MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001432/2005-16

Processo nº	16327.001432/2005-16
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**1401-003.493 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de junho de 2019
Recorrentes	BANCO ABC BRASIL S/A
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

IRPJ E CSLL. LUCROS NO EXTERIOR. COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DE SEUS RESULTADOS NO BRASIL.

Os lucros auferidos por intermédio de coligada sediada no exterior serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.
TRATAMENTO DO IRRF SOBRE RENDIMENTOS AUFERIDOS NO BRASIL DE SOCIEDADE SEDIADA NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DE SEUS RESULTADOS POR DISPONIBILIZAÇÃO À CONTROLADA BRASILEIRA.
O IRRF poderá ser compensado com Os lucros a serem tributados no Brasil, decorrente de participação societária de sua controladora Ou coligada, desde que as receitas correspondentes estejam computadas na apuração do lucro real.
A compensação é proporcional à participação societária da controladora ou coligada.
CONVERSÃO DOS RESULTADOS DA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR PARA REAIS.
Os lucros serão convertidos em reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados.
JUROS DE MORA. SELIC.
A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está em consonância com O Código Tributário Nacional - CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada).

Relatório

Inicio com a transcrição do relatório da decisão de Piso.

Trata o presente processo dos autos. de infrações lavrados pela Deinf/SP, referentes ao ano-calendário de 2000, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R$ 3.779.516,82 (fls. 115/119 e termo de verificação fiscal às fls. 129/132), e a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R$ 1.449.326,81 (fls. 122/126), acrescidos dos encargos moratórios.

2- Fundamentou, materialmente, a exação de IRPJ : falta de adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controlada ou coligada.

2.1- O interessado detinha participação societária de 16,6789% no capital social da empresa ABC Brasil Banking Ltd., sediada em Nassau, na comunidade das Bahamas. Esta empresa tinha como principais atividades, a intermediação financeira de operações típicas de banco comercial, captando recursos através de certificados de depósitos e obtenção de linhas de empréstimos. Tais recursos eram direcionados para empréstimos, financiamentos e aplicações financeiras.

2.2- No ano-calendário de 1997, o interessado adicionou na apuração do lucro real o valor de RS 1.188.836,75 (US$ 1.071.313,64), referente a lucros disponibilizados por ABC Brasil Banking Ltd.

2.3- Em 17/11/2000, o interessado alienou a totalidade de sua participação nessa empresa, para Master Holdings Ltd. (fls. 69/78). No pagamento incluía os lucros acumulados, apurados entre 1/1/1997 e 31/10/2000, data do último balanço, conforme a seguir:

Resultados dos exercícios, até a alienação		
Ano	**US$**	**Participação de 16,6789% - US$**
1997	9,966.476.94	1,662.298.72
1998	11,076.919.18	1,847.508.27
1999	12,850.428.65	2,143.310.14
10/2000	14,093.372.83	2,350.619.56
Total	47,897.197.60	**8,003.736.70**

2.4- Para apuração da base de cálculo em moeda nacional, o valor de US$ 8.003.736.70 foi convertido pela taxa de R$ 1,9609, de 17/11/2000, obtendo R$ 15.694.527,30, conforme disposto no art. 143 do CTN.

2.5- O interessado impetrou mandado de segurança (n° 2001.61.00.01855-1) na 19a Vara da Justiça Federal em S. Paulo, em 30/1/2001, tendo obtido liminar (fls. 47/51) "para assegurar ao Impetrante, até ulterior deliberação deste Juízo, o direito de não ser penalizado por não estar adicionando a seus resultados, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSL, os valores relativos aos lucros acumulados, nunca disponibilizados, que constam no balanço da sociedade ABC Brasil Banking Limited, em razão da alienação em 17.11.2000 da sua participação acionária de 16,68%

2.6- Com o intuito de prevenir a decadência, o lançamento foi realizado, sem imposição da multa, com a exigibilidade suspensa.

2.7- Enquadramento legal: art. 25, §§2° e 3°, da Lei n° 9.249/1995; art. 16 da Lei n° 9.430/1996; arts. 249, II, e 394, §§2°, 3°,II, e 4°, I, "a", do RIR/1999.

3- CSLL.

3.1- Em conseqüência da infração de IRPJ, constituiu-se este lançamento. Enquadramento legal citado à fl. 126.

4 -Ao impugnar a exigência, fls. 161/192 e documentos de fls. 193/290, o interessado alega, em síntese, que:

- de acordo com o art. 143 do CTN, a fiscalização converteu os lucros auferidos no exterior para reais com base na taxa de câmbio do dia 17/11/2000, data em que considerou disponibilizados os valores. Entretanto, existe norma legal e regulamentar expressa que afasta a aplicação do art. 143 do CTN, determinando a conversão daqueles lucros com base na taxa de câmbio das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados;

- ainda que se entenda de forma diferente, a aplicação correta do art. 143 do CTN resultaria na conversão dos lucros auferidos no exterior pela taxa de câmbio do dia 31/12/2000;

- parte dos lucros da coligada ABC Brasil Banking Ltd foram auferidos no Brasil, e não no exterior, já tendo sido tributados na fonte;

- na apuração do valor tributável relativo ao lucro auferido no exterior em 1999, não foi considerado o acordo de acionistas em razão do qual o valor dos lucros a que faria jus é inferior ao valor lançado;

5 - especificamente no que diz respeito à CSLL, jamais poderiam ser tributados lucros auferidos antes da 1/10/1999, por absoluta falta de previsão legal e em observância aos princípios da anterioridade e da irretroatividade;

- não podem ser exigidos juros, posto que não se encontra em mora. Se devidos fossem, os juros não poderiam ser calculados pela taxa Selic, por não ser índice adequado para tanto;

- o art. 25, §4°, da Lei n° 9.249/1995, bem como o art. 394, §7°, do RIR/1999, dispõem que os lucros serão convertidos pela taxa das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados;

- considerando que os lucros acumulados em exercicios anteriores compõem o patrimônio líquido da coligada, ao convertê-los para reais a fiscalização tributou parte do resultado de equivalência patrimonial do investimento;

- os diplomas legais invocados na fundamentação dos autos de infração em momento algum contemplam qualquer determinação no sentido de que o valor da variação cambial de investimentos no exterior seja adicionado ao lucro líquido.

- o legislador tributário, ao fazer a adaptação da legislação do imposto sobre a renda à Lei das S/A, expressamente estabeleceu que o resultado da avaliação não seria computado na apuração do IRPJ (arts. 21 a 23 do Decreto-lei n° 1.598/1977, este último com a redação que lhe foi dada pelo art. 1°, IV, do Decreto-lei n° 1.684/1979). No mesmo sentido o art. 25 da IN SRF n° 38/1996;

- prova inequívoca de que as legislações do IRPJ e da CSLL não prevêem tal tributação reside no fato ao veto ao art. 46 da Lei n° 10.833/2003, que tinha como objeto determinar a tributação da variação cambial do investimento no exterior avaliado por equivalência patrimonial;

- ainda que fosse tributável a variação cambial dos lucros acumulados, a taxa não poderia ser a do dia 17/11/2000, por desatender o art. 143 do CTN, que determina a aplicação da taxa do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação. Por sua vez, 0 art. 1° da Lei n° 9.532/1997 dispõe que os lucros auferidos no exterior por coligada serão adicionados na determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados;

- a taxa de câmbio aplicável seria a de 1,9554 vigente em 29/12/2000;

- o art. 25 da Lei 9.249/1995 e suas modificações posteriores foram editadas para tributar as rendas de empresas brasileiras oriundas de fontes situadas no exterior. Como conseqüência, jamais poderá esta legislação ser invocada para tributar rendas cuja fonte produtora está situada no país, não só porque estas rendas já eram tributadas pela legislação brasileira, ainda que percebidas por pessoas físicas ou jurídicas estrangeiras, mas porque não há norma legal expressa que contemple a tributação quando a fonte do rendimento está localizada no pais;

- a interpretação correta do art. 25, §2°, da Lei-"n° 9.249/1995, que trata dos lucros auferidos por controladas no exterior, foi dada pelo art. 2° da IN SRF n° 38/1996, ao dispor que são tributáveis os lucros auferidos no exterior. O art. 1° da Lei n° 9.532/1997 incorporou o texto normativo, derrogando parcialmente a primeira parte do §2°, do art. 25, da Lei n° 9.249/1995;

- a coligada ABC Brasil Banking Ltd auferiu rendimentos de aplicações financeiras no Brasil, gerando nos anos-calendário de 1997 a 2000 retenções e recolhimentos de IRRF no valor total de R$ 1.209.812,45. Por esta razão, os lucros auferidos no Brasil não estão

sujeitos à tributação quando disponibilizados, quer por falta de expressa previsão legal, quer porque estariam sendo tributados em dobro;

- se ainda assim não fosse, impõe-se o reconhecimento do interessado compensar com eventual crédito tributário decorrente da disponibilização, os valores de IRRF pagos pela controlada, no Brasil, na proporção de sua participação acionária, a exemplo do direito que teria de compensar valores de imposto de renda pagos no exterior;

- além de inexistir norma legal que vede a compensação, o direito decorre da sistemática de incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, que permite a compensação do IRRF pago no Brasil quando se trata de subsidiária nacional e a compensação do IRRF pago no exterior quando se trata de coligada situada no exterior.

- até o advento do art. 19 da MP n° 1.858-6, de 29/6/1999, a CSLL não incidia sobre lucros oriundos do exterior, como claramente explicitado no art. 15 da IN SRF n° 38/1995. Por força do art. 195, §6°, da Constituição, que trata da anterioridade nonagesimal, o AD n° 75/1999 dispôs que a incidência da CSLL se daria em relação aos lucros auferidos no exterior a partir de 1/10/1999;

- conclui-se que os lucros apurados em 1997, 1998 e no periodo de 1/1/1999 a 30/9/1999 não poderiam ser computados na apuração da CSLL. Com relação ao periodo de 1/10/1999 a 31/12/1999 apurou-se somente prejuízos;

4 - a imposição dos juros só é legítima nas hipóteses de não cumprimento injustificado, culposo, da obrigação. A exação em tela sempre esteve com a exigibilidade suspensa, restando violados os arts. 396 do Código Civil e 151, IV, do CTN;

- a Selic por ser composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do poder executivo e extrapola em muito o percentual de 1% previsto no art. 161 do CTN. Acrescente-se que a Selic implica na existência de taxa de juros variável, o que repugna a necessária certeza no que tange ao quantum das sanções de natureza moratória;

- os juros moratórios somente podem ter sua taxa fixada por lei, nos termos do art. 161 do CTN.

5- A competência do julgamento foi prorrogada da DRJ/SP1 para a DRJ/RJ1

pela Portaria SRF n° 915, de 31 de agosto de 2006.

6- Por não se acharem ainda reunidos todos os elementos para formar a convicção, o julgamento foi convertido em diligência (fl. 293) para que fosse verificado se o montante de R$ 10.515.342,79 está incluido nos resultados autuados, bem como informasse o valor dos dividendos sobre o resultado de 1999.

7- Em resposta ao pedido de diligência foi elaborado o relatório de fls. 391/393 informando não ter sido possível verificar a inclusão do montante de R$ 10.515.342,79 nos resultados base da autuação.

8- Cientificado do relatório de diligência, o interessado aditou razões (fls. 394/397), alegando, em síntese, que:

- o relatório de diligência não questionou a veracidade dos fatos narrados e confirmados pela documentação apresentada;

.

- dos rendimentos obtidos no Brasil (RS 10.515.342,79), R$ 5.699.683,79, referentes a 1999, não foram incluídos nos resultados por se tratarem a rendimentos de aplicações financeiras efetuadas por conta e ordem de terceiros.

- o auditor poderia recompor a base tributável, excluindo os montantes já tributados no Brasil, conforme demonstrativo juntado no doc. 4 da impugnação (fls. 234/268);

- O acordo de acionistas é amplamente admitido no Brasil, não podendo ser

desconsiderado.

Analisando a impugnação a Delegacia de Julgamento, considerou procedente em parte a impugnação e realizou as seguintes modificações no lançamento:

- Autorizou a dedução dos valores do IRRF deduzidos no Brasil sobre os rendimentos auferidos pela empresa estrangeira no país;

- Refez os cálculos de conversão dos lucros auferidos no exterior para real utilizando a datado balanço onde os referidos lucros foram apurados;

- Excluiu a tributação da CSLL até o ano de 1999, em razão da anterioridade nonagesinal da instituição da referida contribuição, mantendo apenas o lançamento relativo ao ano 2000;

Desta Decisão a **Delegacia de Julgamento recorreu de ofício** em razão do valor da exoneração.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual apresentou as seguintes razões:

Parte dos Lucros da Coligada foi Auferido no Brasil e já Tributado. Alega que parte dos rendimentos auferidos pelas empresas ABC Brasil Participações Ltda e Marsau Comercial Exp. e Imp. S.A. foi auferida no Brasil e já sofreu tributação na fonte e, assim, não deveria sofrer nova tributação dos lucros apurados no exterior. Entende que a Decisão de pisou ao alegar que se fosse aceito esse entendimento estaria ensejando a uma isenção não prevista em Lei. Entende que se a razão da norma impositiva é tributar os lucros auferidos no exterior, entende que a parte dos resultados da controlada que foram auferidos no Brasil já foram aqui devidamente tributados.

Apresenta as anteriores normas e artigo 335 do RIR/99 que informa que os lucros provenientes de atividades exercidas parte no país e parte no exterior somente será tributado na

parte produzida no país. Entende, assim que o art. 25, da Lei nº 9.249/95 se refere apenas aos lucros e rendimentos auferidos no exterior.

Apresenta o art. 2º, da IN 38/96 para alegar que também nele só há referência ao lucro auferido no exterior.

Apresenta uma tabela com os valores dos rendimentos que teriam sido auferidos no Brasil e as respectivas retenções na fonte.

Alega que o art. 684 do RIR/99, informa que em relação à retenção na fonte, os rendimentos auferidos por não residentes devem ser tributados como se rendimentos fossem.

Da Compensação do Imposto Pago no Exterior. Alega que, caso não seja aceita a exclusão dos rendimentos auferidos no Brasil, que seja admitido o direito de compensar integralmente o valor do imposto retido na fonte no Brasil. Reclama que a Decisão recorrida deixou de considerar o valor do imposto retido dos anos de 1997 e 1998 em razão de a fiscalização não ter conseguido afirmar que os rendimentos estariam incluídos na apuração dos lucros. Assim, entende que deve ser corrigida a decisão na parte que não aceitou a dedução do IRRF dos anos de 1997, 1998 e 1999. Entende que como a premissa do lançamento é a tributação do resultado das coligadas no exterior, então, por decorrência estes resultados já estariam incluídos no lucro e, assim, o IRRF deveria ser deduzido.

Desconsideração do Acordo de Acionistas de 1999. Alega que não foi aceito o acordo de acionistas firmado entre a coligada e a Martes Holdings que previa alteração na distribuição de dividendos. Mais ainda, alega que nenhum dividendo foi distribuído. Apresenta então precedentes do CARF no sentido de que devem ser atendidos aos valores efetivamente distribuídos.

Imprestabilidade da SELIC como índice de Juros de Mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Do Recurso de Ofício.

Iniciemos com a análise do Recurso de Ofício apresentado pela Delegacia de Julgamento em relação aos valores exonerados da autuação. Vejamos os itens exonerados:

- Autorizou a dedução do valores do IRRF deduzidos no Brasil sobre os rendimentos auferidos pela empresa estrangeira no país;

Vejamos o que foi decidido pela Decisão de Piso quanto à análise destes ponto.

17- Quanto ao tratamento a ser dado ao IRRF sobre rendimentos auferidos no Brasil por coligada no exterior, entendo que a solução encontra-se no art. 231, III, do RIR/1999, *verbis*:

"Art. 231. Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei n"9.430, de 1996, art. 2º, §4"):

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; "

18- Se a legislação brasileira determina a tributação proporcional à participação no capital dos lucros auferidos por coligada no exterior, o IRRF no Brasil pode ser compensado com estes lucros, proporcionalmente à participação no capital (há que se manter a proporcionalidade do rendimento e o IRRF). Mas a condição é que os rendimentos que sofreram a retenção na fonte façam parte do lucro a ser tributado.

19- Um dos objetivos da diligência foi o de verificar se o montante de R$ 10.515.342,79, que o interessado alega ter sofrido o IRRF no Brasil, estava incluído nos resultados da coligada. O auditor responsável pela diligência não conseguiu verificar a inclusão nos resultados.

20 - Em 1997, o interessado alega que para um rendimento de R$ 2.691.613,40 o IRRF foi de R$ 269.161,34 (fl. 234). Em atenção aos trabalhos da diligência, o interessado junta os documentos de fls. 311/351, que não demonstram a inclusão do rendimento no resultado da coligada. Da mesma forma para o rendimento de R$ 44.999,10 (fl. 234)

21- Com relação a 1998, o interessado indica um rendimento de R$ 1.683.037,14 e IRRF de RS 272.644,57 (fl. 234). Para comprovar a inclusão do rendimento no resultado da controlada, foi apresentada a planilha de fl. 352 e documentos de fls. 353/371.

Primeiro que o rendimento total da planilha (R$ 1.700.093,06) difere do montante alegado como tributado no Brasil (R$ 1.683.037,14). Segundo que o rendimento de janeiro (R$ 1.071.070,89) não possui valor correspondente em US$. Ainda que se converta este rendimento pela taxa de 1,1237, corresponderia a USS 953.164,45, não contabilizado no razão de fl. 359.

Terceiro que não há correlação entre os valores contabilizados no período de fevereiro a julho em US$ com o rendimento bruto de R$ 332.075,85 indicado na planilha de fl. 352 e com o informe de rendimento de fl. 358, o qual indica um rendimento de R$ 315.017,95.

22- Finalmente verifica-se a contabilização dos rendimentos de agosto a dezembro de 1998 (fls. 352, 364/366), bem como a respectiva comprovação do IRRF (fl. 358).

Assim, o interessado faz jus à dedução do IRRF com o IRPJ, proporcionalmente à participação no capital, conforme a seguir:

Mês/1998	IRRF (a)	IRRF a compensar (a) X 16,67892%
Ago	7.158,44	1.193,95
Set	11.869,73	1.979,74
Out	14.591,45	2.433,70
Nov	13.295,65	2.217,57
Dez	112.474,38	2.080,59
Total		**9.905,55**

23- No que diz respeito ao ano de 1999, o interessado informa não terem sido contabilizados nos resultados da controlada rendimentos de R$ 5.699.683,79, de um total auferido no Brasil de R$ 5.740.923,17. O rendimento de R$ 41.239,38 tem a contabilização comprovada às fls. 372/373. Portanto, o interessado poderá compensar no IRPJ devido o IRRF no valor de R$ 1.375,66 (=R$ 8.247,87 X 16,67892%).

24- Quanto aos rendimentos do ano de 2000, a contabilização nos resultados da controlada está comprovada nos documentos de fls. 376/386. Assim, o montante do IRRF a ser compensado com o IRPJ será de R$ 13.915,00 (=R$ 83.428,69 X l6,67892%).

25- Em síntese, o montante de IRRF a ser compensado com o IRPJ está a seguir demonstrado:

Ano	R$
1998	9.905,55
1999	1.375,66
2000	13.915,00
Total	**25.196,21**

Apresentando-se, acima, o que foi decidido pela Decisão de Piso, entendo que não merece reparos a referida decisão. Existe a possibilidade jurídica da dedução do IRRF incidente sobre os rendimentos auferidos pela coligada sediada no exterior e assim foi aceito pela decisão, realizando-se apenas a discriminação dos valores retidos em cada exercício.

Assim, concordando com o que foi decidido, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

- Refez os cálculos de conversão dos lucros auferidos no exterior para real utilizando a data do balanço onde os referidos lucros foram apurados;

Com relação a este ponto da exoneração a Delegacia de Julgamento entendeu, a meu ver acertadamente, que a conversão dos lucros auferidos no exterior para real deveria se dar com a utilização da taxa de câmbio da data das demonstrações financeiras que originaram os lucros em vez da data única de 17/09/2000, conforme utilizado pela fiscalização.

Não temos objeção a este entendimento. Em diversos outros processos já nos posicionamos a respeito da taxa de câmbio a ser utilizada para a conversão dos lucros. Sempre fomos de opinião que a taxa a ser utilizada deve ser a da data dos balanços que apuraram o lucro em razão de ser princípio de justiça a evitar que a taxa utilizada seja apurada aleatoriamente quando da realização de fiscalizações futuras.

Afinal a variação cambial decorrente da aplicação de taxas de câmbio em diferentes datas não pode ser considerada na tributação dos lucros auferidos no exterior.

Neste sentido, há de se negar provimento ao recurso de ofício neste ponto.

- Excluiu a tributação da CSLL até o ano de 1999, em razão da anterioridade nonagesinal da instituição da referida contribuição, mantendo apenas o lançamento relativo ao ano 2000;

Neste ponto assim se pronunciou a Decisão de Piso a respeito.

33- Do princípio da anterioridade nonagesimal da CSLL.

34- O regime da tributação universal da CSLL deu-se com a edição do art. 19 da MP n° 1.858-6/1999, de 29/6/1999. Com isto, a SRF editou o Ato Declaratório n° 75, de 17/8/1999, dispondo:

"Artigo único. A incidência da CSLL, segundo as normas de tributação em bases universais, dar-se-á em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1°da Lei n° 9.532, de 1997, a partir de I"de outubro de 1999, e serão computados na base de cálculo dessa contribuição em 31 de dezembro do ano-calendário da disponibilização, observadas as demais normas estabelecidas para o imposto de renda. "(destaquei)

35- Assim, não há infração em 1997 e 1998 e o valor do lucro tributável no ano de 1999 seria correspondente ao lucro apurado em 31/12/1999 (US$ 12,850.428.65 - fl. 31) menos o lucro apurado em 30/9/1999 (US$ 16,873.017,74 - fls. 288/290). Visto a apuração de prejuízo no quarto trimestre de 1999, não há base de cálculo para a CSLL neste ano.

Igualmente não merece reparos a decisão recorrida quanto à exclusão dos lançamentos de CSLL em relação aos períodos anteriores à entrada em vigor das normas de tributação universal para a CSLL, que somente passaram a vigoras em 01/10/1999, ou seja, neste caso, o quarto trimestre/299.

Desta forma, entendo por negar provimento ao recurso de ofício também neste ponto.

Do Recurso Voluntário

Parte dos Lucros da Coligada foi Auferido no Brasil e já Tributado. Alega que parte dos rendimentos auferidos pelas empresas ABC Brasil Participações Ltda e Marsau Comercial Exp. e Imp. S.A. foi auferida no Brasil e já sofreu tributação na fonte e, assim, não deveria sofrer nova tributação dos lucros apurados no exterior. Entende que a Decisão de piso ao alegar que se fosse aceito esse entendimento estaria ensejando a uma isenção não prevista em Lei. Entende que se a razão da norma impositiva é tributar os lucros auferidos no exterior, entende que a parte dos resultados da controlada que foram auferidos no Brasil já foram aqui devidamente tributados.

Apresenta as anteriores normas e artigo 335 do RIR/99 que informa que os lucros provenientes de atividades exercidas parte no país e parte no exterior somente será tributado na parte produzida no país. Entende, assim que o art. 25, da Lei nº 9.249/95 se refere apenas aos lucros e rendimentos auferidos no exterior. Apresenta o art. 2º, da IN 38/96 para alegar que também nele só há referência ao lucro auferido no exterior. Apresenta uma tabela com os valores dos rendimentos que teriam sido auferidos no Brasil e as respectivas retenções na fonte. Alega que o art. 684 do RIR/99, informa que em relação à retenção na fonte, os rendimentos auferidos por não residentes devem ser tributados como se rendimentos fossem.

Inicio este ponto com a transcrição da Decisão de Piso no que tange à análise deste ponto.

> 11- Dos lucros auferidos no Brasil pela coligada sediada no exterior.
>
> 12- A tributação das pessoas jurídicas em bases universais foi introduzida no ordenamento jurídico nacional por meio da Lei 9.249/1995, que em seu art. 25, §3°, assim dispôs:
>
> *"§3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:*
>
> *I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;*
>
> *II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso da período-base da pessoa jurídica; ".*
>
> 13- Posteriormente, o dispositivo foi complementado pelo art. 1° da Lei 9.532/1997, *verbis:*
>
> *"Art. 1° Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.*
>
> 14- O objetivo dos citados dispositivos foi o de tributar no Brasil, proporcionalmente à participação no capital, todos os lucros auferidos pela

> coligada sediada no exterior, independentemente de onde se originaram seus lucros. Tanto é assim, que a Lei Complementar n° 104/2001 introduziu o §1°, ao art. 43, do Código Tributário Nacional - CTN com a seguinte redação:
>
> "§1 °A_ incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção."
>
> 15- Se a intenção é a de incluir no resultado da empresa sediada no Brasil os lucros da coligada no exterior, a exclusão de rendimentos auferidos no Brasil por esta coligada seria uma forma de isenção, não prevista em lei.
>
> 16- Portanto, as receitas auferidas no Brasil pela coligada ABC Brasil Banking Limited são computadas na apuração do lucro real do interessado.

Apesar de o recorrente apresentar, em suas alegações, normas do Regulamento do Imposto de Renda e Instruções Normativas, entendo que não são cabíveis neste ponto em razão de a tributação com bases universais ter sido instituída por regramento próprio e específico.

O que o recorrente pretende em suas alegações é que os rendimentos auferidos no Brasil pela coligada sediada no exterior não sejam incluídos na composição dos lucros desta mesma coligada.

Ora, há de se distinguir rendimentos financeiros, como os auferidos pela coligada no Brasil, como lucros apurados, nos quais incluem-se os rendimentos financeiros auferidos, no Brasil ou no exterior, além de todos os outros tipos de rendimentos auferidos pela coligada.

Assim temos que os rendimentos financeiros auferidos no Brasil fazem parte sim de um conjunto maior que se refere ao lucro auferido pela coligada que, entre outros itens, inclui este mesmo rendimento financeiro. Por isso, estes rendimentos tem de ser incluídos na composição dos lucros da coligada e, como instrumento de compensação, devem ser deduzidos, conforme acima já analisado em recurso de ofício, os valores dos impostos retidos na fonte relativos a estes mesmos rendimentos.

O fato de a Decisão de Piso ter citado o fato de que a exclusão destes rendimentos da base de cálculo dos lucros da coligada implicaria em uma isenção, na verdade implica uma maneira de se expressar daquela decisão e não uma isenção tributária legalmente tipificada. Na verdade, a exclusão desta incidência somente poderia ocorrer se houvesse expressa previsão legal, que não existe, razão pela qual há de se incluir estes rendimentos na composição dos lucros auferidos no exterior.

À vista do exposto, entendo que os rendimentos auferidos no Brasil pela coligada da empresa sediada no exterior devem sim ser incluídos na composição dos lucros da referida coligada a serem adicionados, destacando-se que estes lucros são formados a partir de todos os rendimentos auferidos pela empresa, quer no seu país de origem, quer no Brasil, quer em qualquer outro país.

Por esta razão, voto, neste ponto, por negar provimento ao recurso.

Da Compensação do Imposto Pago no Brasil. Alega que, caso não seja aceita a exclusão dos rendimentos auferidos no Brasil, que seja admitido o direito de compensar integralmente o valor do imposto retido na fonte no Brasil. Reclama que a Decisão recorrida deixou de considerar o valor do imposto retido dos anos de 1997 e 1998 em razão de a fiscalização não ter conseguido afirmar que os rendimentos estariam incluídos na apuração dos lucros. Assim, entende que deve ser corrigida a decisão na parte que não aceitou a dedução do IRRF dos anos de 1997, 1998 e 1999. Entende que como a premissa do lançamento é a tributação do resultado das coligadas no exterior, então, por decorrência estes resultados já estariam incluídos no lucro e, assim, o IRRF deveria ser deduzido.

É compreensível a irresignação do recorrente quanto à não aceitação, por parte da Decisão, de Piso, da dedução dos valores da retenção na fonte sobre os rendimentos auferidos no Brasil pela coligada sediada no exterior.

Também é bastante compreensível que pretenda a dedução integral das retenções na fonte sobre os rendimentos auferidos no Brasil, tendo em vista que, sendo a tributação universal, deveriam entrar na conta tanto os rendimentos com as retenções na fonte sobre estes rendimentos.

O grande problema neste ponto decorre da existência da comprovação da inclusão dos rendimentos integrais na composição das bases de cálculo de apuração do lucro da coligada do exterior.

O que a Decisão de Piso decidiu, com base no resultado da diligência solicitada, é que o contribuinte não conseguiu demonstrar que os rendimentos equivalentes às retenções na fonte sobre os rendimentos foram tributados pela coligada no exterior.

Analisando a documentação que a recorrente juntou ao processo, verificamos a existência de demonstrativos de apuração de resultados em valores globais e inúmeras páginas com tabelas de retenções na fonte sobre operações realizadas no exterior.

Não foram juntados ao processo documentos de escrituração que fizessem a vinculação entre os valores destas diversas páginas e os lançamentos que levaram à inclusão nos valores das receitas tributadas no exercício pela coligada.

Esta falta de vinculação entre as receitas tributadas individualmente e os lançamentos que as levaram à composição do lucro tributável do exercício foi que impediu a fiscalização de inferir se estes rendimentos foram efetivamente tributados pela coligada a fim de que as retenções na fonte a eles relativos sejam utilizadas por completo da forma pretendida pelo recorrente.

Entendemos que suas alegações fazem sentido no que tange ao fato de sendo tributadas todas as receitas, devem ser aceitas todas as retenções. O problema é que não há segurança acerca da tributação integral das receitas, mais ainda quando a própria empresa alega que parte dos rendimentos não foi tributada por ser tratar de aplicações de valores de terceiros. Veja-se a resposta dada à intimação fiscal (fls. 329).

> 1- Se os rendimentos obtidos no Brasil (Doc. 04 da impugnação - fl. 234 do Processo), pela coligada ABC Brasil Banking Ltd., totalizando R$ 10.515.342,79,

> estão incluídos nos resultados constantes do Demonstrativo de Lucros e Prejuízos no Exterior - apresentado pelo Contribuinte Fiscalizado em atendimento ao item 2 do Termo de Início da Ação Fiscal - e que serviram de base para a autuação.
>
> R.: Os rendimentos obtidos pelo Banking, no Brasil, estão incluídos nos resultados constantes do Demonstrativo de Lucros e Prejuízos no Exterior, exceto o valor de R$ 5.699.683,79, referente ao ano de 1.999, **que correspondem a rendimentos de aplicações financeiras efetuadas pelo Banking, por conta e ordem de terceiras pessoas.**

Demonstra-se, conforme acima, que não é o simples fato de haver retenções na fonte sobre rendimento auferidos no Brasil que confirma que estes rendimentos foram tributados pela coligada, haja vista que há rendimentos aqui tributados que não foram tributados pela coligada.

Se a empresa não incluir nos rendimentos tributados os valores de operações efetuadas por conta e ordem de terceiros, que são realizadas em seu nome, obviamente pode ela excluir as operações que entenda ser de terceiros. Para tanto, teria de, obrigatoriamente, ter a discriminação exata dos valores dos rendimentos que se referem a operações próprias e que foram oferecidas à tributação.

Essa discriminação e a existência de registros contábeis que estabeleçam a vinculação entre os rendimentos auferidos no Brasil e o oferecimento destes rendimentos na apuração do resultado é que possibilitaria a dedução integral das retenções na fonte.

Não existindo esta comprovação cabal, não há como se aceitar o pedido de dedução integral dos valores retidos na fonte sobre os rendimentos auferidos no Brasil, mantendo-se apenas os valores que já foram aceitos pela Delegacia de Julgamento.

Desconsideração do Acordo de Acionistas de 1999. Alega que não foi aceito o acordo de acionistas firmado entre a coligada e a Martes Holdings que previa alteração na distribuição de dividendos. Mais ainda, alega que nenhum dividendo foi distribuído. Apresenta então precedentes do CARF no sentido de que devem ser atendidos aos valores efetivamente distribuídos.

Reproduzo o pequeno trecho da decisão de Piso a este respeito.

> 26- Do acordo de acionistas.
>
> 27- Apesar de o interessado ter assinado um acordo de acionistas com Master Holdings Limited, sobre a distribuição dos resultados do ano de 1999 da controlada (fls. 26/28), este acordo não surtiu efeito, visto que nenhum dividendo foi distribuído pela controlada (informação às fls. 309/310, §§4 a 7). Tanto não surtiu qualquer efeito, que o interessado ao calcular a equivalência patrimonial em outubro de 2000 (fls. 31/33) não alterou a sua participação no resultado da controlada em 1999.
>
> 28- Portanto, para cálculo da participação do interessado nos resultados da controlada, deve ser mantido o percentual de 16,6789% em todos os anos,

conforme procedido no auto de infração. Cabe ressaltar que no cálculo do IRRF a ser compensado com o IRPJ (§23), utilizei esse percentual.

Entende o recorrente que como existe um acordo de acionistas para o ano-calendário de 1999 definindo uma forma de distribuição de dividendos diferente da proporcionalidade das cotas da sociedade e que, efetivamente, os dividendos não foram distribuídos em relação ao ano de 1999, que não poderia ser tributados estes rendimentos sem a observância do acordo de acionistas realizado.

Tais alegações são razoáveis, entretanto, no meu sentir não se resolvem em benefício do recorrente. A existência de acordo de acionistas, quando devidamente cumprido, ou seja, se houvesse a efetiva distribuição diferenciada dos rendimentos aos sócios poderia ser alegada contra a presunção de tributação dos lucros auferidos no exterior, haj vista que a situação de fato deve prevalecer contra a presunção legal.

Ocorre que como bem salientou a Decisão de Piso e como informado pelo recorrente, não houve a efetiva distribuição de lucros relativos a esse exercício e, assim, não teve nenhuma utilidade o acordo de acionistas realizado pelo recorrente.

Por estas razões entendo que o cálculo da proporcionalidade do lucro obtido pela coligada no exterior a ser reconhecido pela empresa sediada no Brasil deve ocorrer pela proporção da participação da empresa brasileira em sua coligada, sem atender ao acordo de acionistas firmado que não foi exercido pelas partes.

Assim, voto por negar provimento ao recurso também neste ponto.

Imprestabilidade da SELIC como índice de Juros de Mora

Em relação à alegação de inconstitucionalidade da taxa SELIC, a despeito da existência de precedentes judiciais em sentido contrário, conforme inclusive apresentados pelo recorrente, este conselho já solidificou seu entendimento no sentido da constitucionalidade da aplicação da taxa SELIC.

Neste sentido foi editada a Súmula CARF nº 04, conforme abaixo transcrita, que tem sua aplicação obrigatória neste Conselho enquanto não revogada.

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.	Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003 Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003 Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000 Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003 Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004

	Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003

Assim, neste ponto, entendo por negar provimento ao recurso neste ponto.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator