provimento às preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida e dar provimento em parte ao recurso voluntário para (i) reconhecer como matéria tributável a importância de **R\$ 205.890.260,16** a título de lucro no exterior, conforme **Tabela 1 – Recálculo do Lucro no Exterior e Adicional**, (ii) restabelecer as despesas com amortização de ágio TRAF0, na importância de **R\$ 1.621.131,50** em cada trimestre do ano de 2013, (iii) considerar, na apuração do imposto devido (exterior), a dedução dos impostos pagos no exterior, pois comprovados, nas importâncias de **R\$ 209.126,07**, pagos por WEG Eletric Motors (UK) e de **R\$ 49.754,13** pagos por WATT Drive GmbH Unna/Dortmund GmbH, valores estes que podem ser utilizados para compensação com o IRPJ e CSLL, observando-se os limites considerados na Tabela 18: Anexo B – Totalização dos Tributos Compensados, do Relatório Fiscal e (iv) afastar a fundamentação legal utilizada para a glosa **integral** da exclusão indevida a título de dispêndios com inovação tecnológica, no caso a ausência de contas contábeis específicas, suprida por força de registros auxiliares, mantida, entretanto, a glosa integral do benefício fiscal de exclusão dos referidos dispêndios, no caso, pelo não incremento do número de pesquisadores conforme legislação aplicável.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano