



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

Processo n° 16327.721758/2011-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.866 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria LUCRO NO EXTERIOR
Recorrente BANCO VOTORANTIM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não cabe alegar nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, quando o auto de infração encontra-se formalizado com observância aos ditames dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e devidamente cientificado ao contribuinte, tendo este recebido cópias do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, que descrevem claramente os fatos apurados no curso do procedimento fiscal, as conclusões e o embasamento legal para as normas consideradas infringidas; observando-se, ainda, que todo o procedimento fiscal foi acompanhado por um dos diretores da empresa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

FILIAL. EXTERIOR. REPERCUSSÃO. RESULTADO NA MATRIZ.

Não cabe alegar fiscalização de pessoa jurídica situada no exterior em lançamento fiscal efetuado na matriz localizada em território nacional, quando o lucro líquido da filial situada no exterior e informado na DIPJ repercute no resultado da matriz.

PRODUÇÃO DE EFEITOS LEGAIS. DOCUMENTOS REDIGIDOS EM IDIOMA ESTRANGEIRO.

Para produzirem efeitos legais no País e valerem em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, os documentos em língua estrangeira deverão ser legalizados pelo Serviço Consular no país de emissão, traduzidos para o português por tradutor juramentado e registrados no Registro de Títulos e Documentos.

DIRETORES, FILIAL, MATRIZ.

Descabe aceitar a alegação de que alguns dos diretores da empresa autuada também eram diretores da filial localizada no exterior quando desacompanhada de provas irrefutáveis neste sentido, mormente quando a autuação baseia-se em informação prestada pela própria recorrente e por esta corroborada em suas peças recursais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez, Moises Giacomelli Nunes da Silva e Carlos Pelá, que votaram por dar provimento.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

BANCO VOTORANTIM S/A recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-40.512 da 10ª Turma da Delegacia de Julgamento de São Paulo/SPI, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Trata-se de ação fiscal realizada na empresa em epígrafe com a lavratura do auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 67-70) e Contribuição Social sobre Lucro Líquido (fls. 76-79), com os valores a seguir discriminados:

Demonstrativo do IRPJ

| Crédito Tributário | Enquadramento Legal | Valor em R\$ |
|---|--|---------------|
| Imposto | Art. 247, 249, I, 250, III, 251 e § único, 299, 303 e 510 do RIR/99 | 7.633.103,84 |
| Juros de Mora (calculados até 30/11/2011) | Art. 28 c/c Art.6º, §2º da Lei nº 9.430/96 | 3.490.409,44 |
| Multa proporcional | Art. 44, I da Lei nº 9.430/96 e Art. 44, I da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo Art. 14 da Lei nº 11.488/2007 | 5.724.827,87 |
| Total | - | 16.848.341,15 |

Demonstrativo da CSLL

| Crédito Tributário | Enquadramento Legal | Valor em R\$ |
|---|---|--------------|
| Contribuição | Art. 2º e §§, da Lei 7.689/88; Art. 1º da Lei 9.316/96 e art. 28 da Lei 9.430/96; Art. 37 da Lei 10.637/02; Art. 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei 9.065/95 | 2.747.917,38 |
| Juros de Mora (calculados até 30/11/2011) | Art. 28 c/c Art.6º, §2º da Lei nº 9.430/96 | 1.256.547,39 |
| Multa proporcional | Art. 44, I da Lei nº 9.430/96 e Art. 44, I da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo Art. 14 da Lei nº 11.488/2007 | 2.060.938,03 |
| Total | - | 6.065.402,80 |

DA AUTUAÇÃO

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 62-66), o Banco Votorantim S/A informou em suas DIPJs, dos anos-calendário 2006 a 2008, as seguintes participações no exterior:

a) Banco Votorantim Securities INC, empresa controlada com sede nos EUA, com participação de 100% do capital;

b) Votorantim Bank Limited, empresa coligada com sede nas Ilhas Bahamas, com participação do capital de 4,03%;

c) Filial com a mesma raiz de CNPJ, em Nassau, Ilhas Bahamas, CNPJ 59.588.111/0004-56.

Observa a autoridade fiscal que, conforme preceitua a Instrução Normativa SRF nº 213 de 07/10/2002, quando se tratar de sucursal ou filial, os lucros serão integralmente adicionados ao lucro líquido, para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica no Brasil e, proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.

E que nas fichas 35, das DIPJs em questão, o contribuinte apurou o resultado do período na controlada, coligada e em sua filial; nas fichas 09B adicionou o resultado na linha 04 - Lucros Disponibilizados no Exterior, para determinação do Lucro Real e nas Fichas 17 adicionou o resultado na linha 5 - Lucros Disponibilizados no Exterior, para cálculo da CSLL devida.

Constatou a fiscalização que nas Atas de Assembléia de 31/07/2006; 28/09/2006; 28/06/2007 e 28/12/2007 e na Ata de Reunião de Diretoria do Banco Votorantim realizada 29/12/2006, foram aprovados pelos acionistas do Banco Votorantim, gratificar seus diretores estatutários através da filial localizada em Nassau.

O contribuinte foi intimado a discriminar a composição dos honorários e gratificações atribuídas aos administradores no período fiscalizado; a apresentar os registros contábeis das gratificações pagas aos administradores e/ou empregados através da agência Nassau, identificando os beneficiários; a apresentar a relação dos empregados beneficiários das gratificações pagas através da agência Nassau.

A autoridade autuante conciliou as respostas apresentadas pelo contribuinte com as declarações prestadas nos sistemas informatizados da RFB, tendo constatado os fatos abaixo:

1. As gratificações pagas a diretores estatutários no período fiscalizado através de folhas de pagamento, ocorreram somente no ano-calendário 2008, nos meses de 03/2008 e 09/2008, conforme descrito:

| período | R\$ |
|---------|--------------|
| mar/08 | 4.419.000,00 |
| set/08 | 9.058.000,00 |

| | |
|--------------|----------------------|
| <i>total</i> | <i>13.477.000,00</i> |
|--------------|----------------------|

Sobre estas gratificações incidiram contribuições previdenciárias, e estas despesas foram consideradas pela empresa como não dedutíveis, em conformidade com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR).

2. As gratificações ou bônus pagos a diretores estatutários através da filial, situada em Nassau, são as seguintes:

| período | R\$ |
|---------|----------------|
| ago/06 | 7.156.174,23 |
| set/06 | 2.980.000,00 |
| mar/07 | *12.801.500,00 |
| ago/07 | 6.326.000,00 |
| fev/08 | **4.049.576,00 |

* Pagamento referente à despesa apropriada em dezembro/2006, conforme Ata de Reunião de Diretoria de 29/12/2006 e registros contábeis da filial de Nassau.

** Pagamento referente à despesa apropriada em dezembro/2007, conforme Ata da Assembléia Geral de 28/12/2007 e registros contábeis da filial de Nassau.

Valor total considerado para o ano-calendário 2006:
R\$22.937.674,23

Valor total considerado para o ano-calendário 2007:
R\$10.375.576,00

Sobre estas gratificações não incidiram contribuições previdenciárias e, estas despesas, pagas através da filial situada em Nassau, diminuíram o IRPJ e a CSLL a pagar da empresa, pois compuseram as despesas na apuração do resultado da filial.

3. Os diretores estatutários beneficiários destas gratificações no exterior foram eleitos através das Assembléias da CIA que determinam suas remunerações fixas e variáveis. Estes diretores são residentes no Brasil. As despesas de seus honorários são totalmente contabilizadas no Brasil, competindo a estes a administração e a gestão dos negócios sociais da empresa como um todo. Nos anos 2006 e 2007, somente as remunerações fixas dos administradores transitaram pelas folhas de pagamento. A remuneração variável pelo resultado atingido foi pago somente pela filial localizada em Nassau, apesar do Lucro Líquido do Banco Votorantim no Brasil ser expressivamente maior do que o desta filial no exterior, conforme valores do quadro abaixo, declarados nas DIPJs do contribuinte:

Lucro líquido do período

| ano | Brasil - R\$ | filial Nassau - R\$ |
|-----|--------------|---------------------|
|-----|--------------|---------------------|

| | | |
|------|------------------|---------------|
| 2006 | 645.253.807,78 | 98.316.072,81 |
| 2007 | 1.163.689.038,86 | 40.026.196,17 |

4. Portanto, sobre as gratificações pagas a diretores estatutários, seja pela matriz ou pela filial da empresa, atribuídas pela Assembléia da CIA, deve haver adição ao Lucro Líquido para efeito de apuração do IR e CSLL, conforme artigos 249, inciso I e 303 do RIR/99 e artigo 28 da Lei 9430/96. As bases de cálculo utilizadas foram os Bônus ou Gratificações atribuídos aos diretores estatutários identificados pelo contribuinte, conciliados com os registros contábeis da filial no exterior.

A autoridade fiscal lançou, ainda, o crédito tributário referente à compensação indevida de prejuízo fiscal apurado no ano calendário 2007, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições previstas pela legislação do Imposto de Renda, conforme relatório - Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais e Demonstrativo da Compensação de Bases Negativas, anexos ao processo.

Destaca o auditor que a fiscalização foi acompanhada pelo Sr. Celso Marques de Oliveira, diretor estatutário, a quem foram prestados todos os esclarecimentos em relação à origem e natureza do crédito tributário, bem como os referentes aos procedimentos da fiscalização.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado das autuações, em 16/12/2011 e apresentou, em 17/01/2012, a impugnação de fls. 117-156, acompanhada dos documentos de fls. 157-741. Posteriormente, em 04/04/2012, apresentou a petição dirigida ao Sr. Delegado da DEINF/SP, às fls.743-747, acompanhada dos documentos de fls. 748-793.

As alegações se resumem a seguir.

PRELIMINARMENTE

Da insubsistência do lançamento por fundar-se em presunções

Argumenta a defesa que os AIs devem ser declarados nulos, pois estão assentados em meras presunções, sem comprovação de suas alegações e tendo a autoridade fiscal simplesmente considerado inexistente o Banco Votorantim/Nassau, que integra o conglomerado econômico do impugnante.

Aduz o interessado que o autuante o acusa de ter efetuado o pagamento de gratificações a seus diretores por meio do Banco Votorantim/Nassau, o que acarretaria diminuição do lucro a ser contabilizado pelo contribuinte, sem, contudo, citar um dispositivo legal sequer que teria sido infringido in casu.

Alega que a descrição lógica e comprovada dos fatos é elemento essencial do auto de infração, sem o qual é impossível conhecer-se os limites da

acusação e seus motivos. Deveria a autoridade fiscal demonstrar a efetiva ocorrência do evento reputado tributável, bem como apontar a previsão legal.

Já que não haveria sequer uma causa, tampouco motivação para a presente autuação, os AIs estariam baseados em simples presunções, as quais podem ser simples ou legais.

Argumenta o impugnante que o AI não invocou como fundamentos legais, os relativos à presunção legal, restando a hipótese no campo das presunções simples (não legais), não admitidas por nosso ordenamento jurídico.

E que, se o Fisco não comprova a ocorrência do fato gerador do tributo, nem mesmo por meio de indícios (que deve ter nexo de causalidade com o fato gerador), é dever do julgador considerar não comprovada a ocorrência do fato gerador e do nascimento da obrigação tributária.

Aduz o interessado que a autoridade fiscal presumiu que os pagamentos efetuados por Banco Votorantim/Nassau seriam dedutíveis da base de cálculo no exterior, bem como presumiu que todos os beneficiários daqueles valores seriam efetivamente diretores estatutários e/ou administradores do impugnante. Nem todos os beneficiários das gratificações fazem parte da administração do impugnante, bem como, efetivamente são diretores do Banco Votorantim/Nassau. Assim, o auto de infração sequer está baseado em fato que se relaciona aos efeitos do não pagamento dos tributos.

Afirma que a instauração do presente procedimento fiscal é arbitrária e ilegal, já que baseado exclusivamente na presunção de que houve ato ilícito supostamente praticado pelo impugnante.

Da ilegal inversão do ônus da prova

Alega o requerente que a autoridade fiscal pretende inverter o ônus da prova no presente caso, ao não comprovar suas alegações e impor ao impugnante o ônus de demonstrar que não se enquadra nas presunções alegadas, ou seja, fazer prova negativa.

Que incumbe à fiscalização o ônus de provar a impossibilidade de pagamento de gratificações por meio do Banco Votorantim/Nassau e que a fiscalização deveria ter instruído os AIs com documentos e outros elementos de prova idôneos e suficientes para comprovar, cabalmente, esses atos tidos como ilícitos.

Da preterição do direito de defesa acarretada pela insubsistência dos AIs

Afirma o impugnante que o exercício da ampla defesa pressupõe o pleno e irrestrito conhecimento da acusação contra si formulada. O direito de defesa restaria praticamente eliminado, na medida em que não é possível identificar a motivação do AI, e, portanto, a textura das acusações contra as quais havia de se defender.

Questiona como o impugnante poderia se defender sem saber a causa e os reais motivos que levaram a autoridade fiscal a efetuar o lançamento.

DO MÉRITO

Da violação ao princípio da territorialidade. Competência tributária

Segundo o impugnante compete à União instituir tributos apenas àqueles sujeitos que estão à sua jurisdição, não podendo fiscalizar e muito menos tributar pessoas jurídicas localizadas fora do território nacional.

Que a edição da Lei nº 9.249/95 representou o fim do princípio da territorialidade e deu início à aplicação do conceito da universalidade da renda, segundo o qual a tributação da pessoa jurídica passou a alcançar a renda produzida no Brasil e no exterior.

Que o § 6º do artigo 1º, da Instrução Normativa nº 213/02, determina que os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

Aduz o impugnante que a legislação tributária permite, exclusivamente para fins de IRPJ e CSLL, a tributação universal da renda, sendo que o resultado consolidado das filiais - como é o presente caso - deverá ser adicionado à base de cálculo daqueles tributos.

De acordo com o contribuinte, o Fisco não tem competência para fiscalizar, tampouco exigir exação tributária de pessoa jurídica localizada fora do território nacional, i.e., em Nassau. O que foi permitido é exclusivamente o reconhecimento das receitas auferidas por filial localizada no exterior.

Que os pagamentos aqui tratados foram realizados por Banco Votorantim/Nassau, e, portanto, não há que se adicionar tais valores na base de cálculo do IRPJ e CSLL do impugnante.

Da efetividade do Banco Votorantim/ Nassau: Razão básica a evitar sua desconsideração.

Alega o contribuinte que foi comprovada não só a efetividade da atuação do Banco Votorantim/Nassau no conglomerado do impugnante, como evidenciado que os pagamentos das gratificações originaram-se de fato e de direito daquela filial, destinando-se a reconhecer os trabalhos executados pelos beneficiários (empregados e diretores) nas diversas negociações e operações levadas à efeito pela filial em prol do conglomerado.

Que no período de 2006 a 2008, foi deliberado o pagamento de gratificações aos seus diretores, muitos dos quais diretores e/ou funcionários do impugnante, por meio de sua filial em Nassau, tendo em vista o incremento nos resultados apurados no exterior.

Aduz o interessado que alguns dos beneficiários das gratificações são diretores da própria filial no exterior, inclusive, foram aprovados por Ata de Assembleia registrada no Banco Central de Bahamas.

Que com relação a esses beneficiários, não há que se discutir a legalidade do pagamento de gratificações pela filial em Nassau, uma vez que esta autoridade fiscal não tem competência para fiscalizar tal pagamento, muito menos exigir algum tributo decorrente dele.

E que, quanto aos diretores e funcionários do impugnante, estes, indiretamente, contribuíram para a formação do lucro daquela filial. E foi por esse motivo que a filial resolveu gratificá-los.

Afirma que para ilustrar a participação dos beneficiários das gratificações nas operações de Banco Votorantim/Nassau, os recursos captados pela mesma no exterior teriam transitado pela conta do impugnante, que, por sua vez, os utilizaria no mercado de varejo - operações de financiamento, empréstimos etc), conforme demonstrariam os balanços.

Que os diretores beneficiários das gratificações tem responsabilidade civil sobre a filial de Nassau, participando diretamente em sua atividade social, motivo pelo qual é plenamente viável o pagamento de gratificações.

Alega que o fato de o Lucro Líquido da impugnante ser maior do que o da filial no exterior também não é um impeditivo para que a filial estrangeira realize o pagamento das gratificações a funcionários que lhe prestaram serviços, uma vez que esta auferiu lucro suficiente para suportar tais pagamentos.

Sustenta que a autoridade fiscal está desconsiderando o negócio jurídico (atas de assembleia realizadas, contrato de câmbio, etc). E que, as atas de assembleia que definiram os pagamentos das gratificações pelo Banco Votorantim/Nassau são perfeitamente existentes, válidas e eficazes e não podem ser ignoradas, uma vez que produziram efeitos no mundo jurídico.

Do necessário ajuste da base de cálculo

Afirma o contribuinte que somente poderiam ser adicionados, à base de cálculo do IRPJ e CSLL, os pagamentos realizados aos diretores estatutários do impugnante, devendo ser excluídos os pagamentos efetuados aos diretores celetistas e funcionários do impugnante, eis que configuram despesas operacionais.

Que caso se considere a tese da autoridade fiscal correta, há que se levantar a existência de recolhimento de imposto pago por Banco Votorantim/Nassau, a fim de deduzi-lo da base de cálculo do IRPJ do período, conforme manda o artigo 26, da Lei nº 9.249/95.

Ressalta que, qualquer adição determinada ao IRPJ por indedutibilidade de despesas, não implica em igual adição na base de cálculo da CSLL, eis que ausente norma legal que assim determine.

Que nos termos do art. 2º da Lei nº 7.689/88, a base de cálculo da CSLL na sistemática do Lucro Real consiste no Lucro Líquido ajustado pelas adições determinadas, às exclusões admitidas e compensações de base de cálculo negativa até o limite definido em legislação específica, vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores.

Que a legislação pertinente não determina a adição à base de cálculo da CSLL de valor considerado indedutível para fins de IRPJ. E que improcede a arguição fiscal de que as regras aplicáveis à formação da base de cálculo do IRPJ devem ser exatamente as mesmas para formação da base de cálculo da CSLL.

Argumenta que o lucro líquido (base de cálculo da CSLL) corresponde ao resultado do exercício antes da provisão para o IRPJ, derivando do resultado positivo obtido após o confronto entre as receitas e os custos e as despesas incorridas ou pagas.

Aduz o interessado que ao deixar de amparar o lançamento da CSLL em analogia à sistemática de apuração do IRPJ por suposta ausência de adição de despesa, a autoridade fiscal vilipendiou o Princípio da Legalidade, cuja aplicação in casu é obrigatória conforme preceitua o art. 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/99.

Que a tipicidade determina que todos os elementos para a conformação do tributo devam vir estabelecidos em lei, indicando-se exaustivamente todos os aspectos necessários da hipótese de incidência tributária que se visa a exigir.

Que em respeito ao princípio da estrita legalidade, não se deve admitir a adição procedida pela fiscalização à base de cálculo da CSLL, pois inexistente expressa previsão legal para tanto.

Da indevida aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício

O contribuinte requer, ao menos, excluir a cobrança de juros de mora sobre a referida multa de ofício, pois a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada carece de base legal, já que o §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora sobre o valor do principal lançado.

Alega que os débitos a que se refere o §3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições mencionados no caput. Aqueles não podem ser confundidos com as multas (penalidade), pois têm causas diversas, conforme dispõe o artigo 3º do CTN.

Que ao utilizar a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições", a Lei nº 9.430/96 estaria se referindo a débitos não lançados, visto que normatiza a incidência sobre estes da multa de mora, sendo ilógico entender que ali se contém a multa de ofício lançada proporcionalmente. Corroborando este entendimento, o § único do artigo 43, da Lei nº 9.430/96, prevê a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente:

Concluiu o impugnante que, a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" não contempla a multa de ofício, pois se assim não fosse, não haveria necessidade alguma para a existência do § único, do artigo 43, da Lei nº 9.430/96.

E que, ao analisar conjuntamente os artigos 161, 139 e 113, do CTN, verificara-se que o próprio CTN não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo.

Na petição apresentada, em 04/04/2012, às fls. 743-747, o contribuinte ratificou as alegações já apresentadas na impugnação, alegando ter acostado documentos societários das empresas do grupo econômico.

A decisão recorrida julgou improcedente a improcedente a impugnação, tendo sua ementa recebido a seguinte redação:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

LANÇAMENTO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA.

Tendo em vista que a autuação referente à compensação indevida do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL, do ano-calendário 2007, não foi expressamente impugnada pelo contribuinte, considera-se definitivamente constituído o lançamento.

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não cabe alegar nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, quando o auto de infração encontra-se formalizado com observância aos ditames dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e devidamente cientificado ao contribuinte, tendo este recebido cópias do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, que descrevem claramente os fatos apurados no curso do procedimento fiscal, as conclusões e o embasamento legal para as normas consideradas infringidas; observando-se, ainda, que todo o procedimento fiscal foi acompanhado por um dos diretores da empresa.

PRELIMINAR. NULIDADE. PRESUNÇÃO.

Comprovado nos autos que o lançamento não foi fundamentado em presunção, não cabe alegar sua nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

FILIAL. EXTERIOR. REPERCUSSÃO. RESULTADO NA MATRIZ.

Não cabe alegar fiscalização de pessoa jurídica situada no exterior em lançamento fiscal efetuado na matriz localizada em território nacional, quando o lucro líquido da filial situada no exterior e informado na DIPJ repercute no resultado da matriz.

PRODUÇÃO DE EFEITOS LEGAIS. DOCUMENTOS REDIGIDOS EM IDIOMA ESTRANGEIRO.

Para produzirem efeitos legais no País e valerem em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, os documentos em língua estrangeira deverão ser legalizados pelo Serviço Consular no país de emissão, traduzidos para o português por tradutor juramentado e registrados no Registro de Títulos e Documentos.

DIRETORES. FILIAL. MATRIZ.

Descabe aceitar a alegação de que alguns dos diretores da empresa autuada também eram diretores da filial localizada no exterior quando desacompanhada de provas irrefutáveis neste sentido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Intimada da decisão em 01 de novembro de 2012 (fl. 825), a contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário de fls. 827-864 em 04 de dezembro de 2012.

Inicialmente, alega que a autuação baseia-se única e exclusivamente na suposta ausência de adição de despesas com gratificações pagas a seus administradores por meio de sua filial em Nassau, estranhando a ausência de qualquer discussão a respeito de eventual planejamento fiscal, tampouco sobre sua ilicitude. Nesse cenário, esclarece que não se admitiria qualquer alteração no critério jurídico do lançamento em sede de julgamento da lide administrativa, sob pena de afronta ao art. 146 do CTN.

Preliminarmente, ataca a decisão da DRJ a respeito de suas conclusões quanto à definitividade do lançamento no que toca à glosa de compensações. Isso porque, a seu entender, tratando-se de infração decorrente da própria exigência principal, não havendo que se falar ausência de lide sobre a matéria. Ressalta que a fiscalização, ao recompor seu lucro real e compensar de ofício os prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores que possuía à data da ocorrência do fato gerador, acabou por detectar ausência de recolhimentos de IRPJ e CSLL em períodos subsequentes em face da insuficiência de saldos fiscais de períodos anteriores para a compensação levada a efeito pela Recorrente. Frisa que, cancelando-se a exigência principal, por decorrência, cancelar-se-ia também a exigência decorrente, o que implica ausência de definitividade da totalidade do crédito tributário exigido de ofício.

No mérito, ataca a decisão de primeira instância ao não reconhecer a aplicação do princípio da territorialidade, permitindo a aplicação de normas fiscais aplicáveis às pessoas jurídicas estabelecidas no Brasil para determinar o lucro fiscal de empresa situada no exterior.

No mais, repisa os argumentos entabulados em sede de impugnação, requerendo ainda a compensação do imposto pago pela filial Nassau, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/95.

Ressalta-se que por meio do despacho de fls. 918-919, a unidade de origem reconhece que não há definitividade de qualquer parcela do crédito tributário exigido de ofício, o que implica, portanto, ausência de lide a esse respeito.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões de fls. 927-943. Em resumo, reafirma a correção da decisão recorrida, concluindo ainda que o pagamento de dívidas da Recorrente por sua filial demonstra que tal parcela era lucro a ela disponibilizado, devendo compor o lucro real do período. Aduz ainda sobre a validade da glosa de despesa necessária para fins de determinação da base de cálculo de CSLL, bem como sobre a legalidade da incidência de juros de mora, com base na taxa Selic, à multa de ofício cominada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

O litígio repousa basicamente em torno da possibilidade, ou não, de a fiscalização aplicar a legislação tributária nacional para fins de quantificação do lucro tributável apurado por filial da Recorrente sediada no exterior, lucro esse a ser adicionado ao lucro real da Recorrente, nos termos da legislação vigente.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

Em primeiro lugar porque a despesa questionada pela autoridade fiscal diz respeito, de forma inequívoca e incontroversa, a gratificações pagas pela filial em Nassau a administradores da Recorrente, que efetivamente residem e administram a Recorrente no Brasil.

Destaco, a esse respeito, as considerações tecidas pela PGFN em suas contrarrazões:

De fato, as atas das assembleias comprovam a situação narrada pela fiscalização. Como exemplo, tem-se a assembleia geral extraordinária realizada em 31 de julho de 2006. Na ocasião, o Banco deliberou sobre a remuneração de seus diretores da seguinte forma:

Foi deliberado fixar a remuneração mensal dos Diretores, a título de honorários, para o período compreendido entre julho e dezembro de 2006, no valor de R\$ 1.167.500,00 (um milhão, cento e sessenta e sete mil e quinhentos reais) por mês, a serem distribuídos conforme os Diretores deliberarem entre si, bem como o pagamento de gratificação extraordinária até o montante de R\$ 7.550.000,00 (sete milhões, quinhentos e cinquenta mil reais), incluindo aquele a ser feito pela agência da Sociedade localizada em Nassau, a ser realizado até 31 de agosto de 2006.

De acordo com a decisão societária, os diretores receberiam gratificações extraordinárias no montante de até sete milhões, quinhentos e cinquenta mil reais, já englobando os honorários que seriam pagos pela filial em Nassau. Porém, não obstante constar em ata que pelo menos parte do pagamento seria realizado diretamente pelo Banco, ao final, a remuneração foi paga integralmente pela filial no exterior.

Em outra ocasião, fica ainda mais clara a intenção de se remunerar os diretores que atuam no Banco Votorantim apenas por intermédio da empresa em Nassau. Constou na ata de reunião de diretoria realizada em 29 de dezembro de 2006 o seguinte: foi aprovado provisionar o pagamento de gratificação aos funcionários e colaboradores do Banco Votorantim S.A e

controladas no valor de até R\$ 14.200.000,00 (quatorze milhões e duzentos mil

reais), a ser efetuado até 31 de março de 2007 pela agência da Sociedade localizada em Nassau.

Já na ata de 28 de setembro de 2006, deliberou-se que em virtude de incremento nos resultados apurados na agência desta Instituição localizada em Nassau, no corrente exercício, foi aprovada a gratificação extraordinária para a Diretoria até o valor total de R\$ 2.980.000,00 (dois milhões, novecentos e oitenta mil reais), a ser paga pela referida agência até 31 de outubro de 2006. A deliberação confirma que a gratificação atingiu diretores da matriz brasileira, em razão da administração do grupo empresarial.

Contudo, nos anos de 2006 e 2007 somente as remunerações fixas transitaram pela folha de pagamento. Quanto à parcela variável, o pagamento por meio de folha, com a respectiva tributação, ocorreu em apenas duas oportunidades: 03/2008 e 09/2008. Os demais (agosto/2006, setembro/2006, março/2007, agosto/2007 e fevereiro/2008, totalizando R\$ 33.313.250,23) foram todos realizados pela agência no exterior, sem tributação.

Frise-se, que com exceção dos questionamentos tecidos pela Recorrente em relação a erro na quantificação dos valores em questão (parte dos pagamentos teria sido feito a não administradores), os demais fatos são incontroversos.

Nesse cenário, a teor do que dispõe o art. 303 do Regulamento do Imposto de Renda (cuja base legal são o art. 45, § 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, e o art. 58, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), transcrito a seguir, tais despesas efetivamente são indedutíveis e deveriam ter sido adicionadas às bases de cálculo de IRPJ e CSLL:

Art. 303. Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §3º, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).

A discussão a respeito do ajuste do lucro da filial, embora de fato seja controversa com base na legislação vigente, inclusive no que tange às instruções normativas citadas pela Recorrente, mostra-se de menor importância no contexto do caso concreto, uma vez que as despesas em discussão são, sem sombra de dúvidas, despesas da própria Recorrente.

Argumenta a Recorrente que não houve qualquer acusação de simulação, fraude ou utilização de empresa veículo, tampouco indagação sobre a existência de fato de sua filial em Nassau. De fato, o termo de verificação fiscal lavrado não aborda tais questões, mas, sem sombra de dúvidas, aponta de modo cristalino que as despesas contabilizadas na filial Nassau referiam-se a obrigações da Recorrente. Entendo ser esse o ponto fulcral da exigência, o que me levar a confirmar a ocorrência da infração, não havendo que se falar em alteração do critério jurídico da exigência.

Desse modo, resta caracterizada a infração. Passo a análise da base de cálculo do lançamento, pedido subsidiário da Recorrente.

Alega a Recorrente que os valores considerados no lançamento englobam gratificações pagas também a seus funcionários e a seus diretores celetistas, não havendo qualquer óbice para que tais valores pudessem reduzir o lucro real apurado. Aduz ainda que no montante considerado há desembolsos realizados para pagamento de diretores da própria filial

Nassau e que a conclusão da decisão recorrida está equivocada ao associar que todo o valor de gratificação pago se deu em favor de seus diretores no Brasil à aprovação dos pagamentos de gratificações em Assembleia da Recorrente. Argumenta que a decisão da Assembleia aplica-se também à filial, uma vez que tal unidade é desprovida de personalidade jurídica própria, carecendo de autonomia em relação às diretrizes gerenciais da Recorrente, matriz do conglomerado.

Nesse aspecto, e também em relação à exigência de CSLL, entendo perfeitas as considerações da decisão recorrida, e, tendo em vista a inexistência de novos elementos ou argumentos que possam alterar tal decisão, e, para evitar tautologia, adoto as razões de decidir de tal aresto, transcrevendo-os a seguir, conforme possibilita o § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

No entanto, em que pese a atual legislação determinar a tributação dos lucros auferidos por intermédio de filiais no exterior, no presente caso, a fiscalização constatou que as despesas pagas a título destas gratificações, pela filial situada em Nassau, diminuíram o IRPJ e a CSLL a pagar da empresa matriz, uma vez que compuseram as despesas na apuração do resultado da filial, conforme demonstram as fichas das DIPJs 2007 a 2009 (fls. 10-22).

Assim, a ficha 35 - Participações no Exterior, indica o lucro líquido do período de apuração da filial, já deduzido das despesas de gratificações pagas. Este lucro líquido foi adicionado na linha 07 (Lucros disponibilizados no Exterior) da ficha 09B - Demonstração do Lucro Real e na linha 08 (Lucros disponibilizados no Exterior) da ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Consequentemente, houve repercussão na apuração final do lucro real e da base de cálculo da CSLL do impugnante.

Destarte, uma vez que a despesa da filial repercutiu diretamente na apuração dos resultados na empresa autuada, não há que se falar em fiscalização de pessoa jurídica situada no exterior e sim de fiscalização da empresa matriz situada no Brasil.

Argumenta o interessado que a deliberação para o pagamento de gratificações aos diretores, por meio de sua filial em Nassau, ocorreu tendo em vista o incremento nos resultados apurados no exterior.

E, apresenta o demonstrativo (fl.136) a seguir reproduzido, afirmando que os pagamentos discriminados foram aprovados em favor dos Diretores e Funcionários da impugnante.

| <i>Ata de Assembléia e de Diretoria</i> | <i>Data dos pagamentos</i> | <i>Gratificações pagas a Diretores da Impugnante</i> | <i>Gratificações pagas a Funcionários da Impugnante</i> | <i>Doc.</i> |
|---|----------------------------|--|---|-------------|
| <i>31/07/2006</i> | <i>ago/06</i> | <i>R\$7.156.174,23</i> | <i>-</i> | <i>3</i> |
| <i>28/09/2006</i> | <i>set/06</i> | <i>R\$2.980.000,00</i> | <i>-</i> | <i>4</i> |
| <i>29/12/2006</i> | <i>mar/07</i> | <i>R\$12.801.500,00</i> | <i>R\$752.500,00</i> | <i>5</i> |
| <i>28/06/2007</i> | <i>ago/07</i> | <i>R\$6.326.000,00</i> | <i>R\$115.000,00</i> | <i>6</i> |
| <i>28/12/2007</i> | <i>fev/08</i> | <i>R\$4.049.576,00</i> | <i>-</i> | <i>7</i> |

Note-se que os valores acima, constantes da coluna “Gratificações pagas a Diretores da impugnante” são exatamente os mesmos considerados pela autoridade autuante, como base de cálculo para a autuação (item 2.7.2 do TVF).

Ou seja, a partir do demonstrativo acima, elaborado pelo próprio interessado, constata-se que as gratificações foram pagas aos diretores da empresa autuada, Banco Votorantim S.A.

Contudo, a seguir, o impugnante apresenta outro demonstrativo discriminando os “beneficiários” que teriam recebido as gratificações da filial de Nassau, no demonstrativo denominado “Relação Diretores e Funcionários beneficiários das gratificações pagas através da Votorantim Branch (Agência Nassau)”. Neste demonstrativo (fl. 137) são relacionados os valores pagos, por período, aos seguintes beneficiários:

- Diretores Banco/Branch*
- Diretores BV Financeira/Branch*
- Diretores Asset/Branch*
- Diretores Corretora/Branch*
- Funcionários Banco/Branch*

Foram nominados os seguintes funcionários: Marcelo Augusto de Castro: Superintendente de Câmbio; Marta Cibella Knecht: Superintendente Jurídico; Nelson Jorge de Freitas: Superintendente de Contabilidade; Ronaldo Jose Iser: Superintendente de Recursos Materiais; Marco Lockmann: Manager of development business, Rute Megumi Wada: Co-manager of development business.

Observa-se que estes funcionários são os mesmos já citados pelo contribuinte em resposta apresentada à fiscalização (fl. 61) ao Termo de Intimação Fiscal de fl.58, e que as gratificações pagas a estes funcionários não foram objeto da presente autuação.

Veja-se que não foram apresentadas quaisquer justificativas em relação aos demais beneficiários, os quais seriam diretores de outras empresas. Como se vê, não consta o nome empresarial completo ou o CNPJ de cada empresa.

Poderia supor-se que a denominação “Diretores Banco/Branch” indicaria a filial de Nassau ou o próprio Banco.

A denominação “Diretores BV Financeira/Branch” parece referir-se à BV Financeira S/A – Crédito, Financiamento e Investimento, cujas demonstrações financeiras foram anexadas aos autos (fls. 487- 639).

Igualmente, a denominação “Diretores Corretora/Branch” sugere tratar-se de Votorantim Corretora de Títulos e Valores Mobiliários, em razão dos documentos anexos às fls. 317-486.

No entanto, observa-se que estas empresas pertencem ao grupo empresarial Votorantim, mas não são filiais da empresa autuada, Banco Votorantim S.A.

Não há documentação nos autos, relativa à “Asset/Branch”.

Desta forma, a alegação da defesa de que “no período de 2006 a 2008, foi deliberado o pagamento de gratificações aos seus diretores, muitos dos quais

diretores e/ou funcionários da Impugnante, por meio de sua filial em Nassau, tendo em vista o incremento nos resultados apurados no exterior” – sublinhei (item 64 da Impugnação), mostra-se inconclusiva.

Ressalte-se que a deliberação para o pagamento de gratificações aos diretores foi realizada por meio de Atas da Assembleia Geral Extraordinária e de Ata de Reunião de Diretoria realizadas pelo próprio Banco Votorantim S.A, CNPJ 59.588.111/0001-03 (fls. 24-28) e devidamente registradas na JUCESP. Portanto, infere-se que a deliberação de pagamento de gratificações diz respeito aos diretores do próprio Banco Votorantim, não havendo respaldo para alegação de gratificação de diretores de outras empresas do grupo.

Na petição de fls. 743-747, apresentada a destempo, o contribuinte alterou a redação do parágrafo da impugnação acima transcrito para: “no período de 2006 a 2008, foi deliberado o pagamento de gratificações aos seus diretores (i.e., diretores da filial), alguns dos quais diretores e/ou funcionários da Impugnante”- sublinhei (fl.745).

Desta vez, o contribuinte alega que a deliberação para o pagamento de gratificações teria sido feita em relação aos diretores da filial e que alguns destes diretores seriam também diretores do autuado.

Neste ponto, cabe transcrever os seguintes trechos das Atas de Assembleia e de Reunião, em questão:

Ata da Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 31/07/2006 (fl. 24)

5.DELIBERAÇÕES – Foi deliberado fixar a remuneração mensal dos Diretores, a título de honorários, para o período compreendido entre julho e dezembro de 2006, no valor de R\$1.167.500,00 (...) por mês, a serem distribuídos conforme os Diretores deliberarem entre si, bem como o pagamento de gratificação extraordinária até o montante de R\$7.550.000,00 (...) incluindo aquele a ser feito pela agência da Sociedade localizada em Nassau, a ser realizado até 31 de agosto de 2006.

Ata da Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 28/09/2006 (fl. 25)

5.DELIBERAÇÕES – Em virtude do incremento nos resultados apurados na agência desta instituição localizada em Nassau, no corrente exercício, foi aprovada a gratificação extraordinária para a Diretoria até o valor total de R\$2.980.000,00(...), a ser paga pela referida agência até 31 de outubro de 2006.

Ata da Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 28/06/2007 (fl. 27)

5.DELIBERAÇÕES – Foi aprovada a gratificação extraordinária para os Diretores e colaboradores do Banco Votorantim agência Nassau, no valor de até R\$6.500.000,00 (...)

gratificação essa deliberada em virtude do incremento nos resultados apurados naquela agência no corrente exercício, a ser paga pela referida agência até 30 de agosto de 2007.

Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 28/12/2007 (fl. 28)

5.DELIBERAÇÕES – Foi aprovada a gratificação extraordinária para os Diretores e colaboradores do Banco Votorantim agência Nassau, no valor de até R\$4.500.000,00 (...) gratificação essa deliberada em virtude do incremento nos resultados apurados naquela agência exercício social que se encerra em 31 de dezembro de 2007, a ser paga pela referida agência até 29 de fevereiro de 2008.

Ata de Reunião de Diretoria, realizada em 29/12/2008 (fl. 26)

5.DELIBERAÇÕES – Foi aprovado provisionar o pagamento de gratificação aos funcionários e colaboradores do Banco Votorantim S.A e controladas no valor de até R\$14.200.000,00 (...), a ser efetuado até 31/03/2007 pela agência da Sociedade localizada em Nassau.

Da leitura acima, verifica-se que apenas duas Atas fazem referência à agência Nassau, sendo que as demais referem-se à diretores e colaboradores de forma genérica, o que denota a necessidade de documentos adicionais comprobatórios.

O impugnante apresentou, juntamente com a impugnação, documentos de identificação, representação, atas de assembléia e estatutos, além dos seguintes documentos:

*- Demonstrações Contábeis ou Financeiras do período de 2004 a 2008, de **Votorantim Corretora de Títulos e Valores Mobiliários**, elaborado por KPMG Auditores Independentes (fls. 316-486);*

*- Demonstrações Financeiras do período de 2005 a 2008, de **BV Financeira S/A – Crédito, Financiamento e Investimento**, elaborado por KPMG Auditores Independentes (fls. 487- 639);*

*- Financial Statements at December 31, 2006 and Report of Independent Auditors, texto em inglês, do **Banco Votorantim S/A – Nassau Branch**, elaborado por PriceWaterHouseCoopers (fls. 640-741).*

Conforme já visto, as demonstrações financeiras das empresas do grupo Votorantim não são capazes de fazer prova a favor do contribuinte, na presente autuação, a qual diz respeito à glosa de gratificações pagas aos diretores e administradores do contribuinte, por meio de sua filial.

*Em relação ao relatório elaborado para a filial de Nassau, por **auditores independentes**, cabe destacar que para terem sua validade reconhecida,*

documentos em língua estrangeira devem preencher os requisitos do art. 224 do Código Civil de 2002, dos arts. 156 e 157 do Código de Processo Civil, dos arts. 129 e 148, da Lei nº 6.015/1973, e do art. 18 do Decreto nº 13.609/1943, a seguir transcritos, com amparo no art.13 da Constituição Federal:

Constituição Federal

Art. 13. A língua portuguesa é o idioma oficial da República Federativa do Brasil.

Código Civil

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

Código de Processo Civil

Art. 156 – Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso do vernáculo.

Art. 157 – Só poderá ser juntado aos autos documento redigido em língua estrangeira, quando acompanhado de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.

Lei nº 6.015, de 31/12/1973

Art. 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

6º. todos os documentos de procedência estrangeira, acompanhados das respectivas traduções, para produzirem efeitos em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal;

Art. 148. Os títulos, documentos e papéis escritos em língua estrangeira, uma vez adotados os caracteres comuns, poderão ser registrados no original, para o efeito da sua conservação ou perpetuidade. Para produzirem efeitos legais no País e para valerem contra terceiros, deverão, entretanto, ser vertidos em vernáculo e registrada a tradução, o que, também, se observará em relação às procurações lavradas em língua estrangeira.

Decreto nº 13.609/1943

Art. 18. Nenhum livro, documento ou papel de qualquer natureza que for exarado em idioma estrangeiro, produzirá efeito em repartição da União, dos Estados ou dos Municípios, em qualquer instância, Juízo ou Tribunal ou

entidades mantidas, fiscalizadas ou orientadas pelos poderes públicos, sem ser acompanhado da respectiva tradução feita na conformidade desse regulamento.

À luz dos diplomas legais retromencionados, infere-se que a legislação impõe uma série de condições para que documentos e, mais especificamente no caso em comento, provas documentais redigidas em idioma estrangeiro, tenham validade no Brasil e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal.

Destarte, conclui-se que as provas documentais apresentadas não foram hábeis e suficientes para comprovar as alegações apresentadas.

Ademais, verifica-se clara contradição entre a justificativa apresentada na impugnação e a alegação apresentada na petição, sobre quais diretores seriam os reais beneficiários das gratificações.

Alega o contribuinte que estaria comprovada a efetividade da atuação do Banco Votorantim/Nassau no conglomerado do impugnante. No entanto, constata-se que não há, nos autos, nenhuma comprovação neste sentido.

Em relação à justificativa, apresentada pelo contribuinte, de que o pagamento de gratificações aos diretores teria se dado em razão do incremento nos resultados apurados em Nassau, poderia ser viável para o ano-calendário 2006, pois constam lucros disponibilizados no valor de R\$98.316.072,81 (fl.10) comparativamente aos lucros disponibilizados no ano anterior, no valor de R\$451.505,98 (fl.795). No entanto, confrontando-se os resultados do ano-calendário 2006 com os de 2007 (lucros disponibilizados de R\$40.026.196,17 (fl.14), verifica-se um decréscimo de mais de 50%. Portanto, a justificativa apresentada, por si só, não se mostra razoável.

E, ainda, o argumento do impugnante, de que os pagamentos das gratificações destinaram-se a reconhecer os trabalhos executados pelos beneficiários nas diversas negociações e operações levadas à efeito pela filial em prol do conglomerado, carece de comprovação documental.

Caso alguns dos diretores do autuado tenham recebido as gratificações por acumularem também esta função na filial de Nassau como aduz a defesa, deveriam ter sido apresentados documentos e registros contábeis que comprovem o alegado.

Note-se que foi apresentado, juntamente com a petição entregue extemporaneamente, o documento denominado “Banco Votorantim S.A. – Certificate of Incumbency” (fl. 748), datado de 31/12/2008, em língua estrangeira. Outro documento semelhante, datado de 29/12/2006, consta à fl. 749.

Quanto aos documentos, há a ressalva feita anteriormente, acerca da validade dos documentos apresentados em idioma estrangeiro. Ademais, não consta nenhum registro, dos documentos em questão, junto aos órgãos oficiais de Bahamas, conforme alegado.

Assim, a afirmação do impugnante, de que os diretores da filial foram aprovados por Ata de Assembléia registrada no Banco Central de Bahamas, não encontra qualquer respaldo documental.

Quanto à alegação de que os recursos captados pelo Banco Votorantim/Nassau no exterior teriam transitado pela conta do impugnante, que por sua vez, os teria utilizado no mercado de varejo - operações de financiamento, empréstimos etc, conforme demonstrariam os balanços, verifica-se que nada consta dos autos.

Cabe dizer que a empresa deve instruir sua defesa com os elementos de prova que fundamentem suas alegações, conforme previsto nos artigos 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, a seguir transcrito:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (destacou-se)*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

(...)

Sobre a apresentação de provas, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez (“Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”, Ed. Dialética, SP, 2010, pág. 214) lecionam que:

No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

*Os contribuintes não têm o dever de produzir provas em sua defesa, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova. O sujeito passivo pode simplesmente negar os fatos trazidos no lançamento, recaindo sobre o agente fiscal o ônus da prova desses fatos, porque o julgador só terá esses elementos de comprovação para **concluir pela procedência da exigência (art. 209 do CPC). Por outro lado, se a defesa alegar***

outro fato que evidencie a inexistência do fato constitutivo, recai sobre ela o ônus da prova. Da mesma forma, se apresentar uma exceção baseada em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda, deverá também provar o alegado. (destacou-se)

Tal entendimento é assente no Conselho de Contribuintes, conforme decisões a seguir:

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. As alegações de recurso devem ser acompanhadas de provas que as corroborem. Alegar sem provar equivale a não alegar, quanto aos efeitos no processo. (Acórdão 101-96880, de 14/08/2008)

ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA. INACEITAÇÃO. Nos estritos termos do Decreto 70.235/72 impende ao recorrente apresentar as provas do que alega, não podendo o julgador acatar alegações que delas não se façam acompanhar. (Acórdão 204-02265, de 27/03/2007)

ÔNUS DA PROVA - FALTA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL - A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Meras alegações sem a devida produção de provas não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento. (Acórdão 105-15987, de 20/09/2006)

Portanto, o contribuinte não apresentou os documentos hábeis e idôneos aptos a respaldar eventual alteração da base de cálculo lançada.

Sustenta, ainda, o impugnante que a legislação pertinente não determina a adição à base de cálculo da CSLL, de valor considerado indedutível para fins de IRPJ, sendo improcedente a arguição fiscal de que as regras aplicáveis à formação da base de cálculo do IRPJ devem ser exatamente as mesmas para formação da base de cálculo da CSLL.

Neste item, a fiscalização fundamenta o lançamento para a CSLL com base no art. 28 da Lei nº 9.430/96 e art. 57 da Lei nº 8.981/1995:

Lei nº 9.430/1996

Art.28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Lei nº 8.981/1995

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

(grifos acrescentados)

Cabe, ainda, transcrever o art. 1º da IN SRF nº 213/2002, a qual dispõe especificamente sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no país:

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.

(...)

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

§ 5º Para efeito de tributação no Brasil, os lucros serão computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas em um mesmo país, sendo admitida a compensação de lucros e prejuízos conforme disposto no § 5º do art. 4º desta Instrução Normativa.

§ 6º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

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

§ 8º Os rendimentos e os ganhos de capital, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas no exterior, integrarão os resultados da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, e as perdas reconhecidas nesses resultados são indedutíveis e devem ser adicionadas para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

(grifos acrescidos)

Desta forma, de acordo com as normas citadas, encontra-se legítima a autuação também para a CSLL.

Ainda a respeito da base de cálculo utilizada pela autoridade fiscal, bem como em relação aos membros da diretoria, convém reforçar que a própria peça recursal da recorrente, em sua página 19, item 60, aponta o montante de gratificações paga aos seus diretores, montante este utilizado como base para a exigência fiscal.

Assim sendo, não lhes assiste razão em sua irresignação.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, alegou o contribuinte que a cobrança de juros sobre a multa de ofício seria ilegal.

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 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 tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, , compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer

o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

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

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL.

OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA.
LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E
NÃO PAGO. PROCEDIMENTO
ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE.
TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 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.

No que se refere ao período de 01/01/1995 a 31/12/1996, sustentam alguns que o Parecer MF/SRF/Cosit nº 28/98 teria deixado claro não ser exigível a incidência de juros sobre a multa de ofício tendo em vista as disposições do inciso I, do art. 84, da Lei nº 8.981/95.

O mencionado Parecer, ainda que conclua pela incidência dos juros sobre a multa de ofício para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, de fato manifesta-se nos termos dessa tese. Entretanto, constata-se que o referido Ato Administrativo não levou em consideração a alteração legislativa trazida pela MP nº 1.110, de 30/08/95, que acrescentou o § 8º ao art. 84, da Lei 8.981/95, e que estendeu os efeitos do disposto no *caput* aos demais créditos da Fazenda Nacional cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Processo nº 16327.721758/2011-01
Acórdão n.º **1402-001.866**

S1-C4T2
Fl. 981

Isso posto, voto por manter a exigência de juros moratórios sobre a multa de ofício lançada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por rejeitar as arguições de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator