



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

Processo n° 12897.000196/2010-54
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-002.131 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2016
Matéria Lucros no exterior
Embargante BELGRAVIA SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. RETENÇÃO NA FONTE. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. PROVA INEXISTENTE

A simples declaração de terceira pessoa não comprova que os valores retidos decorrentes de rendas correspondentes, auferidas no exterior, foram submetidas à tributação no país. Nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, o imposto de renda recolhido no exterior, e que é passível de compensação, é o incidente sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INOCORRÊNCIA. O ART. 23, PARÁGRAFO 2º, DA CONVENÇÃO BRASIL-EQUADOR PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA.

Incabível embargos de declaração quando no acórdão embargado inexistente omissão a ser sanada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial aos embargos para sanar a omissão do item 1, sem efeitos modificativos.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, José Roberto Adelino da Silva e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte acima identificado, em face do Acórdão nº 1301-001.651, de 23 de setembro de 2014, proferido por este Colegiado que, pelo voto de qualidade, entendeu por DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

Referido julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa:

CONVENÇÕES: BRASIL E PORTUGAL. BRASIL E EQUADOR. AMPLITUDE.

As Convenções firmadas pelo Brasil com as Repúblicas do Equador e Portuguesa, destinadas a evitar a dupla tributação e a prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre rendimentos, não contém cláusula capaz de impedir a tributação dos lucros auferidos por pessoas jurídicas domiciliadas no território nacional por meio de participações em empresas sediadas no exterior, mas, sim, a tributação, pelo Brasil, dos lucros auferidos pelas próprias empresas sediadas no exterior. A previsão de mecanismo que autoriza a compensação dos impostos pagos, efetiva o objetivo do acordo no sentido de evitar a dupla tributação, ratifica a inexistência de vedação à denominada tributação em bases universais das pessoas jurídicas domiciliadas no país e, por outro lado, invalida a interpretação acolhida na instância julgadora *a quo*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (relator), Valmir Sandri e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior . Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

Em 22/06/2015, foi disponibilizado o resultado do julgamento na caixa postal da embargante, no módulo e-CAC do *site* da Receita Federal, sendo que a ciência se consumou em 23/06/2015, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no *link* Processo Digital.

Em 26/06/2015, o contribuinte opôs, tempestivamente, embargos de declaração, alegando a existência de omissões e contradição no acórdão embargado, sustentando ter incorrido em omissão em relação a aspectos essenciais para o julgamento da lide, que exigiam manifestação expressa e pronunciamento específico da autoridade julgadora; e em contradição, no que se refere aos fatos analisados e ao direito aplicado.

Às fls.506-508, encontra-se o Despacho de Admissibilidade de Embargos, mediante o qual o Sr. Presidente desta 1ª Turma Ordinária concordou com a proposta deste Conselheiro, no sentido de que os embargos fossem admitidos e submetidos à apreciação do Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Os embargos de declaração foram opostos, no prazo regulamentar, portanto, tempestivos. Deles conheço e passo a apreciá-los.

Alega o contribuinte que o acórdão embargado deu provimento ao recurso de ofício, incorrendo em omissão e contradição, cujas alegações serão a seguir analisadas. Assim, passo a analisar os vícios apontados, na ordem em que foram apresentados:

1. Vícios de omissão e contradição. A compensação do imposto pago no exterior.

A embargante alega que o acórdão guerreado foi omisso, pois em nada se manifestou acerca da compensação das retenções na fonte em que foi submetida no exterior, especificamente sobre os valores das retenções na fonte que totaliza o montante de 89.070,68 euros, conforme pleiteado pela embargante em sua impugnação.

Além disso, alega ainda que a decisão embargada incorreu em evidente contradição, eis que *primeiramente afirmou que o mecanismo que autoriza a compensação do imposto pago no exterior corrobora o entendimento de que os tratados em análise não impedem a tributação dos lucros auferidos no exterior, e depois nega este direito à compensação desse imposto pago no exterior, ao não se manifestar sobre o tema.*

OMISSÃO

Conforme assentado na doutrina e jurisprudência, existe o vício de omissão a ser corrigido por embargos, na hipótese da decisão guerreada não se pronunciar sobre todas as questões de fato e de direito relevantes mencionadas pelas partes e necessárias ao julgamento.

Analisando a peça de impugnação apresentada pela embargante, realmente, há um tópico denominado de "compensação do imposto pago no exterior" (fls. 333), que requer seja admitida a compensação do imposto pago em Portugal, conforme previsto no art. 26 da Lei n. 9.249/95. Neste tópico a interessada faz referência aos documentos colacionados por ela às fls. 349-366 dos autos, noticiando que se tratam de retenções na fonte submetidas pela empresa portuguesa Bento Pedrosa Construções S.A.

A decisão recorrida, em que pese ter admitida em tese a compensação do imposto pago no exterior, não se pronunciou sobre os valores retidos. Assim, a ausência de efetiva manifestação sobre os valores sujeitos às retenções na fonte, bem como análise dos correspondentes documentos colacionados que comprovam, sob a ótica da interessada, a retenção dos valores, dá ensejo aos embargos, devendo ser acolhidos neste ponto para sanar a omissão apontada.

Da análise de tais documentos, repita-se, colacionados às fls 349-366 dos autos, verifica-se que são declarações prestadas por terceiras pessoas, que noticiam retenções na fonte efetuadas por aquelas pessoas jurídicas.

Com relação aos documentos juntados às fls 350-359, apesar de comprovarem que aquelas pessoas jurídicas efetuaram as retenções, nos valores lá discriminados, não comprovam que alguns dos valores descritos se referem às retenções efetuadas da empresa portuguesa Bento Pedrosa Construções. Isso porque esses documentos não trazem o nome das empresas que se sujeitaram às retenções, sendo identificadas, pelo que pude perceber, por um "número de identificação fiscal", não havendo notícia nos autos de que um daqueles números pertence à empresa controlada pela interessada. Assim, não os aceito como prova de que as retenções foram efetuadas em nome de Bento Pedrosa Construções.

No que pertine aos demais documentos juntados (fls. 360-366), considerando que eles identificam adequadamente a empresa portuguesa aqui mencionada, aceito-os como prova de que as retenções foram efetuadas em nome dela. Porém, deixo de deduzir do montante exigido, pela razão a seguir descrita.

Isso porque, pelo menos em princípio, a simples declaração de uma pessoa jurídica que noticia haver retenção de valores no exterior não comprova que citada renda auferida no exterior foi devidamente oferecida à tributação.

Assim, ainda que as retenções tenham sido efetivamente ocorridas no exterior, a simples declaração não faz comprovação de que as rendas correspondentes foram submetidas à tributação no país.

Nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, o imposto de renda recolhido no exterior e que é passível de compensação é o incidente sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real.

De fato, é necessário que o contribuinte demonstre, por meio de outras provas, que as receitas submetidas às retenções efetivamente foram computados na apuração do lucro real e devidamente oferecidas à tributação, a não ser que, por outro lado, trouxesse provas de que a retenção na fonte, de acordo com a lei portuguesa, equivale a tributação definitiva, diferenciando da lei brasileira, fato este que não ocorreu.

Cabe lembrar, finalmente, que imposto retido não é sinônimo de imposto pago. Ainda que, hipoteticamente, se possa admitir que as retenções na fonte ocorreram, isso não significa que algum imposto tenha sido pago. Fazendo um paralelo com a legislação brasileira: aqui, em grande número de situações, o imposto retido é mera antecipação daquele que será efetivamente devido ao final do período de apuração, sendo certo que a apuração de imposto a pagar dependerá de um grande número de outros fatores. Pode haver imposto retido, mas não imposto a pagar, situação em que o contribuinte poderá pleitear restituição. Não consta dos autos em que contexto ou sob que modalidade ocorreu a alegada retenção na fonte

em Portugal, pelo que não se há de tomar, automaticamente, imposto retido como sinônimo de imposto pago.

Nestes termos, tenho por suprida a omissão, sem efeitos modificativos.

CONTRADIÇÃO

Sustenta a embargante que o acórdão embargado incorreu em evidente contradição, *eis que primeiramente afirmou que o mecanismo que autoriza a compensação do imposto pago no exterior corrobora o entendimento de que os tratados em análise não impedem a tributação dos lucros auferidos no exterior, e depois nega este direito à compensação desse imposto pago no exterior, ao não se manifestar sobre o tema.*

Não lhe assiste razão.

Não há qualquer contradição no entendimento de que tais tratados não impedem tributação no exterior, concluindo-se pelo alcance na norma brasileira nos resultados auferidos no exterior, com o entendimento no sentido de negar a compensação do imposto pago no exterior, pelas razões acima descritas.

No meu sentir, ainda que fosse essa a decisão, que, repita-se, não foi, a decisão recorrida não estaria viciada com o vício da contradição, pois haverá contradição passível de ser atacada por embargos de declaração quando, por exemplo, a fundamentação seguir em determinado sentido e o dispositivo, por sua vez, caminhar em sentido contrário, hipótese esta que não ocorreu no caso que se apresenta.

Ademais, conforme restou consignado, não houve decisão administrativa contrária ao direito de compensar tributo pago no exterior, no caso, em Portugal. Porém, pelo que se vê, a decisão recorrida admitiu, em tese, a compensação do imposto pago no exterior, não se pronunciou tão-somente sobre os valores retidos, deixando de analisar os correspondentes documentos colacionados pela recorrente quando apresentou sua impugnação, não havendo que se confundir "tributo pago" com "retenções na fonte", pelos motivos acima expostos.

Assim, não sendo demonstrada qualquer contradição entre os fundamentos da decisão e as respectivas conclusões, as alegações sustentadas devem ser rejeitadas, mormente na circunstância em que resta evidente a tentativa de, pela via estreita dos embargos, rediscutir matéria já devidamente apreciada pela decisão combatida .

2. Vício de omissão. O art. 23, parágrafo 2º, da Convenção Brasil-Ecuador para evitar a Dupla Tributação.

A embargante alega ainda que acórdão embargado foi omisso com referência a este tópico. Sustenta que ao restabelecer a exigência fiscal, olvidou que a Convenção Brasil-Ecuador, em seu art. 23, parágrafo 2º, afasta por completo qualquer pretensão de exigência do IRPJ e da CSL no Brasil, destacando que detinha 100% do capital da CNOE, fato este segundo sua ótica, impedia qualquer pretensão tributária do fisco brasileiro.

Transcrevo aqui as razões de impugnação (fl. 320, grifos não constam do original):

Por fim, no caso específico do acordo firmado com o Equador, ainda que superados todos os fundamentos acima expostos, **na hipótese de se entender que o dispositivo aplicável é o art. 10** e que a sua aplicação não requer efetiva distribuição dos dividendos, o que se admite apenas para fins de argumentação, **não se pode perder de vista que, mesmo assim, o art. 23, parágrafo 2º do mencionado tratado, afasta por completo qualquer pretensão de exigência do IRPJ de CSL no Brasil.**

Isso porque tal dispositivo é claro no sentido de que "os dividendos pagos por sociedade residente de um Estado Contratante a uma sociedade residente do outro Estado Contratante detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que são tributáveis - no primeiro Estado Contratante de acordo com as disposições da presente Convenção, serão isentos de imposto no outro Estado Contratante."

Este seria o caso dos autos, eis que a impugnante detinha 100% do capital da empresa equatoriana, o que permite a incidência de mais essa regra que afasta a tributação no presente caso.

Ora, o acórdão recorrido não se fundamentou no art. 10 da Convenção, mas sim no art. 7º, veja o voto vencedor (fls. 477/480, grifos não constam do original):

Isto porque, ao analisar os termos das Convenções firmadas pelo Brasil com a República Portuguesa e com a República do Equador, concluiu pela inexistência de cláusula capaz de impedir a tributação, no país, dos lucros auferidos por pessoas jurídicas aqui domiciliadas de empresas por elas controladas e sediadas nos referidos países (Portugal e Equador).

O **art.7º dos referidos Tratados Internacionais**, apontado como aquele que contempla a norma impeditiva da tributação dos lucros auferidos por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil por meio de controladas ou coligadas sediadas no exterior, efetivamente não traz comando nesse sentido. A vedação ali estabelecida só seria aplicável caso a legislação tributária brasileira autorizasse a tributação do LUCRO AUFERIDO POR PESSOA JURÍDICA SEDIADA NO EXTERIOR que fosse controlada ou coligada de empresa domiciliada no Brasil.

À evidência, não é disso que trata a legislação da denominada TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS.

Nela, a previsão de incidência é dirigida para os LUCROS AUFERIDOS PELA PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO BRASIL por meio de controladas e coligadas sediadas no exterior.

A diferença entre as situações é tênue, mas de extrema relevância e justificadora da introdução de normas, inclusive nas CONVENÇÕES referenciadas, que autorizam a compensação do imposto que foi pago no exterior, pois, do ponto de vista estritamente econômico, e não jurídico, o lucro auferido pela controlada ou coligada no exterior, no caso em que a legislação do país em que elas forem sediadas contiverem previsão de tributação da renda, será tributado no país de origem e no Brasil, visto que a legislação tributária brasileira passou a tributar as pessoas jurídicas aqui domiciliadas tanto em relação ao lucro auferido internamente como aquele proveniente de participações em empresas sediadas no exterior.

[...]

Por fim, cabe registrar que, diante das considerações acima, **revela-se absolutamente inócua a discussão acerca da possibilidade de a tributação promovida de ofício encontrar respaldo nas disposições do art. 10 das referidas CONVENÇÕES**, eis que, para o Colegiado, o que caberia apreciar é se os referidos Tratados continham norma capaz de criar óbice à pretensão do Fisco, o que, em razão dos argumentos declinados, restou comprovado que não.

Assim, em conformidade com a própria redação da recorrente, a alegação que faz referência ao artigo 23 da citada Convenção, seria tão somente na *hipótese de se entender que o dispositivo aplicável é o art. 10*. Não tendo o Colegiado considerado aplicável o art. 10 (dividendos), o art. 23, § 2, é igualmente inaplicável

Eis o específico dispositivo da mencionada Convenção:

“2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a uma sociedade residente do outro Estado Contratante detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que são tributáveis - no primeiro Estado Contratante de acordo com as disposições da presente Convenção, estarão isentos do imposto no outro Estado Contratante.”

Observe-se que este dispositivo expressamente se refere a dividendos pagos por uma sociedade residente do Equador a uma sociedade residente do Brasil, revelando-se desde já que ele é inaplicável ao caso concreto, uma vez que a decisão embargada não concluiu pela aplicabilidade do art. 10 do Tratado, que cuida de dividendos.

Assim, inexistente, no caso, o vício de omissão apontado pela Embargante.

CONCLUSÃO

Em conclusão, por todo o exposto, voto por DAR provimento parcial aos embargos, apenas sanar a omissão apontada e mencionada no item 1, sem efeitos modificativos.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza