



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

Processo n° 16561.000025/2006-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.886 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003

NULIDADE. MPF

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

LUCROS OBTIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO.

Para fim de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior são considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, admitindo-se, observada a legislação de regência, a compensação dos tributos recolhidos nos respectivos países.

Por força do decidido pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) n° 2.588, que julgou a constitucionalidade do artigo 74, da MP n° 2.158-35/2001, devem ser cancelados os lançamentos relativos aos anos-calendário até 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em i) rejeitar a preliminar de nulidade; ii) cancelar integralmente a exigência referente aos anos-calendário de 1996 a 2001, inclusive; iii) excluir do IRPJ exigido nos anos-calendário de 2002 e 2003 os montantes de R\$ 60.343,42 e R\$ 363.403,92; respectivamente; e: iv) excluir da CSLL exigida

Processo nº 16561.000025/2006-91
Acórdão n.º **1402-002.886**

S1-C4T2
Fl. 1.477

nos anos-calendário de 2002 e 2003 os montantes de R\$ 25.352,53 e R\$ 123.784,98; respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/SPO1 em sessão de 06 de abril de 2009 (fls. 838/857)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003 TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS.

VARIAÇÃO CAMBIAL. TAXA DE CÂMBIO APLICÁVEL. A conversão para reais dos lucros apurados por controlada ou coligada no exterior deve ser feita pela taxa de câmbio da data da disponibilização dos lucros auferidos no exterior, fato gerador da obrigação tributária.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

Afasta-se a compensação de créditos de imposto de renda relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, dada a insuficiência probatória da documentação apresentada pela contribuinte, nos termos da legislação vigente.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

A contestação pontual em face das infrações imputadas demonstra inexistência de prejuízo à defesa do autuado, descaracterizando o vício de cerceamento de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2002,31/12/2003

CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, quando disponibilizados a partir de 1º de outubro de 1999, observadas as normas de tributação universal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003

MPF. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS. REQUISITOS.

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido genérico de provas.

Lançamento Procedente

Como este processo já veio à apreciação desta mesma Turma e Câmara, com outra composição e, à época, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência, valho-me do bem elaborado relatório que, embora conciso, trata fidedignamente os fatos (Resolução nº 1402-000.142, de 13/09/2012 – fls. 917/928):

“Por refletir a realidade dos fatos adoto o relatório da decisão recorrida, no quanto segue transcrito:

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 08.1.71.0020080005105, foram lavrados Autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 507/512) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls.516/518), relativos a fatos geradores ocorridos em 31/12/2002 e 31/12/2003, decorrentes da falta de adição ao lucro líquido de lucros disponibilizados no exterior, pelas controladas SANIX TRADING CORPORATION SA e MULTIJACTO.

2. A infração apurada encontra-se descrita no Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 507/512):

"001 — ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo.

| <i>Fato Gerador</i> | <i>Valor tributável ou Imposto</i> | <i>Multa (%)</i> |
|---------------------|------------------------------------|------------------|
| <i>31/12/2002</i> | <i>RS 402.778,03</i> | <i>75,00</i> |
| <i>31/12/2003</i> | <i>RS 1.585.350,75</i> | <i>75,00</i> |

Enquadramento legal: Art. 43 da Lei Complementar 101/2000, modificado pela Lei Complementar 104/2001; Art 74 da MP n. 2.158-35/01 de 24 de agosto de 2001, vigente nos termos do artigo 20 da EC nº 32, de II de setembro de 2001. Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II e 394, do RIR/99; art 3º da Lei nº 9.959/00."

"002— ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo.

| <i>Fato Gerador</i> | <i>Valor tributável ou Imposto</i> | <i>Multa (%)</i> |
|---------------------|------------------------------------|------------------|
| <i>31/12/2002</i> | <i>RS 7.765.598,93</i> | <i>75,00</i> |

Enquadramento legal: Art. 43 da Lei Complementar 101/2000, modificado pela Lei Complementar 104/2001; Art. 74 da MP n. 2.158-35/01 de 24 de agosto de 2001, vigente nos termos do artigo 2º da EC nº32, de 11 de setembro de 2001. Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; art. 3º da Lei nº 9.959/00.

3. O enquadramento legal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido está descrito a fls. 517/518:

"Enquadramento legal: Art. 43 da Lei Complementar 101/2000, modificado pela Lei Complementar 104/2001; Art. 74 da MP n. 2.158-35/01 de 24 de agosto de 2001, vigente nos termos do artigo 2º da EC nº32, de 11 de setembro de 2001. MP 1858-6/99 Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os artigos 25 a 27 da Lei nº9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532/97. Art. 2 e §§, da Lei nº7.689/88; art. 19 da Lei nº9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº1.858/99 e reedições."

4. Os créditos tributários constituídos, acrescidos de multa proporcional e juros, calculados até 31/10/2006, perfazem os montantes de R\$ 5.743.374,71 (cinco milhões, setecentos e quarenta e três mil e trezentos e setenta e quatro reais e setenta e um centavos) de IRPJ e R\$ 2.047.858,93 (dois milhões, quarenta e sete mil e oitocentos e cinquenta e oito reais e noventa e três centavos) de CSLL, (fl. 519).

5. Ao que interessa à presente lide, a autoridade fiscal relatou no Termo de Verificação Fiscal de fls. 526:

5.1. a autuada Máquinas Agrícolas JACTO e a UNIPAC Indústria e Comércio Ltda. são controladas pela empresa UJI COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA;

5.2. a empresa apresentou documentação que não constitui prova hábil, nos termos da legislação vigente, a comprovar o pagamento de Imposto de Renda no exterior utilizado para deduzir o valor do imposto devido no Brasil;

5.3. a empresa apresentou declaração de que não possui mútuo com as empresas coligadas e coligadas no exterior;

5.4. sobre a controlada SANIX TRADING CORPORATION S/A:

- A participação da autuada na empresa SANIX TRADING CORPORATION SA foi de 41,46% até 30 de setembro de 2004; partir de então essa participação passou a ser de 61,045% sobre o Capital Social. A controlada, domiciliada em Montevideu, Uruguai, constituída em 19 de março de 1987, denominava-se anteriormente LAIRO SA;

- a fiscalizada não apresentou os demonstrativos relativos ao "Estado de Simación Patrimonial" da empresa SANIX TRADING CORPORATION SA em 31.12.2001;

- a controlada foi objeto de dação em pagamento à controladora da autuada, UJI COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme Instrumento Particular de Dação em Pagamento através de Cessão e Transferência de Ações e Quitação Parcial de Haveres, datado de 22 de fevereiro de 2005.

5.5. Sobre a sociedade MULTIJACTO S/A (ARGENTINA – fl. 80 e seguintes e 271 e seguintes)

• até o ano-calendário 2003, a autuada possuía 99,72% sobre a controlada *MULTIJACTO S/A*, domiciliada em Buenos Aires e constituída em 20/04/1989.

5.6. Sobre os tributos devidos:

• Os lucros apurados pelas controladas/coligadas até 31.12.2001, ainda não tributados, são considerados disponibilizados em 31.12.2002. No tocante ao IRPJ, a regra alcança os lucros apurados a partir de 01.01.1996. Em relação à CSLL, somente os lucros apurados a partir de 01.10.99 podem ser tributados, tendo em conta que essa incidência foi instituída pela MP 1858-6/99, e de acordo com o AD SRF 75/99;

• Com base nas DIPJ da fiscalizada e na documentação apresentada relativa aos lucros e equivalência patrimonial das controladas *SANIX Trading Corporation S/A c MULTIJACTO*, a autoridade fiscal elaborou a tabela demonstrativa abaixo reproduzida:

(...)

Não foram considerados os valores apurados a título de resultados de Equivalência Patrimonial das controladas porque inferiores aos lucros disponibilizados a serem adicionados à base tributária do IRPJ e da CSLL apurados conforme abaixo demonstrado:

(...)

6. Cientificada do lançamento em 27/11/2006, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 548/569, destacando inicialmente:

I – Que em 31 de dezembro de 2002, em razão do disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a Recorrente ofereceu à tributação, no Brasil, os lucros auferidos no exterior no período compreendido entre 1996 e 2001; bem como os lucros contabilizados em 2002.

II - Todavia, ao analisar a escrita fiscal da Recorrente a digna autoridade fiscal discordou da forma de cálculo deste lucro oferecido à tributação, basicamente em três pontos: (i) a data em que foram convertidos os lucros auferidos entre 1996 e 2001; (ii) ausência de oferecimento à tributação, no Brasil, da variação cambial dos investimentos no exterior; e (iii) quanto aos lucros da *Multijacto*, a compensação do imposto pago na Argentina com os tributos devidos no Brasil.

III - Quanto ao primeiro ponto; a d. Fiscalização tornou como lucros do exterior para o período de 1996 a 2001 um determinado valor em moeda estrangeira e converteu-o para reais segundo uma única cotação relativa a 31 de dezembro de 2002. A conversão utilizou, portanto, o câmbio da data da disponibilização dos lucros, já que o artigo 74 da MP 2.158-35/ 01, por uma ficção jurídica, considerou os lucros como disponibilizados em 31 de dezembro de 2002. Contudo, à luz do artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 6º, § 3º, da IN SRF, abaixo transcritos, a conversão deve se dar pela taxa de câmbio no dia das demonstrações financeiras de que tenham sido apuradas.

(...)

IV - Portanto, embora sejam considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, os lucros apurados entre 1996 e 2001 devem ser convertidos para Reais de acordo com a cotação da moeda na data das demonstrações financeiras em que foram apurados.

V – Resta claro que, ao converter os lucros que entendeu serem os auferidos no exterior no período de 1996 a 2001 pela taxa de câmbio de compra de 31 de dezembro de 2002, o Sr. Fiscal ignorou a norma que determina a conversão pela taxa de câmbio de venda do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados, incorrendo em patente ilegalidade.

VI – Em defesa de sua tese, em relação conversão do lucro no exterior para reais, a recorrente cita os seguintes precedentes do Carf:

Acórdão 101-96854, julgado em 13.08.08; Acórdão 101-96364, julgado em 11.10.07; Acórdãos 101-96317 e 101-96318, julgados em 13.09.07; Acórdãos 101-96317 e 101-96318, julgados em 13.09.07; Acórdão 105-16365, julgado em 28.03.07; Acórdão 101-95802, julgado em 19.10.06; Acórdão 10322638, julgado em 20.09.06;

VII – Além das decisões acima, a recorrente faz referência à decisão da 3ª Turma da DRJ de São Paulo; da 2ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro (fl. 816);

VIII – Quanto a não tributação da variação cambial do investimento no exterior a recorrente cita fundamentos de fato e de direito e encerra transcrevendo soluções de consulta, pela ordem, da 8ª, 2ª, 9ª, 7ª, sendo que dentre estas transcrevo apenas a primeira, visto que as demais são no mesmo sentido:

(...)

No que diz respeito à jurisprudência do Conselho acerca da variação cambial dos lucros auferidos no exterior, a recorrente cita os seguintes precedentes:

Acórdão 108-09789, julgado em 18.12.08; Acórdão 101-96364, julgado em 17-10-07; Acórdãos 101-96317 e 101-96318, julgados em 13-09-07; Acórdão.105-16365, julgado em 28-03-07 e Acórdão 101-94747, julgado em 22-10-04, sendo que dentre estes transcrevo apenas a ementa do primeiro, visto que os demais são no mesmo sentido:

(...)

IX - No que se refere ao lucros auferidos pela SANIX (Uruguai), sustenta a recorrente, in verbis:

“76. Durante o período compreendido pela presente autuação fiscal, a participação societária na Sanix era detida pela Recorrente e pela empresa brasileira Unipac Indústria e Comércio Ltda. ("Unipac"), respectivamente nas proporções de 41,46% e 58,54%. O total dos lucros do exterior da Sanix oferecidos à tributação por seus acionistas foi o seguinte:

(...)

X – Sobre os lucros apurados pela MULTIJACTO (Argentina) a recorrente invoca o artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995 e disposições da MP 2.158-35, de 2001, que se encontra em vigor por força do art. 2º da Emenda constitucional nº 32, de 2001, argumentando que o chamado “impuesto a las ganancias”, à alíquota efetiva de 35%, é superior ao IRPJ e a CSLL, devendo ser compensado com o imposto devido no Brasil, sob pena de afrontar a legislação brasileira e o artigo 7º, 10º, 23, 2, do tratado Brasil e a Argentina para evitar a bitributação (Decreto nº 87.976, de 22 de dezembro de 1982).

XI – Por fim, sustenta a recorrente a não incidência de CSLL apurados antes de 1º de outubro de 1999. Contudo, foi incluído como base de cálculo a totalidade dos lucros apurados entre 1996 e 1º de outubro de 1999. Nesta linha, a partir da fl. 837, a recorrente cita vários precedentes deste Conselho, sendo que dentre estes elejo o que segue:

(...)

Além das alegações de mérito, em preliminar a requerente alegou nulidades do lançamento relacionada a vícios do MPF.

A DRJ, por maioria de votos, considerou procedente o lançamento, sendo que a decisão recorrida possui a seguinte ementa (...).”

Cientificada em 30/03/2009 (fls. 862), a recorrente acostou Recurso Voluntário em 02/06/2009 (fls. 871/907) no qual reafirma os argumentos expendidos na impugnação e rebate a decisão recorrida pontuando, em preliminar, estar equivocado o entendimento da DRJ que pugnou pela validade do MPF, mesmo que ausente notificação à fiscalizada quanto à sua prorrogação e conter apenas referência ao IRPJ e não à CSLL, o que invalidaria o lançamento em relação a esta contribuição.

No mérito, aduz que a decisão “*a quo*” equivocou-se quanto aos seguintes pontos:

a) que a taxa de câmbio para a conversão para reais dos lucros auferidos pela controlada e pela coligada em moeda estrangeira seria a do dia da ocorrência do fato gerador e não a da data das demonstrações financeiras em que foram apurados;

b) que entendeu que todo o resultado positivo de equivalência patrimonial do investimento no exterior é tributável, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida ou decorrente da variação cambial;

c) que não aceitou a compensação de tributos pagos sobre lucros auferidos na Argentina pela Multijacto e pretende sua tributação no Brasil, ignorando os termos da Convenção para evitar a dupla tributação firmada entre os países;

d) que entendeu que mesmo os lucros apurados antes da vigência da MP 1.858-6/99 são alcançados pela tributação da CSLL.

Subindo os autos à apreciação deste Colegiado, esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Sejul, pelo voto condutor de seu Relator original, decidiu pela conversão do julgamento em diligência especificamente para que a unidade de origem informasse acerca das “provas de pagamento de tributos na Argentina”, conforme excertos abaixo extraídos da Resolução nº 1402-000.142, de 13/09/2012 (fls. 928), *verbis*:

“Feito os registros anteriores, tenho que a análise da matéria deve ser iniciada pelas questões relacionadas à prova dos tributos pagos na Argentina para efeito de compensação com os valores devidos no Brasil.

Não se discute nestes autos que os valores pagos na Argentina, em face do tratado apontado no relatório, devem ser compensados com os valores devidos no Brasil. A questão diz respeito à prova do pagamento.

Nos termos da decisão acatada, a recorrente não se desincumbiu da exigência prevista no artigo 395, § 2º, do regulamento do Imposto de Renda, que prevê que para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §2).

A matéria dos autos não diz respeito à tradução, mas sim à prova do pagamento dos impostos na Argentina, em relação aos lucros acumulados pela MULTIJACTO. É evidente que cabe à prova do pagamento a quem efetua. No entanto, estamos tratando de um período de 1996 a 2001 em que se tributava os lucros somente quando disponibilizados. Com a mudança da legislação em 2002, em relação aos lucros apurados em exercícios anteriores, estes, de forma ficta, passaram a ser disponibilizados em 31 de dezembro de 2002. Nesta linha, entre a possibilidade de não pagamento de nenhum imposto na Argentina e a premissa de pagamento dos respectivos tributos ainda que, por hipótese, de forma parcial, há que se fazer diligência para ver o quanto foi apurado.

Nesta linha, dado o princípio da verdade material e considerando que o Brasil possui adido tributário na Argentina, voto por converter o julgamento em diligência para que o adido Brasileiro na Argentina diligencie junto aos órgãos competentes com o propósito de esclarecer se as receitas que geraram os lucros da empresa MULTIJACTO, no período de 1996 a 2003, foram oferecidos à tributação e se os tributos incidentes sobre a renda foram pagos e, caso positivo, quanto foi pago em cada um dos respectivos períodos de apuração.

ISSO POSTO, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para:

1º) que o adido Brasileiro na Argentina diligencie junto aos órgãos competentes com o propósito de esclarecer se as receitas que geraram os lucros da empresa MULTIJACTO, no período de 1996 a 2003, especificadas nestes autos, foram oferecidos à tributação e se os tributos incidentes sobre a renda foram pagos e, caso positivo, qual o percentual exigido em cada um dos períodos de apuração;

Processo nº 16561.000025/2006-91
Acórdão n.º **1402-002.886**

S1-C4T2
Fl. 1.485

2º) ao retornar os autos da diligência, seja dado vista à parte interessada, por prazo não inferior a 30 (trinta) dias para, querendo, se manifeste sobre os termos da diligência”.

Cumprido o determinado pelo Colegiado, os autos retornaram com a Informação Fiscal (“Relatório de Encerramento de Diligência – RED” – fls. 1387/1395) acrescidos de documentos (fls. 933/1378) e manifestação da recorrente (fls. 1431/1436).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Como relatado, os autos já foram objeto de apreciação anterior por esta Turma, oportunidade em que houve a conversão do julgamento em diligência, matéria (direito à compensação do tributo pago na Argentina) que será analisada mais à frente, no mérito.

Antes, cabe verificar os demais componentes dos autos, iniciando pela preliminar de nulidade por eventual deficiência do MPF.

Está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, SEM, JAMAIS, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram a ação fiscal, aí incluídas eventuais circularizações, pesquisas ou obtenção de dados, bem como o procedimento de requerer, internamente, a conversão de um MPF de Diligência em MPF de Fiscalização ou a ampliação, de tributos ou períodos, se as circunstâncias e os fatos assim exigirem.

Estas ocorrências em nada alteram a competência do servidor, fixada por lei, assim como em nada modifica a presteza e qualidade das informações que devem ser disponibilizadas pelos contribuintes sob procedimento fiscal (de diligência ou de fiscalização), máxime porque a obrigatoriedade de prestar referidas informações e exhibir livros e documentos não advém de simples Portaria (e nem do MPF), mas de norma legal plenamente vigente (RIR/1999, com os fundamentos legais discriminados ao final de cada artigo):

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Bem a propósito, jurisprudência do CARF a respeito:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria. (Acórdão nº 201-80670 – Relator Maurício Taveira e Silva)

E, para que não parem dúvidas sobre a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para diligenciar e fiscalizar os contribuintes, observem-se os seguintes artigos do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999):

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

É remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas:

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – PRORROGAÇÃO – VALIDADE – A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999, 3007/2001 e 1.468/2003. (Data da Sessão - 14/09/2007 Relator - Paulo Roberto Cortez –Acórdão nº 101-96351).

Do mesmo modo:

Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 106-15259

Data da Sessão 25/01/2006 Relator(a) Luiz Antonio de Paula MPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Comprovado nos autos a emissão regular do MPF bem como do MPF complementar e prorrogações, deve ser afastada a preliminar de nulidade calcada em alegada irregularidade ou inexistência de tais documentos. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Constituinte-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

Igualmente, os Acórdãos nºs 108-09653, Relator Cândido Rodrigues Neuber; 102-48948, Relator José Raimundo Tosta Santos; 104-22515, Relator Antonio Lopo Martinez.

Pela pertinência com o caso apreciado, veja-se a seguinte decisão do CARF (à época, Conselho de Contribuintes):

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE. A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. **Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem status de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99.** Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo (Processo nº 16327.002075/2002-52 – 3ª Câmara – 1º Conselho de Contribuintes – Sessão em 28/02/2007 – Relator Flávio Franco Corrêa – Acórdão 103-22886).

Acerca do fato de a CSLL não constar no MPF em nada modifica o antes aduzido, posto que, conforme art. 8º da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011², não há necessidade de MPF específico para tributos abrangidos em um mesmo procedimento fiscal que diga respeito ao IRPJ.

Por fim, corroborando o aduzido de que o MPF é (ou era!) mero documento de controle interno da Receita Federal de se destacar que hoje sequer é utilizado pelo Fisco, extinto que foi pela Portaria RFB nº 1.687/2014.

Pelo exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Passo ao mérito.

A discussão cinge-se em definir, i) se os lucros auferidos por controladas de empresa brasileira localizadas no exterior sofreriam tributação no Brasil; ii) se positiva a resposta, qual a data em que se deve considerar tais lucros disponibilizados e respectiva taxa cambial; iii) se o resultado de equivalência patrimonial medida pela comparação entre o investimento da controladora e o patrimônio da controlada seria sujeito à tributação; iv) se a tributação, caso exigível, alcançaria a CSLL; e, v) se o imposto pago no país estrangeiro, no caso, a Argentina, poderia ser objeto de compensação no Brasil.

Antes, porém, necessário fazer um “corte” na análise, separando os lançamentos em dois tópicos, anos-calendário de 1996 a 2001 e AC 2002 e 2003.

ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 A 2001

Em relação a esses lançamentos, sem maiores digressões, impõe-se cancelá-los, por força do decidido pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 2.588, que julgou a constitucionalidade do artigo 74, da MP nº 2.158-35/2001, assim ementada:

Ementa: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS

² Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; 1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248); 1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada; 1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece: 2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”; 2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei); 2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001.

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.

Pelo exame da decisão acima é possível concluir, relativamente àquilo que interessa, que o STF julgou o *caput* do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, dando-lhe interpretação que pode ser sintetizada no quadro abaixo:

| Investida | Localização | Art. 74 da MP 2.158-35 | Eficácia erga omnes e efeito vinculante |
|-------------------|---------------------------------------|--|--|
| Coligadas | País SEM tributação favorecida | Inconstitucional | Sim |
| | País COM tributação favorecida | Constitucional (Não alcançada a maioria) | Não |
| Controlada | País SEM tributação favorecida | Constitucional (Não alcançada a maioria) | Não |
| | País COM tributação favorecida | Constitucional | Sim |

Neste sentido, a norma, i) não alcança os lucros fictamente disponibilizados em 31 de dezembro de cada ano a pessoas jurídicas domiciliadas no país por suas coligadas domiciliadas em países cuja tributação sobre a renda não seja qualificada por lei como favorecida (item 2.1 da ementa); ii) alcança os lucros fictamente disponibilizados em 31 de dezembro de cada ano a pessoas jurídicas domiciliadas no país por suas controladas domiciliadas em países cuja tributação sobre a renda seja qualificada por lei como favorecida (item 2.2 da ementa).

Pois bem, como a Fiscalização, para efetuar os lançamentos dos lucros de 1996 a 2001 sustentou-se no indigitado artigo 74, em plena vigência à época dos fatos, MAS NÃO VIGENTE NO MOMENTO DESTE JULGAMENTO, cabe o cancelamento integral do montante autuado (IRPJ e CSLL), a saber:

| Fato Gerador | Valor Tributável ou Imposto | Multa(%) |
|---------------------|------------------------------------|-----------------|
| 31/12/2002 | R\$ 7.765.599,93 | 75,00 |

ANOS-CALENDÁRIO DE 2002 e 2003

Foram assumidos pela Fiscalização para os lançamentos destes dois períodos, os seguintes valores:

| Fato Gerador | Valor Tributável ou Imposto | Multa(%) |
|---------------------|------------------------------------|-----------------|
| 31/12/2002 | R\$ 402.778,83 | 75,00 |
| 31/12/2003 | R\$ 1.585.350,75 | 75,00 |

Valores demonstrados no quadro abaixo:

Processo nº 16561.000025/2006-91
Acórdão n.º 1402-002.886

S1-C4T2
Fl. 1.492

| | | | | |
|-----------------|--------------|--------------|---------------|--------------|
| dez/02 | 1.976.869,02 | -36.578,00 | -1.537.512,79 | 402.778,23 |
| jan/03 a ago/03 | 1.050.600,58 | | | |
| set/03 a dez/03 | 391.705,28 | | | |
| Total 2003 | 1.442.305,86 | 1.808.555,36 | -1.665.510,47 | 1.585.350,75 |

A recorrente alega ter tido prejuízo em 2002 e que, em 2003, haveria imposto a compensar com os tributos pagos na Argentina.

Todavia, conforme bem demonstrado pela autoridade fiscal (fls. 603/607), de fato a recorrente apresentou lucro (tanto no Brasil quanto no exterior).

Veja-se a reprodução do quadro (fls. 606):

| Lucros Apurados | | | | Lucros disponibilizados nas DIPJ | | Lucros a Tributar | |
|-----------------|-----------------|--------------|------------|----------------------------------|--------------|-------------------|--------------|
| JACTO | | | | | | | |
| | SANIX | | MULTIJACTO | | | | |
| | | R\$ | | | R\$ | R\$ | R\$ |
| | 1996-2001 | 7.649.829,28 | | 1996-2001 | 115.769,65 | | 7.765.598,93 |
| | dez/02 | 1.976.869,02 | | dez/02 | (36.578,00) | (1.537.512,79) | 402.778,23 |
| | jan/03 a ago/03 | 1.050.600,58 | | | | | |
| | set/03 a dez/03 | 391.705,28 | | | | | |
| | Total-2003 | 1.442.305,86 | | dez/03 | 1.808.555,36 | (1.665.510,47) | 1.585.350,75 |

Mencionados valores resultam da diferença entre os lucros apurados no exterior e o que foi oferecido à tributação no Brasil, via DIPJ.

Conferindo:

DIPJ 2003 - Ano-Calendário/2002 (fls. 778):

| Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real | | 712 | Valor |
|--|--|-----|---------------|
| Discriminação | | | |
| 01. Lucro Líquido antes do IRPJ | | | 79.656.750,28 |
| ADIÇÕES | | | |
| 02. Custos - Soma das Parcelas Não Dedutíveis | | | 0,00 |
| 03. Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis | | | 1.161.732,28 |
| 04. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido | | | 7.616.364,86 |
| 05. Lucros Disponibilizados do Exterior | | | 1.537.512,79 |

DIPJ 2004 - Ano-Calendário/2003 (fls. 791):

| Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral | | 725 | Valor |
|--|--|-----|----------------|
| Discriminação | | | |
| 01. Lucro Líquido antes do IRPJ | | | 149.641.434,06 |
| ADIÇÕES | | | |
| 02. Custos - Soma das Parcelas Não Dedutíveis | | | 0,00 |
| 03. Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis | | | 2.385.853,90 |
| 04. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido | | | 15.162.941,46 |
| 05. Lucros Disponibilizados do Exterior | | | 1.665.510,47 |

Impende, a partir de agora, ver o resultado da diligência realizada.

Conforme consta da Resolução nº 1402-000.142, de 13/09/2012, foi determinado:

“1º) que o adido Brasileiro na Argentina diligencie junto aos órgãos competentes com o propósito de esclarecer se as receitas que geraram os lucros da empresa MULTIJACTO, no período de 1996 a 2003, especificadas nestes autos, foram oferecidos à tributação e se os tributos incidentes sobre a renda foram pagos e, caso positivo, qual o percentual exigido em cada um dos períodos de apuração;

2º) ao retornar os autos da diligência, seja dado vista à parte interessada, por prazo não inferior a 30 (trinta) dias para, querendo, se manifeste sobre os termos da diligência”.

Cumprido o determinado pelo Colegiado, os autos retornaram com a Informação Fiscal (“Relatório de Encerramento de Diligência – RED” – fls. 1387/1395) acrescidos de documentos (fls. 933/1378) e manifestação da recorrente (fls. 1431/1436).

De plano, destaco o parcimonioso e detalhado trabalho realizado pela Autoridade Fiscal que presidiu a diligência que trouxe robustos subsídios de forma a permitir a solução da lide neste aspecto e que, basicamente, refere-se à possibilidade de a recorrente compensar-se, no Brasil, do imposto recolhido na Argentina e se os documentos que poderiam permitir tal encontro de contas atenderia às determinações vigentes, lembrando que, por ocasião da apreciação da impugnação pela Turma *a quo*, o entendimento foi no sentido de que *“No caso em tela, constata-se que a impugnante não observou a determinação contida no § 2º do artigo 395, do RIR/99, sendo inaceitáveis os créditos de imposto supostamente pago pelas controladas, dada a inexistência probatória dos demonstrativos apresentados”.* (Ac. DRJ – fls. 856).

Para melhor fixação, reproduzo excertos da Informação Fiscal (“Relatório de Encerramento de Diligência”):

“Tendo em vista a Resolução nº 1402-000.142 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que converteu o julgamento do processo nº 16561.000025/2006-91 em diligência, intimamos o contribuinte a demonstrar, de forma individualizada, cada quantia paga pela empresa argentina Multijacto à guisa de imposto sobre a renda nos moldes do nosso IRPJ, que compuseram os totais considerados recolhidos pelo contribuinte, referentes aos anos-calendário de 2002 (\$ 120.904,57 pesos argentinos) e 2003 (\$ 1.005.630,97 pesos argentinos) conforme consta da Impugnação ao Auto de Infração e do Recurso Voluntário ao Acórdão nº 16-20.982 – 5ª Turma da DRJ/SPOI.

Em resposta à nossa intimação, o contribuinte apresentou documentos, enumerados de 1 a 6, a respeito dos quais observamos preliminarmente que:

Doc. 2: documentos já acostados às fls. 735 e 737 do presente processo;

Doc. 3: documentos já acostados às fls. 739 e 740 do presente processo;

Doc. 5: documento já acostado à folha 736 do presente processo;

Doc. 6: documentos já acostados às fls. 739 e 740 do presente processo (Tratam-se dos mesmos documentos apresentados como Documento 3!).

Posteriormente, o contribuinte nos entregou um CD, que continha, além dos documentos relacionados acima, diversos arquivos com documentos comprobatórios de diversas **“retenciones e percepciones”** relativas aos anos de 2002 e 2003.

Passemos a analisar o conteúdo de todos estes documentos em relação ao período fiscal a que correspondem.

(...)

Ano-calendário 2002

Para esse período, foram apresentados os Docs. 2; 4 e 5 e os arquivos digitais relativos às **“retenciones e percepciones”** enumeradas de 1 a 76.

O **Doc. 2** é formado pela **“Declaración Jurada”**, formulário F.713 (similar à nossa DIPJ) e o seu respectivo recibo de entrega para o período correspondente ao ano de 2002. Foi nesse formulário que se apurou o **“Impuesto a Las Ganancias”** no valor de \$ 120.904,57 pesos argentinos (quadro R3) após a aplicação da alíquota de 35% sobre o resultado líquido final de \$ 345.441,64 pesos argentinos (quadro R2).

Essa quantia de **\$ 120.904,57 pesos argentinos** é então **“compensada”** da seguinte forma:

\$ 85.333,04 – Retenciones y/o Percepciones – quadro R4 – linha “r”;

\$ 14.241,72 – Saldo a favor DDJJ del 31/12/2001 – quadro R4 – linha “v”;

\$ 21.329,81 – Suma ingresada em forma no bancaria – quadro R6 – linha “c”.

1) No que diz respeito ao valor de **\$ 85.333,04 pesos argentinos**, o contribuinte apresentou arquivos em formato PDF de diversos documentos da Administración Nacional de Aduanas da Argentina - ANA (antiga denominação da Dirección General de Aduanas - DGA) equivalentes à declaração de importação brasileira, documentos de retenção na fonte emitidos por terceiros e uma planilha em que relaciona esses documentos.

(...)

1.6) Dos documentos de retenção apresentados de números 50 a 76, deixo de considerar o de número 72 por se tratar de documento temporário que não tem o número de certificado em seu bojo, em desacordo com a legislação citada acima;

1.7) Assim, em relação ao valor de **\$ 85.333,04 pesos argentinos**, o contribuinte faz jus, no entender deste Auditor-Fiscal, à quantia de **\$ 81.919,48 pesos argentinos**.

2) Em relação ao valor de **\$ 14.241,72 pesos argentinos**, o contribuinte apresentou o **Doc. 4**, composto por um conjunto de documentos que tenta demonstrar um saldo de “Impuesto a Las Ganancias” do período fiscal 2001. Os problemas quanto a essa tentativa de comprovação, são:

2.1) Se o contribuinte queria comprovar um saldo de imposto pago a maior no período fiscal de 2001, deveria ter apresentado a “Declaración Jurada del Impuesto a Las Ganancias” referente a esse período e os respectivos documentos de arrecadação que pudessem comprovar realmente a existência desse saldo;

2.2) Mesmo se lograsse êxito na comprovação desse saldo, novamente não haveria a possibilidade de o Fisco Brasileiro considerar essa quantia para efeito de compensação no Brasil, uma vez que a **Lei 9.249/95, em seu Artigo 26**, estabelece que o imposto pago no exterior a ser compensado com o imposto devido no País deve se referir ao lucro auferido no exterior que está sendo oferecido à tributação pátria.

3) O valor de **\$ 21.329,81 pesos argentinos** foi baixado por meio de uma “Declaración Jurada” formulário F.574 – Solicitud de Compensación (**Doc. 5**), em que o “Impuesto a Las Ganancias” foi compensado com o “Impuesto a La Ganancia Minima Presunta”. Neste caso, as considerações são as seguintes:

(...)

3.2) A IN 213/2002, em seu Artigo 14, § 1º, estabelece que “... considera-se imposto de renda pago no país de domicílio...” “... o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem...”, e em seu Artigo 14, § 8º, impõe que “... Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal ...” (grifei!);

3.3) A Lei 9.430/96 em seu Artigo 16, § 2º, inciso II, normatiza que a pessoa jurídica “... II – fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do Artigo 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado...” (grifei!)

Dessa forma, esses **\$ 21.329,81 pesos argentinos** também não podem ser considerados para efeito de compensação no Brasil, uma vez que o “Impuesto a La Ganancia Minima Presunta” não incide sobre a

renda, e sim, sobre os bens do ativo, ou seja, é um imposto sobre o patrimônio, e não, sobre a renda. Mesmo que o fisco argentino permita essa compensação, esse aproveitamento não é permitido pela legislação brasileira.

Concluindo, em relação aos valores do ano de 2002 analisados acima chegamos ao seguinte:

Da quantia de \$ 120.904,57 pesos argentinos reivindicada pelo contribuinte (...):

Reconhecemos que foram comprovados e considerados válidos apenas os valores referentes ao item das “retenciones y/o percepciones” na quantia de \$ 81.919,48 pesos argentinos.

Ano-calendário 2003

Para esse período, foram apresentados os Docs. 3 e 6 e os arquivos digitais relativos às “retenciones e percepciones” enumeradas de 1 a 391.

Os Doc. 3 e 6 têm em comum a “Declaración Jurada”, formulário F.713 (similar à nossa DIPJ) para o período correspondente ao ano de 2003. Foi nesse formulário que se apurou o “Impuesto a Las Ganancias” no valor de \$ 1.005.630,97 pesos argentinos (quadro R3) após a aplicação da alíquota de 35% sobre o resultado líquido final de \$ 2.873.231,35 pesos argentinos (quadro R2).

Essa quantia de \$ 1.005.630,97 pesos argentinos é então “compensada” da seguinte forma:

\$ 621.526,74 – Retenciones y/o Percepciones – quadro R4 – linha “r”;

\$ 35.560,87 – Total antic. Ingresados, excepto F.515 – quadro R4 – linha “s”;

\$ 348.543,36 – Suma ingresada em forma no bancaria – quadro R6 – linha “c”.

1) No que diz respeito ao valor de \$ 621.526,74 pesos argentinos, o contribuinte apresentou arquivos em formato PDF de diversos documentos da Administración Nacional de Aduanas da Argentina - ANA (antiga denominação da Dirección General de Aduanas - DGA) equivalentes à declaração de importação brasileira, documentos de retenção na fonte emitidos por terceiros e uma planilha em que relaciona esses documentos.

(...)

1.6) Dos documentos relacionados de 309 a 391, deixo de considerar os de número 309; 322 a 324; 344; 348; 351; 360 e 376; por fazerem parte do rol entregue, mas sem que tenham sido juntados aos arquivos PDF;

1.7) Além desses, deixo de considerar os seguintes documentos:

Documento 317: Deixo de considerar este item por se tratar de documento que, por não ter características de documento definitivo, não tem o número de certificado em seu bojo, em desacordo com a legislação citada acima (vide doc. 374 abaixo);

Documento 367: Este item é composto por três comprovantes, a saber:

Certificado 4595: \$ 2.528,94

Certificado 5507: \$ 976,54

Sub-total : \$ 3.505,48 Valor válido

Certificado 4604: \$ 13.698,56

Total do Doc. 367 : \$ 17.204,04

Neste caso, foi apresentada apenas uma folha 2 que não faz referência ao número do certificado a que pertenceria. Assim, não há como considerar o certificado 4604 no valor de \$ 13.698,56 pesos argentinos e; por isso, considero válido apenas o valor de \$ 3.505,48 pesos argentinos referente aos certificados 4595 e 5507;

Documento 374: Este documento é “composto” pelas duas primeiras páginas do arquivo denominado “desde 374 a 384.PDF”, nos valores de \$ 3.508,79 e \$ 302,98 pesos argentinos, respectivamente. A primeira dessas duas páginas é um documento temporário, sem número de certificado, datado de 22/10/2003 e a segunda é o certificado nº 0000-2003-000006, datado de 30/09/2003. O documento temporário corresponde exatamente à primeira folha do arquivo denominado “desde 364 a 373.PDF”. Essa primeira folha consiste no certificado nº 0000-2003-000009. Todos os documentos em questão são da lavra de Navarro S.A. - C.U.I.T. N° 30-70701267-2. Esse certificado reproduz todos os detalhes do documento temporário e está em consonância com a legislação de regência citada acima. Dessa forma, do valor do item 374 de \$ 3.811,77 pesos argentinos, desconsidero o valor de \$ 3.508,79 pesos argentinos (por já ter sido considerado no certificado nº 9) e mantenho apenas o valor de \$ 302,98 pesos argentinos do certificado nº 6.

1.5) Assim, em relação aos **\$ 621.526,74 pesos argentinos**, reconheço que o contribuinte faz jus à quantia de **\$ 496.900,84 pesos argentinos**.

2) **O valor de \$ 35.560,87 pesos argentinos não foi comprovado pelo contribuinte.**

3) **O valor de \$ 348.543,36 pesos argentinos** foi baixado por meio de uma “Solicitud de Compensación – Imputación de Crédito – F.798” (**Doc. 6**), em que o “Impuesto a Las Ganancias” foi compensado com o “Impuesto al Valor Agregado” (I.V.A.). Neste caso, da mesma forma que para o ano de 2002, temos que:

(...)

3.2) A IN 213/2002, em seu Artigo 14, § 1º, estabelece que “... **considera-se imposto de renda pago no país de domicílio...**” “... **o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem...**”, e em seu Artigo 14, § 8º, impõe que “... **Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal ...**” (grifei!);

3.3) A Lei 9.430/96 em seu Artigo 16, § 2º, inciso II, normatiza que a pessoa jurídica “... II – fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do Artigo 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado...”. (grifei!)

Assim, esses **\$ 348.543,36 pesos argentinos** também não podem ser considerados para efeito de compensação no Brasil, uma vez que o “Impuesto al Valor Agregado” não incide sobre a renda, e sim, sobre a venda de bens e a prestação de serviços, ou seja, é um imposto sobre transações, e não, sobre a renda. Mesmo que o fisco argentino permita essa compensação, esse aproveitamento não é permitido pela legislação brasileira.

Em suma, em relação aos valores do ano de 2003 analisados acima chegamos ao seguinte:

Da quantia de **\$ 1.005.630,97 pesos argentinos** reivindicada pelo contribuinte (...)

Reconhecemos que foram comprovados e considerados válidos apenas os valores referentes ao item das “**retenciones y/o percepciones**” na quantia de **\$ 496.900,84 pesos argentinos**”. (os destaques são do original)

Para concluir a autoridade diligenciadora (RED – fls. 1395):

CONCLUSÃO

A partir da análise dos documentos apresentados, este Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil considera que o contribuinte Máquinas Agrícolas Jacto S/A **comprovou recolhimentos de impostos sobre a renda à Administração Tributária Argentina nos valores de \$ 81.919,48 pesos argentinos para o ano-calendário de 2002 e de \$ 496.900,84 pesos argentinos para o ano-calendário de 2003.**

De seu turno, a recorrente discorda das conclusões da diligência, pontuando que deveriam ser reconhecidos os valores abaixo (fls. 1436):

| Ano-calendário | Imposto de renda pago na Argentina (após correção) | |
|----------------|---|-------------------|
| | em pesos | em reais |
| 2002 | 81.919,48 | 86.061,33 |
| 2003 | 845.444,20 | 832.500,45 |
| Total | 927.363,68 | 918.561,78 |

Com isso, ainda no entendimento da recorrente, nada seria devido no Brasil, posto que o “*impuesto a las ganancias*” recolhido na Argentina e passível de compensação no país, seria superior aos lançamentos.

Pois bem, que os tributos recolhidos na Argentina podem ser compensados no Brasil, desde que atendidas as condições fixadas na legislação, é pacífico.

A propósito, de acordo com o RIR/1999, art. 395, a pessoa jurídica poderá compensar o Imposto de Renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do Imposto de Renda incidente sobre os mesmos no Brasil,

Também pacífico que a CSLL incide sobre os lucros disponibilizados no exterior e que, a exemplo do que ocorre com o IRPJ, poderá ser objeto de compensação com os tributos pagos no exterior, posição já consolidada inclusive no âmbito da RFB, conforme orientação da Solução de Consulta nº 471/2009, da 8ª Região Fiscal:

Feitas estas considerações, resta verificar se tem razão a recorrente ao suscitar que nada deveria em 2002 e 2003 ou se, como apontou o Fisco na ação fiscal e depois na diligência, ainda haveria montantes devidos mesmo após a compensação.

Passo aos cálculos e, para tanto, sirvo-me dos valores apontados pelo Fisco, a saber:

ANO-CALENDÁRIO/2002

| | |
|---|-----------------------|
| Valor tributável | R\$ 402.778,23 |
| IRPJ - 15% | R\$ 60.416,73 |
| Adicional - 10% sobre (402.778,23-240.000,00) | R\$ 16.277,82 |
| CSLL - 8% | R\$ 32.222,25 |
| TOTAL TRIBUTOS BRASIL | R\$ 108.916,80 |
| Tributos pagos na Argentina e reconhecidos na diligência (em pesos) | |
| 81.919,48 pesos (X) R\$ 1,04610 (câmbio - fls. 605) | R\$ 85.695,96 |

| | |
|--|----------------------|
| DIFERENÇA - LANÇAMENTO MANTIDO/2002 | R\$ 23.220,84 |
|--|----------------------|

ANO-CALENDÁRIO/2003

| | |
|------------------|------------------|
| Valor tributável | R\$ 1.585.350,75 |
|------------------|------------------|

| | |
|---|-----------------------|
| IRPJ - 15% | R\$ 237.802,61 |
| Adicional - 10% sobre (1.585.350,75-240.000,00) | R\$ 134.535,07 |
| CSLL - 8% | R\$ 126.828,06 |
| TOTAL TRIBUTOS BRASIL | R\$ 499.165,74 |
| Tributos pagos na Argentina e reconhecidos na diligência (em pesos) | |
| 496.900,84 pesos (X) R\$ 0,980455 (câmbio - fls. 605) | R\$ 487.188,91 |
| DIFERENÇA - LANÇAMENTO MANTIDO/2003 | R\$ 11.976,83 |

Assim, por tudo o que consta dos autos e considerando a **conclusão da diligência**, fonte de que deve se fiar o julgador³ e nos documentos com ela juntados, **entendo comprovados os valores de tributos pagos na Argentina e passíveis de compensação no Brasil, conforme cálculos acima.**

Pelo exposto, VOTO por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos relativos aos anos-calendário de 1996 a 2001 e manter, parcialmente, os pertinentes aos períodos de 2002 e 2003, reconhecendo o direito de a recorrente compensar os tributos pagos no mesmo período na Argentina, tudo na forma abaixo demonstrada⁴:

| ANO CALENDÁRIO | TRIBUTOS | VLR. LANÇADO | VLR. COMPENSADO | VLR. MANTIDO |
|----------------|----------|--------------|-----------------|------------------|
| 2002 | IRPJ | 76.694,55 | 60.343,42 | 16.351,13 |
| 2002 | CSLL | 32.222,25 | 25.352,53 | 6.869,72 |
| | | 108.916,80 | 85.695,95 | 23.220,85 |

| ANO CALENDÁRIO | TRIBUTOS | VLR. LANÇADO | VLR. COMPENSADO | VLR. MANTIDO |
|----------------|----------|--------------|-----------------|------------------|
| 2003 | IRPJ | 372.337,68 | 363.403,92 | 8.933,76 |
| 2003 | CSLL | 126.828,06 | 123.784,98 | 3.043,08 |
| | | 499.165,74 | 487.188,90 | 11.976,84 |

Obs. - Valores sujeitos a multa de ofício (75%) e juros de mora pela taxa SELIC

É como voto.

³ Processo nº 10580.011166/2002-00

Acórdão nº 1101-00008 – Sessão de 11/03/2009 – Relator Valmir Sandri

Decisão – Provimento parcial ao recurso para reduzir a matéria tributável para (...) valor apurado na diligência fiscal.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES - A diligência fiscal resultou em recomposição das bases tributáveis objeto do lançamento. O julgamento administrativo é norteado pelo Princípio da Verdade Material, constituindo-se em dever do Julgador Administrativo a sua busca incessante. Adequação do lançamento de acordo com ajustes reconhecidos pela própria autoridade fiscal em diligência realizada.

⁴ para apropriação ao IRPJ e CSLL dos valores da compensação, este Relator adotou a seguinte regra de três: - Valor do IRPJ (ou da CSLL) : Valor total devido = ...% que foi aplicado sobre o montante do imposto pago na Argentina e distribuído proporcionalmente como compensação de IRPJ e de CSLL.

Processo nº 16561.000025/2006-91
Acórdão n.º **1402-002.886**

S1-C4T2
Fl. 1.501

Brasília (DF), em 20 de fevereiro de 2018.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone