



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.000068/2006-77
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-001.731 – 1ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2023
Assunto IRPJ/CSLL
Recorrentes BANK OF AMERICA BRASIL LTDA. (ATUALMENTE BOSTON
NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA - BNP)
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Evandro Correa Dias, substituído pela Conselheira Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Volta o presente processo à análise deste Colegiado em face de decisão prolatada pela E. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no PA nº 15169.000155/2016-76 (anexo a este) que ratificou o quanto decidido por esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção no julgamento da “Arguição de Nulidade” suscitada pela Corregedoria Geral do Ministério da Fazenda – COGER, com fulcro no inciso III, do § 3º, do art. 80, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF, com a redação dada pela Portaria MF nº 169/2016 e apresentada em face do Acórdão nº 1101-000.744, da hoje extinta 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção em 12/06/2012 (fls. 599/648).

Conforme Resolução nº 1402-000.531, desta Turma (fls. 1256/1266), o julgamento teve o seguinte resultado:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito anular o acórdão 1101-000.744.

Com os seguintes excertos do voto condutor do Relator naquela oportunidade:

“Como regra geral, o posicionamento do relator do processo tem muita relevância no resultado do julgamento inclusive por uma relação de confiança tendo em vista ser aquele que, em tese, melhor conhece os autos.

Sendo assim, não cabe minimizar o impacto do voto proferido favoravelmente ao sujeito passivo por ter sido acompanhado pela maioria do colegiado. Além disso, como já mencionado, não é de todo correta a alegação de que o voto está de acordo com a jurisprudência da Corte, principalmente no que se refere ao julgamento do recurso voluntário.

Conforme esclarecido pela PGFN, a não interposição de recurso especial não decorreu de uma suposta concordância com o Acórdão hostilizado, mas da ausência de divergência jurisprudencial apta a fundamentar o recurso. Registre-se que a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário e, além disso, realizou sustentação oral na sessão de julgamento de 2/2/2012, defendendo a tributação nos moldes efetuados.

Apenas pelo caráter informativo, eis que ainda não há registro de condenação, os fatos descritos no Relatório de Análise da Coger/MF implicaram em ação penal proposta pelo MPF onde, no teor da denúncia já recebida, entendeu-se que o representado teria praticado crime de corrupção passiva e que os pagamentos pelo êxito no processo teriam sido feitos mediante esquema de lavagem de dinheiro (vide documento anexo à informação prestada pela PGFN).

De todo o exposto, considero flagrante e insofismável o impedimento do ex-Conselheiro (...) e, pelo impacto no resultado do julgamento conforme explicitado, voto no sentido de ANULAR O ACÓRDÃO 1101-000.744”.

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.000068/2006-77

Como dito no preâmbulo, esta decisão foi ratificada pela CSRF em julgamento realizado em 01/10/2018, conforme Resolução n.º 9101-000078-1ª Turma/CSRF, tudo na forma resumida no dispositivo do *decisum* do PA n.º 15169.000155/2016-76 (anexo a este):

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, em Recurso Administrativo em Representação de Nulidade, por unanimidade de votos, conhecer do recurso administrativo do contribuinte; receber a Representação de Nulidade n.º 01/2017; rejeitar as preliminares suscitadas; e, no mérito, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento na Resolução 1402-000.531, no sentido de declarar a nulidade do Acórdão n.º 1101-000.744 (proferido pela extinta 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, nos autos do processo administrativo fiscal n.º 16561.000068/2006-77), em razão do impedimento do ex-conselheiro (...), nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Cristiane Silva Costa e Gerson Macedo Guerra acompanharam o relator pelas conclusões em relação à aplicação, em abstrato, da tese da utilidade da declaração de nulidade; ainda que, no caso concreto, tenham entendido que ela não seja aplicável. O Conselheiro Gerson Macedo Guerra também acompanhou o relator pelas conclusões em relação à preliminar de n.º 2 (nulidade por cerceamento do direito de defesa da recorrente).

Nos termos do art. 3º, parágrafo único da Portaria CARF n.º 92, de 21/05/2018, serão publicados no sítio do CARF, a pauta, a ata de julgamento e a ementa da resolução da representação de nulidade, sendo vedada a divulgação de seu inteiro teor.

Solicitado pelo representante do contribuinte, o julgamento em reservado da representação de nulidade foi deferido nos termos do art. 3º da Portaria CARF n.º 92, de 21/05/2018, em razão da instrução da representação de nulidade conter dados decorrentes da quebra de sigilo constitucionalmente garantido.

Decisão assim concluída (negritada no original e sublinhada na transcrição):

“Síntese e conclusão

*Em síntese e conclusão, reitera-se que os fatos aqui delineados e devidamente comprovados são manifestamente suficientes para que se declare **nulo o julgamento realizado no dia 12/06/2012 por meio do Acórdão n.º 1101-000.744.***

*Por todo o exposto, voto por **negar provimento ao recurso administrativo** interposto pelo contribuinte BANK OF AMERICA BRASIL LTDA contra a Resolução n.º 1402-000.531, confirmando, assim, a nulidade do Acórdão n.º 1101-000.744.*

Deve o processo n.º 16561.000068/2006-77, portanto, ser objeto de novo julgamento, perante o CARF, com relação aos recursos de ofício e voluntário nele interpostos. Uma vez que já extinta a turma de julgamento que proferiu aquela decisão, o processo deverá ser objeto de sorteio no âmbito da 2ª Turma

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.000068/2006-77

Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, conforme determina o § 14 do art. 80 do Anexo II do RICARF/2015.

Por fim, registro que, em razão de os presentes autos conterem dados obtidos por meio da quebra de sigilos telemático, fiscal e bancário, constitucionalmente garantidos, é vedada a divulgação do inteiro teor desta resolução, nos termos do parágrafo único do art. 3º da Portaria CARF nº 92/2018:

Art. 3º Se a instrução da representação de nulidade contiver dados decorrentes da quebra de sigilo constitucionalmente garantido, trazidos aos autos à revelia do contribuinte ou dos conselheiros cujo impedimento está sendo arguido, a sessão de julgamento da representação de nulidade poderá, a pedido dos interessados, ser reservada, hipótese em que dela participarão, exclusivamente:

I - os integrantes do colegiado competente para o julgamento da representação de nulidade, o representante da Fazenda Nacional e os patronos do sujeito passivo e dos representados; e

II - os servidores responsáveis por secretariar a sessão de julgamento.

Parágrafo único. Serão publicadas, no sítio do CARF, a pauta, a ata de julgamento e a ementa da resolução da representação de nulidade, sendo vedada a divulgação de seu inteiro teor.

Assim, somente devem ser publicadas no sítio do CARF a pauta, a ata de julgamento e ementa desta resolução”.

Por relevante, destaco e reproduzo novamente o seguinte excerto do voto condutor:

Deve o processo nº 16561.000068/2006-77, portanto, ser objeto de novo julgamento, perante o CARF, com relação aos recursos de ofício e voluntário nele interpostos. Uma vez que já extinta a turma de julgamento que proferiu aquela decisão, o processo deverá ser objeto de sorteio no âmbito da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, conforme determina o § 14 do art. 80 do Anexo II do RICARF/2015.

Como consequência destes fatos e decisões, com a anulação do Acórdão nº 1101-000.744 da extinta Turma que o apreciou inicialmente, impõe-se sua reanálise a partir da acusação fiscal, lançamentos impugnação, decisão da DRJ/SPO1 (fls. 433/444), recurso voluntário acostado à época (fls. 452/491), contrarrazões da PGFN (fls. 537/564) e demais documentos que compõem o processo.

Antes, deve ser destacado que o processo comporta duas acusações e dois lançamentos em momentos distintos, a saber:

- a. em 13/12/2006 – valor tributável – R\$ 127.554.369,90, conforme AI (fls. 4 e 62/74) e TVF (fls. 75/79)

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

- b. em 31/10/2007 – valor tributável – R\$ 227.339.336,87, conforme AI (fls. 196 e 250/264) e TVF (fls. 265/270)

No primeiro caso, a acusação fiscal pode ser assim sintetizada (TVF - fls. fls. 75/79):

- A autuação originou-se com o MPF nº 0817100 2005 000150, de 21/01/2005.
- Em 15/02/2005, a contribuinte foi intimada a informar, dentre outras coisas, sobre suas participações empresariais no exterior, bem como apresentar toda a documentação referente a essas participações.
- A contribuinte Boston Negócios e Participações Ltda. foi constituída em 06 de dezembro de 1999 mediante a subscrição, pela empresa Bank Boston Banco Múltiplo, da participação desta na empresa “BankBoston Latino Americano S.A”, que assim passou a ser controlada pela contribuinte.
- Em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte aportou 100% das ações que detinha na controlada BankBoston Latino Americano S.A. (Lisboa) para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), tendo utilizado nessa transação o balanço da BankBoston Latino Americano S.A. encerrado em 30 de setembro de 2001, em que havia sido apropriado um lucro de € 1.512.415.
- A fiscalização considerou disponibilizados os lucros acumulados até esse balanço e efetuou lançamento de IRPJ e CSLL nos autos do processo nº 16327.000299/2006-53.
- O lucro da controlada da BankBoston Latino Americano S.Ã, do ano de 2001, que era de € 1.512.415 em setembro, passou a ser € 62.935.558 em dezembro de 2001, conforme Relatório e Parecer do Fiscal único, Bernardes, Sismeiro e Associados. Contudo, a diferença entre esses valores, de € 61.423.143 (€ 62.935.558 - € 1.512.415), não foi considerada no “Balance de Situacion” da BBLA Holding Europe de 31/12/2001.
- Intimada, a contribuinte informou que o valor dessa diferença *“está refletido na contabilidade da BBLA Europe e, por conseguinte, no balanço da BNP mediante registro da Equivalência Patrimonial”*.
- O fato é que não foram oferecidos à tributação os lucros da controlada BankBoston Latino Americano S.Ã. no exterior ou no Brasil porque, segundo o relatório referido, *“(.) até 18 de dezembro de 2001, o Banco se beneficiou da isenção de IRC ao abrigo do artigo 41º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, dado que a sua actividade foi exercida na Zona Franca exterior da Madeira!”*.
- Tendo a contribuinte, em dezembro de 2001, utilizado a seu favor todo o seu investimento no BankBoston Latino Americano S.A. para efetivar seu investimento na BBLA Holding Europe, ocorreu o emprego do valor dos

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

lucros auferidos pela controlada BankBoston Latino Americano S.A no exterior, a favor da contribuinte. Portanto, nos termos do artigo 394 do RIR/99, esses lucros são considerados pagos (item d, inciso II, do § 4º) e disponibilizados (inciso II do § 3º) e não oferecidos à tributação.

➤ O presente auto de infração complementa o crédito tributário constituído no processo fiscal nº 16327.000299/2006-53 e corresponde à tributação da diferença entre o lucro da BankBoston Latino Americano S.A apurado em 30/09/2001 e o lucro apurado em do fato gerador do Auto de Infração anterior, nos termos do artigo 143 do CTN.

➤ Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2001 (extrato do processo às fls. 343/344):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)			
Auto de Infração	fls. 60 a 63		
Fundamento legal	artigo 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; artigo 16 da Lei nº 9.430/96; e artigos 249, inciso II, e 394, do RIR/99		
Crédito Tributário (em reais)	31.888.592,47	Imposto	
	23.916.444,35	Multa proporcional (75%)	
	26.508.986,92	Juros de mora (cálculo até 30/11/2006)	
	82.314.023,74	TOTAL	
Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)			
Auto de Infração	fls. 65 a 68		
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.318/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições		
Crédito Tributário (em reais)	11.479.893,28	Contribuição	
	8.609.919,95	Multa proporcional (75%)	
	9.543.235,27	Juros de mora (cálculo até 30/11/2006)	
	29.633.048,50	TOTAL	
Crédito Tributário Total (em reais)			
Consolidado até 30/11/2006	82.314.023,74	IRPJ	
	29.633.048,50	CSLL	
	111.947.072,24	TOTAL	

Contra tais lançamentos, a contribuinte acostou impugnação (fls. 155/172), apontando:

1. Em preliminares, ter sido a autuação efetuada fora do prazo legal e por autoridade fiscal incompetente, portanto, com excesso de poder, a teor dos artigos 15 e 16 e seu parágrafo, da Portaria 3.007/2001.
2. O MPF que sustentou a autuação foi prorrogado até 17/03/2006, conforme enfatizado pela autoridade julgadora de primeira instância no julgamento do primeiro lançamento, por este complementado, e dessa data em diante não se teria notícia de qualquer outra prorrogação tendente a validar o prosseguimento da ação fiscal e a autuação ocorrida em 13/12/2006.

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

3. Com relação à diferença de € 61.423.143, o fato gerador da obrigação tributária só ocorreu em 31/12/2002, conforme previsto no parágrafo único do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cuja vigência iniciou-se em 24/08/2001.
4. Ao evento societário ocorrido em 21/12/2001 não poderia a fiscalização atribuir como lucros no exterior valores apurados posteriormente, em balanço datado de 31/12/2001.
5. Para esse evento societário, nos termos do artigo 43 do CTN, o fato gerador do Imposto de Renda se deu com a disponibilidade jurídica dos lucros no exterior para a impugnante, o seja, com a apuração dos lucros no balanço de 30/09/2001, data da contabilização dos lucros para fins de constituição da BBLA-Holding Europe SL. Assim, os parágrafos 2º e 3º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, invocados pela autoridade fiscal para embasar a autuação, não têm aplicação sobre a diferença apurada ao final do ano-calendário de 2001.
6. Para ser coerente com a tese de tributação da autoridade fiscal, conforme determinado pelo § 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, a conversão da base de cálculo deve ser efetuada com base na taxa de câmbio vigente em 31/12/2001, correspondente ao balanço levantado nessa data, qual seja, de 2,05854.

Subindo os autos à apreciação da 5ª Turma da DRJ/SPO1, houve a conversão do julgamento em diligência, conforme voto da Relatora (fls. 191/193):

“4. A autoridade fiscal considerou que todos os lucros apurados (€ 62.935.558) no balanço da BBLA-Lisboa, encerrado em 31.12.2001, foram empregados pela autuada na constituição da BBLA-Madrid, ocorrida em 21.12.2001, não obstante a diferença de € 61.423.143 ter sido reconhecida somente no balanço encerrado em 31.12.2001.

5. A presente diligência volta-se a esclarecer qual o momento do fato gerador dos créditos tributários correspondentes à diferença de lucros da controlada oriunda do confronto dos dois balanços analisados (de 30.09.2001 e de 31.12.2001).

6. No tocante ao fato gerador da autuação, a contribuinte, em suas razões de impugnação, argumenta que a fiscalização não pode atribuir ao evento societário ocorrido em 21.12.2001 parcela de lucros apurada posteriormente, em balanço datado de 31.12.2001 (fl. 153). Sustenta que a diferença de € 61.423.143 faz parte do resultado da nova empresa (BBLA-Madrid), devendo ser considerada disponibilizada somente em 31.12.2002, conforme previsto no parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cuja vigência iniciou-se em 24.08.2001.

7. Nesse aspecto, a autoridade autuante relatou (itens 1.9 e 1.10, fl. 73) que, inversamente ao que foi alegado pela contribuinte a fl. 108 (“tal valor está refletido na contabilidade da BBLA Europe, e, por conseguinte, no balanço da BNP Brasil mediante registro da Equivalência Patrimonial”), essa diferença não foi contabilizada pela BBLA-Madrid, empresa constituída em 21.12.2001. Isso porque, no “Balance de Situacion” da BBLA-Madrid encerrado em 31.12.2001 (fl. 110), a autoridade fiscal verificou constar uma participação (Patrimônio Líquido) de € 224.946.951,00, valor coincidente com o Patrimônio Líquido do

BBLA-Lisboa, registrado em 30.09.2001, e no qual estariam computados lucros de apenas € 1.512.415.

8. Em que pesem as corretas constatações da autoridade fiscal, de caráter negativo — (i) de que não houve pagamento de tributos sobre a diferença de lucros apurados entre setembro e dezembro de 2001, e (ii) de que a BBLA-Madrid também não registrou essa diferença em seu Patrimônio Líquido; cumpre observar que essa diferença somente pode ser atribuída ao evento societário se houver a constatação positiva de que a contribuinte utilizou, sim lucros da controlada BBLA-Lisboa no total de € 62.935.558, para constituição da empresa BBLA-Madrid, pois este é o evento societário que justificaria a constituição da diferença com data em 31.12.2001 conforme consta no Auto de Infração.

9. Com efeito, as constatações fiscais (de que a contribuinte não ofereceu à tributação a diferença de € 61.423.143 e de que a BBLA-Madrid não registrou essa diferença em seu Patrimônio Líquido) comprovam a necessidade de autuação sobre a diferença de lucros da BBLA-Lisboa verificada entre o balanço encerrado em 30.09.2001 e o balanço encerrado em 31.12.2001.

10. Contudo, indaga-se se a hipótese de incidência relativa à diferença de € 61.423.143 é o momento do evento societário de aporte de ações (em 21.12.2001) ou o encerramento do balanço (em 31.12.2001).

11. A primeira hipótese depende da constatação positiva (vide item 8) de que todos os lucros apurados pela BBLA-Lisboa no exercício de 2001 foram utilizados para constituição da BBLA-Madrid, em 21.12.2001. Nesse caso, o lançamento deve estar respaldado em elementos que infirmem a deliberação da contribuinte acerca do montante de lucros utilizados, conforme escritura de constituição da BBLA-Madrid.

12. Na segunda hipótese, de a diferença de lucros não ter sido utilizada na constituição da BBLA-Madrid, tendo sido apurada em 31.12.2001, a hipótese de incidência seria 31.12.2002, dada a sua subsunção ao parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

13. Vislumbro, diante das considerações acima, a necessidade de maiores esclarecimentos a respeito dos elementos/documentos que respaldaram a convicção tida autoridade autuante, no sentido de que houve a efetiva utilização da diferença de lucros de 61.423.143 no aporte de ações da controlada (evento ocorrido em 21.12.2001) para constituição de uma outra empresa.

14. Finalmente, proponho sejam os autos baixados em diligência à fiscalização, para que esta:

a) forneça ao julgamento elementos e suporte documental (podem ser emprestados dos autos do processo nº 16327.000299/2006-53 ou obtidos juntamente à contribuinte) hábeis a respaldar uma constatação positiva de que C 61.423.143 dos lucros da controlada BankBoston Latino Americano S.A (BBLA-Lisboa) foram efetivamente utilizados no aporte de suas ações para constituição da empresa BBLA HOLDING EUROPE, S.L. (BBLA-Madrid);

b) elaborar Relatório Final de Diligência, com resposta à indagação sintetizada no item 10, observada a necessidade de outro lançamento, de crédito tributário com fato gerador em 31.12.2002,

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

na eventual impossibilidade de atendimento à providência inicial (item 14.a)”.

À vista do pedido de diligência da DRJ, a Autoridade Fiscal lavrou novo auto de infração (que chamou de “Auto de Infração Complementar”) com as seguintes ponderações (TVF - fls. 265/270):

“2.3 No Auto de Infração (fls. 59 a 75) lavrado em 16/03/2006 — Processo 16327.000299/2006-53 - , os lucros auferidos pela Controlada (BBLA-Lisboa, ex- Madeira) no exterior haviam sido calculados a partir do Balanço de 30 de setembro de 2001, conforme já explicado nos incisos 1.4, 1.5 e 1.8.

2.4 De acordo com a DESCRIÇÃO DOS FATOS do item 1., verificamos que a diferença de lucros referentes à Controlada “BankBoston Latino Americano S.A.” de Lisboa, apurada no período de outubro a dezembro de 2001, não disponibilizada em 2001, porque não utilizada na constituição da BBLA-Madrid, deve ser considerada disponibilizada em 31 de dezembro de 2002, nos termos do parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-35/01. No presente Auto de Infração Complementar, estamos considerando a diferença já explicitada, entre os lucros de 30 de setembro de 2001 e o efetivo Lucro do Exercício de 2001. Seu valor efetivo em euros é apresentado a seguir:

Lucro do Exercício (euros)	
dez/01	62.935.558
set/01	1.512.415
Diferença	61.423.143

(...)

2.6 Nos termos do artigo 143 do CTN- Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), convertemos o valor de € 61.423.143 pela taxa de câmbio de 3,7012, referente a 31/12/2002 — data do fato gerador (fl.). Obtemos assim o total em reais de R\$ 227.339.336,87 (duzentos e vinte e sete milhões, trezentos e trinta e nove mil, trezentos e trinta e seis reais e oitenta e sete centavos), que deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido do Contribuinte.

(...)

3.1 Os lucros auferidos no exterior e não oferecidos à tributação, no valor de R\$ 227.339.336,87, conforme demonstrado acima, serão objeto do presente lançamento tributário, o qual é feito por determinação da Relatora do Processo nº 16561.000068/2006-77, Noêmia Naoe Murakami, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ I / SPO) — fls. 176 a 178, com base em nova fundamentação legal (parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-35/01), alterando-se a data do fato gerador para 31/12/2002.

3.2 O presente Auto de Infração Complementar é lavrado nos termos do artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, como segue:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada”.

Lançamentos que assim se resumem:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)			
Auto de Infração	fls. 233 a 237		
Fundamento legal	artigo 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; artigo 16 da Lei nº 9.430/96; artigos 249, inciso II, e 394, do RIR/99; e § único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001		
Crédito Tributário (em reais)	56.810.720,47	Imposto	
	42.608.040,35	Multa proporcional (75%)	
	42.414.883,90	Juros de mora (cálculo até 28/09/2007)	
	141.833.644,72	TOTAL	
Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)			
Auto de Infração	fls. 239 a 243		
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições		
Crédito Tributário (em reais)	20.460.499,36	Contribuição	
	15.345.374,51	Multa proporcional (75%)	
	15.275.808,81	Juros de mora (cálculo até 28/09/2007)	
	51.081.682,68	TOTAL	
Crédito Tributário Total (em reais)			
Consolidado até 28/09/2007	141.833.644,72	IRPJ	
	51.081.682,68	CSLL	
	192.915.327,40	TOTAL	

Novamente cientificada, agora destes lançamentos complementares, a autuada ofertou impugnação (fls. 288/335) e “aditivo” à citada peça recursal (fls. 367/379), assentando:

1. Haver nulidade na diligência por ausência de ciência à contribuinte.
2. A autoridade autuante, em face do Pedido de Diligência, emitiu MPF-Diligência. Porém, em seguida, sem que a autoridade diligenciante tivesse elaborado o Relatório de Diligência e dele fosse dado ciência à contribuinte, foi emitido o MPF que resultou no Auto de Infração ora impugnado.
3. Assim, a autoridade autuante, além de desobedecer ao determinado pela DRJ/SPOI, incorreu no disposto no inciso II, *in fine*, do artigo 59 do Decreto nº 70.232/72 (nulidade

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

por preterição do direito de defesa), tornando nulos todos os atos por ela praticados após o encerramento do procedimento fiscal de diligência, particularmente o novo lançamento.

4. Auto de Infração complementar, como menciona o artigo 18, § 3º, do Decerto nº 70.235/72, está sempre relacionado à exigência inicial e decorre de incorreções, omissões e inexistências, de ordem material ou legal, que possam implicar seu agravamento, inovação ou alteração da fundamentação legal, mas nunca com exigência diversa, como é o caso em questão.
5. Ao final do procedimento fiscal houve, claramente, a constituição de um novo crédito tributário, o que demonstra inexistir complementaridade entre o presente Auto de Infração e aquele lavrado originariamente, e, conseqüentemente, a inaplicabilidade do artigo 18, § 3º, do Decerto nº 70.235/72.
6. Com isso, a autoridade autuante, ao lançar o crédito tributário aqui combatido, sem que tivesse sido julgada pela DRJ/SPOI a impugnação apresentada contra o lançamento original, ambos constituídos com base nos lucros apurados pela BBLA/Portugal em 31/12/2001, incorreu em excesso de exação, em verdadeiro “bis in idem”, razão pela qual não deve prosperar o Auto de Infração ora exigido.
7. Assim, a nulidade dos atos praticados pela autoridade fiscal decorre: a) da existência de duas autuações sobre a mesma matéria; b) da concomitância de impugnações; c) da incerteza, por parte da autoridade autuante, quanto à aplicação da legislação tributária; d) da indefinição quanto à data da ocorrência do fato gerador (se 31/12/2001 ou 31/12/2002); e) da apuração, para o mesmo fato gerador, de duas bases tributáveis diferentes, o que implica valores de IRPJ e CSLL a pagar distintos.
8. A considerar o expressamente reconhecido pela autoridade autuante no presente Termo de Verificação Fiscal, de que à época da constituição da BBLA/Espanha, em 21/12/2001, o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 encontrava-se em plena vigência, dúvida não há de que somente os lucros da BBLA/Portugal apurados no balanço levantado em 30/09/2001, no montante de € 1.512.415, deveriam ser considerados como disponibilizados m benefício da impugnante.
9. Quanto aos lucros apurados pela BBLA/Portugal no período compreendido entre 30/09/2001 e o encerramento do exercício, em 31/12/2001, no montante de € 61.423.143, restaria à autoridade autuante considerá-los disponibilizados, em 31/12/2002, em favor da então controladora da BBLA/Portugal.
10. Deveria a autoridade fiscal ter observado que, a partir do evento societário ocorrido em 21/12/2001, a BBLA/Portugal passou a ser controlada pela BBLA/Espanha, motivo este para afastar a hipótese de disponibilização de lucros prevista no citado artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, quer da BBLA em favor da impugnante, quer da BBLA/Portugal em favor da BBLA/Espanha.
11. Os lucros apurados pela BBLA/Portugal a partir de 21/12/2001 só poderiam ser alcançados pela legislação tributária brasileira no momento em que consolidados nos resultados da BBLA/Espanha, esta, sim, controlada pela impugnante.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

12. Vale lembrar que os lucros apurados pela BBLA/Portugal em 31/12/2001 estavam subsumidos ao disposto pelas legislações de Portugal e da Espanha, de modo que, ainda que a BBLA/Espanha estivesse obrigada, por força da legislação brasileira, a avaliar o investimento na BBLA/Portugal, sua controlada, pelo método da equivalência patrimonial, a variação decorrente dos lucros da BBLA, apurados em 31/12/2001 e não distribuídos, não teriam efeitos tributários na impugnante.
13. Com a promulgação do Decreto nº 76.975/76, passou a vigorar, entre o Brasil e a Espanha a “Convenção-destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda”, o qual se encontra em plena vigência.
14. Nos termos dos artigos 7º e 10 da referida convenção, os lucros auferidos pela BBLA/Espanha entre 30/09/2001 e 31/12/2001 só poderiam ser tributados no estado Espanhol, visto que a BBLA/Espanha não exercia sua atividade no Brasil.
15. Vale lembrar que o artigo 98 do CTN é expresso ao estabelecer a superioridade hierárquica dos tratados e convenções, vedando ao legislador ordinário, qualquer desobediência ao tratado.
16. Sendo a celebração dos tratados ato de competência conjunta do Chefe do Poder Executivo e do Congresso Nacional, é inadmissível sua revogação ou denúncia por atos do Poder Legislativo. Assim, não poderia a Lei nº 9.532/97 se sobrepor aos Tratados/Convenções Internacionais contra a Dupla Tributação, celebrados pelo Brasil com outros Estados.
17. Considerando que o fato gerador relativo aos lucros apurados pela BBLA/Portugal no encerramento do ano-calendário de 2001 ocorreu em 31/12/2001, argui ter sido alcançado, como disciplinado no artigo 150, § 4º, do CTN, pela decadência em 31/12/2006, muito antes de iniciado, em 03/09/2007, a nova ação fiscal, motivo pelo qual há que se reconhecer e declarar a improcedência do crédito tributário decorrente.
18. Sustenta erro na apuração da base tributável, já que deveria ser utilizada a taxa de câmbio, para venda do dia de encerramento do exercício em que apurado os lucros da BBLA, em 31/12/2001, a qual era de R\$ 2,05854/€ e não a data da suposta disponibilização.

Subindo novamente os autos à apreciação da mesma Turma Julgadora (5ª Turma da DRJ/SPO1), foi prolatada a decisão seguinte (fls. 433/444):

“Tempestivas as impugnações aos Autos de Infração, delas tomo conhecimento.

Passemos, então, à análise do caso em tela, destacando que, pela íntima relação de causa e efeito entre a autuação do IRPJ e da CSLL, e por dependerem dos mesmos elementos de prova, a presente decisão se estende a ambos os tributos.

DA POSSIBILIDADE DE SE LAVRAR NOVO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega a impugnante a impossibilidade de se lavrar os Autos de Infração de fls. 233/237 e 239/243.

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Os referidos Autos de Infração, no entanto, foram lavrados com permissão legal, nos termos do artigo 18, §3º, do Decreto nº70.235/72 (parágrafo acrescentado pela Lei nº8.748/93), in verbis:

(..)

E estão, sim, relacionados à exigência inicial e decorrem, no entender da Auditora Fiscal autuante, de incorreções, omissões e inexatidões, de ordem material ou legal, que implicaram seu agravamento, inovação e alteração da fundamentação legal (condição que a impugnante alega necessária à validade, em tese, de novo lançamento).

Improcede, assim, a alegação de impossibilidade da lavratura de novo Auto de Infração.

DA COEXISTÊNCIA DE DUAS AUTUAÇÕES SOBRE A MESMA MATÉRIA

Apesar da possibilidade da lavratura de novo Auto de Infração, assiste razão à impugnante ao contestar a coexistência de duas autuações sobre os mesmos fatos e a mesma matéria, devendo essa irregularidade ser, obrigatoriamente, sanada na presente decisão, que se prestará a determinar quais os lançamentos válidos (e quais os inválidos) e em quais limites.

Passemos, então, à análise do mérito das autuações.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE FLS. 60/63 E 65/68

Da preliminar de nulidade

As alegações da defesa no tocante ao alcance do MPF nº 08.17100-2005-00015-0, que autorizou o início da ação fiscal, não podem ser acolhidas.

Quanto ao prazo de validade do MPF, a impugnante aduz que no julgamento do lançamento a que o presente se presta a complementar foi enfatizado que o referido MPF havia sido prorrogado até 17/03/2006, sem notícia de ulteriores prorrogações.

Contudo, a ação fiscal iniciada com o referido MPF não se encerrou com a lavratura do Auto de Infração que instruiu o processo nº 16327.000299/2006-53, tendo prosseguimento com prorrogações posteriores àquela em cuja vigência foi efetuado o primeiro lançamento. Conforme "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF" de fl. 02, o MPF foi sucessivamente prorrogado até 11/01/2007, e a impugnante tomou ciência da autuação em 13/12/2006 (fl. 62), ou seja, dentro da validade do MPF.

Do mérito

O presente processo foi originariamente analisado por outra julgadora desta 5ª Turma da DRJ/SPOI, que, por excesso de zelo, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Auditora Fiscal autuante fornecesse ao julgamento “elementos e suporte documental hábeis a respaldar uma constatação positiva de que € 61.423.143 dos lucros da controlada BankBoston Latino Americano S.A

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

(BBLA-Lisboa) foram efetivamente utilizados no aporte de suas ações para constituição da empresa BALA HOLDING EUROPE, S.L. (BBLA-Madrid)”.

Ocorre que, apesar de a Auditora Fiscal autuante afirmar que a diferença de € 61.423.143 não foi utilizada no momento do evento societário de aporte das ações (21/12/2001), entendo que há (e já havia, antes da conversão do julgamento em diligência) prova suficiente de que a referida diferença foi, efetivamente, utilizada no aporte de ações.

Isso porque o referido valor já constava do balanço da BBLA-Lisboa de setembro de 2001, embora com outra rubrica. Não constava como lucro do exercício, mas como lucro suspenso, em face da isenção do “Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas” (IRC), nos termos do artigo 41 do “Estatuto dos Benefícios Fiscais”, por exercer suas atividades na “Zona Franca Exterior da Madeira”.

Como em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte aportou a totalidade das ações que detinha na controlada BBLA-Lisboa para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), evidentemente utilizou a totalidade dos lucros auferidos até a referida data independentemente de sua classificação contábil, configurando a hipótese legal de disponibilização — e tributação - de lucros, conforme item 4, alínea b, §2º, artigo 1º, da Lei nº 9.532/97 (artigo 394 do RIR/99), in verbis:

(...)

Destaque-se que a isenção concedida à BBLA-Lisboa não elide a tributação dos lucros, no Brasil, quando de sua disponibilização à controladora brasileira. Ademais, a referida isenção vigorou apenas até 18 de dezembro de 2001.

Dessa forma, há que se considerar também o montante de € 61.423.143 (assim como o montante de € 1.512.415,13, tributado nos autos do processo nº 16327.000299/2006-53) disponibilizado em 21 de dezembro de 2001 (data do fato gerador), estando correta a sua conversão para reais pela taxa de câmbio de 2,07665, vigente na referida data.

Assim, há que se considerar procedentes os Autos de Infração de fls. 60/63 e 65/68 (ano-calendário 2001).

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE FLS. 233/237 E 239/243

Apesar de os Autos de Infração de fls. 233/237 e 239/243 (ano-calendário 2002) haverem sido lavrados com permissão legal, eles são, no mérito, improcedentes, por erro quanto à data do fato gerador e à matéria tributável.

Conforme acima exposto, o montante de € 61.423.143 já constava do balanço da BBLA-Lisboa de setembro de 2001 e foi disponibilizado à contribuinte no Brasil em 21 de dezembro de 2001, não prevalecendo, portanto, o fundamento de que esse valor foi apurado apenas no encerramento do balanço, em 31/12/2001, e que teria ocorrido a hipótese de incidência em 31/12/2002, nos termos do § único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Tendo em vista que os referidos lançamentos de fls. 233/237 e 239/243 (ano-calendário 2002) foram considerados improcedentes, deixo de analisar, por desnecessário, as demais alegações da impugnante relativas à referida autuação (inexistência de lucros na BBLA/Espanha; supremacia do tratado Brasil-Espanha; decadência e erro na apuração da base tributável) e os argumentos/documentos juntados às fls. 348/360 e 361/409.

DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de se considerar **PROCEDENTES** os lançamentos de fls. 60/63 e 65/68 (ano-calendário 2001) e **IMPROCEDENTES** os de fls. 233/237 e 239/243 (ano-calendário 2002), conforme a seguir demonstrado (valores em reais)”:

<u>Ano-calendário 2001</u>	
	Exigido(a) e mantido(a)
IRPJ	31.888.592,47
Multa IRPJ	23.916.444,35
CSLL	11.479.893,28
Multa CSLL	8.609.919,95
OBS:	
	• Acréscimos legais de acordo com a legislação vigente.
<u>Ano-calendário 2002</u>	
	Exigido(a) e exonerado(a)
IRPJ	56.810.720,47
Multa IRPJ	42.608.040,35
CSLL	20.460.499,36
Multa CSLL	15.345.374,51
OBS:	
	- Na autuação relativa ao ano-calendário de 2002, a fiscalização compensou os resultados negativos do período (fls 233 e 239), mas, como não alterou o sistema de controle SAPLI da RFB, não há necessidade de restabelecê-los (em face da exoneração) no referido sistema; - Verificando-se que o crédito tributário exonerado ultrapassa o limite de alçada desta Delegacia, faz-se necessária a apresentação de recurso de ofício.

Em suma, a DRJ manteve os “primeiros” lançamentos e cancelou os “complementares”.

Decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2001, 2002

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE.

Quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexistências de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

MESMOS FATOS E MATÉRIA. COEXISTÊNCIA DE DUAS AUTUAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

Impossível a existência de duas autuações sobre os mesmos fatos e a mesma matéria.

APORTE DE AÇÕES. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS.

Na utilização de ações de controlada sediada no exterior para a constituição de outra empresa, há o emprego de lucros da controlada, em favor da controladora, o que configura hipótese de disponibilização.

ERRO QUANTO À DATA DO FATO GERADOR E À MATÉRIA TRIBUTÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.

Improcede a autuação efetuada com erro quanto à data do fato gerador e à matéria tributável.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente em Parte

Com o seguinte dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os autos do presente processo ACORDAM os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTES EM PARTE os lançamentos, nos termos do voto do relator.

Deste ato, RECORRE-SE DE OFÍCIO, ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, e pela Portaria MF nº 375/2001, observando-se o disposto na Portaria SRF nº 1.465/2003.

Em razão do decidido, o presidente da 5ª Turma da DRJ/SPO1 recorreu de ofício da parte exonerada a este Colegiado.

De sua parte, cientificada da decisão, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 452/491) no qual, depois de rebater a decisão *a quo* naquilo que lhe foi desfavorável, basicamente repisou os argumentos expendidos em peças recursais anteriores.

De seu turno a PGFN, em contrarrazões (fls. 537/564), repeliu as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente no RV, no mérito discorreu sobre o tema “lucros auferidos no exterior”, destacou não restar dúvidas de que a “disponibilização dos lucros auferidos pela recorrente efetivou-se no momento do aporte de 100% de suas ações do Bank Boston Latino Americano S/A e sua utilização na constituição da BBLA/Madrid”, e que, “a questão cinge-se em quantificar referido valor”.

Finaliza requerendo seja mantido o Acórdão da DRJ.

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

A partir daí os autos foram julgados no CARF em 12/06/2012, Acórdão 1101-000.744 (fls. 599/648) e que foi, posteriormente, anulado pela Resolução nº 1402-000.531, desta Turma (fls. 1256/1266), já visto acima.

Na sequência, a CSRF manteve o decidido por esta Turma e determinou novo julgamento do processo, conforme Resolução nº 9101-000.078-1ª Turma/CSRF.

Na sessão de 14/08/2019 o presente processo voltou à apreciação desta Turma, tendo sido novamente baixado em diligência em razão de a recorrente haver acostado, às vésperas da referida sessão, mais precisamente em 29/07/2019 (fls. 1458), petição inominada contendo 32 páginas (fls. 1460/1491) na qual, sob alegação de que, “*Tendo em vista o lapso temporal decorrido entre a apresentação do Recurso Voluntário e o julgamento deste, a Requerente passa a reiterar os argumentos já apresentados nos presentes autos em cotejo com os fatos supervenientes modificativos de seus direitos para, ao final, restar demonstrada a insubsistência das exações*” (fls. 1465) na verdade acabou por redigir um memorial com todas as facetas de um recurso voluntário.

No contexto que se apresentou, entendi ser absolutamente razoável, mais ainda, ser imprescindível fossem dadas vistas à PGFN, parte nos autos, para que, querendo, se pronunciasse a respeito.

Nessa linha, abaixo o voto trazido à época e aprovado por unanimidade pela Turma:

“Antes, porém, de partir para a análise do que consta dos autos, entendo, *prima facie* a qualquer aprofundamento neste sentido, haver fato superveniente que necessita de posicionamento deste Colegiado.

Refiro-me à petição juntada pela recorrente em 29/07/2019 (fls. 1460/1491), ou seja, às vésperas deste julgamento e já com o PA pautado para esta sessão de agosto/2019, petição esta que, mesmo não sendo nominada pela contribuinte como recurso voluntário, de fato o é, posto que discorre longamente sobre todos os atos e fatos presentes nos autos, desde seu início e até os dias atuais, observando inclusive a evolução da jurisprudência e da legislação neste interregno temporal.

Ora, considerando todas as peculiaridades presentes nos autos e o fato de que a Procuradoria da Fazenda Nacional, parte nos autos, a cada peça recursal apresentada pela recorrente contrapôs arrazoadado em forma de contrarrazões, entendo que, com essa novel petição juntada pela recorrente, a Procuradoria Fazendária, dentro do princípio isonômico que norteia o processo administrativo-fiscal e o direito de modo geral, deve ter acesso à referida petição, para, se entender de seu interesse, manifestar-se.

Dizendo de outro modo, no momento em que juntada ao presente processo a petição de 29/07/2019, inexistem dúvidas de que a parte contrária, no caso, a Fazenda Nacional, por sua Procuradoria, restou prejudicada, já que referida juntada deu-se após as contrarrazões interpostas contra o recurso voluntário e às vésperas desta sessão de julgamento.

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Deste modo, em respeito ao princípio de igualdade de tratamento entre os litigantes, basilar no ordenamento jurídico pátrio, a PGFN deve ter acesso e vista à petição juntada (fls. 1460/1491) de modo que, querendo, possa sobre ela se manifestar no prazo de 30 dias.

Findo o trintídio, com ou sem manifestação da Procuradoria, o processo deve voltar a esta Turma para prosseguimento de seu julgamento”.

Cientificada, a PGFN manifestou-se (fls. 1518).

Conclusos, os autos voltaram a julgamento.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Fl. 19 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foram atestadas a tempestividade do recurso voluntário e a correta representação da recorrente, pelo que o recebo e dele conheço.

Igualmente se recebe o recurso de ofício posto que cumpridos os requisitos para seu manejo pela presidência da Turma *a quo*.

Como exaustivamente relatado, volta a julgamento o processo em face da anulação da decisão proferida em 12/06/2012, Ac. 1101-000.744 (fls. 599/648) impondo nova apreciação dos recursos de ofício e voluntário que compõem os autos:

Antes, como visto no relatório, deve ser lembrado que o processo comporta duas acusações e dois lançamentos em momentos distintos, a saber:

1. em 13/12/2006 – valor tributável – R\$ 127.554.369,90, conforme AI (fls. 4 e 62/74) e TVF (fls. 75/79);
2. em 31/10/2007 – valor tributável – R\$ 227.339.336,87, conforme AI (196 e 250/264) e TVF (fls. 265/270)

É disso que passo a tratar.

PRIMEIROS LANÇAMENTOS (acusação fiscal - TVF - fls. 75/79):

- A autuação originou-se com o MPF nº 0817100 2005 000150, de 21/01/2005.
- Em 15/02/2005, a contribuinte foi intimada a informar, dentre outras coisas, sobre suas participações empresariais no exterior, bem como apresentar toda a documentação referente a essas participações.
- A contribuinte Boston Negócios e Participações Ltda. foi constituída em 06 de dezembro de 1999 mediante a subscrição, pela empresa Bank Boston Banco Múltiplo, da participação desta na empresa “BankBoston Latino Americano S.A”, que assim passou a ser controlada pela contribuinte.
- Em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte aportou 100% das ações que detinha na controlada BankBoston Latino Americano S.A. (Lisboa) para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), tendo utilizado nessa transação o balanço da BankBoston Latino Americano S.A. encerrado em 30 de setembro de 2001, em que havia sido apropriado um lucro de € 1.512.415.
- A fiscalização considerou disponibilizados os lucros acumulados até esse balanço e efetuou lançamento de IRPJ e CSLL nos autos do processo nº 16327.000299/2006-53.

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

- O lucro da controlada da BankBoston Latino Americano S/A, do ano de 2001, que era de € 1.512.415 em setembro, passou a ser € 62.935.558 em dezembro de 2001, conforme Relatório e Parecer do Fiscal único, Bernardes, Sismeiro e Associados. Contudo, a diferença entre esses valores, de € 61.423.143 (€ 62.935.558 - € 1.512.415), não foi considerada no “Balance de Situacion” da BBLA Holding Europe de 31/12/2001.
- Intimada, a contribuinte informou que o valor dessa diferença “*está refletido na contabilidade da BBLA Europe e, por conseguinte, no balanço da BNP mediante registro da Equivalência Patrimonial*”.
- O fato é que não foram oferecidos à tributação os lucros da controlada BankBoston Latino Americano S/A no exterior ou no Brasil porque, segundo o relatório referido, “*(..) até 18 de dezembro de 2001, o Banco se beneficiou da isenção de IRC ao abrigo do artigo 41º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, dado que a sua actividade foi exercida na Zona Franca exterior da Madeira!*”.
- Tendo a contribuinte, em dezembro de 2001, utilizado a seu favor todo o seu investimento no BankBoston Latino Americano S.A. para efetivar seu investimento na BBLA Holding Europe, ocorreu o emprego do valor dos lucros auferidos pela controlada BankBoston Latino Americano S.A no exterior, a favor da contribuinte. Portanto, nos termos do artigo 394 do RIR/99, esses lucros são considerados pagos (item d, inciso II, do § 4º) e disponibilizados (inciso II do § 3º) e não oferecidos à tributação.
- O presente auto de infração complementa o crédito tributário constituído no processo fiscal nº 16327.000299/2006-53 e corresponde à tributação da diferença entre o lucro da BankBoston Latino Americano S.A apurado em 30/09/2001 e o lucro apurado em do fato gerador do Auto de Infração anterior, nos termos do artigo 143 do CTN.

O auto de infração de IRPJ abaixo reproduzido (fls. 65/67) mostra o quadro (o de CSLL tem a mesma conformação fática):

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód Recibito-DARF	Valor
IMPOSTO	2917	31.688.592,47
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2006)		26.508.986,92
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		23.916.444,35
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		82.314.023,74
Valor por extenso		
OITENTA E DOIS MILHÕES, TREZENTOS E QUATORZE MIL, VINTE E TRÊS REAIS E SETENTA E QUATRO CENTAVOS.		
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 "Termo de Verificação Fiscal" e demonstrações financeiras em anexo.		
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2001	R\$ 127.554.369,90	75,00

Fl. 21 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Contra tais lançamentos, a contribuinte acostou impugnação (fls. 155/172), apontando:

1. Em preliminares, ter sido a autuação efetuada fora do prazo legal e por autoridade fiscal incompetente, portanto, com excesso de poder, a teor dos artigos 15 e 16 e seu parágrafo, da Portaria 3.007/2001.
2. O MPF que sustentou a autuação foi prorrogado até 17/03/2006, conforme enfatizado pela autoridade julgadora de primeira instância no julgamento do primeiro lançamento, por este complementado, e dessa data em diante não se teria notícia de qualquer outra prorrogação tendente a validar o prosseguimento da ação fiscal e a autuação ocorrida em 13/12/2006.
3. Com relação à diferença de € 61.423.143, o fato gerador da obrigação tributária só ocorreu em 31/12/2002, conforme previsto no parágrafo único do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cuja vigência iniciou-se em 24/08/2001.
4. Ao evento societário ocorrido em 21/12/2001 não poderia a fiscalização atribuir como lucros no exterior valores apurados posteriormente, em balanço datado de 31/12/2001.
5. Para esse evento societário, nos termos do artigo 43 do CTN, o fato gerador do Imposto de Renda se deu com a disponibilidade jurídica dos lucros no exterior para a impugnante, o seja, com a apuração dos lucros no balanço de 30/09/2001, data da contabilização dos lucros para fins de constituição da BBLA-Holding Europe SL. Assim, os parágrafos 2º e 3º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, invocados pela autoridade fiscal para embasar a autuação, não têm aplicação sobre a diferença apurada ao final do ano-calendário de 2001.
6. Para ser coerente com a tese de tributação da autoridade fiscal, conforme determinado pelo § 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, a conversão da base de cálculo deve ser efetuada com base na taxa de câmbio vigente em 31/12/2001, correspondente ao balanço levantado nessa data, qual seja, de R\$ 2,05854.

Subindo os autos à apreciação da 5ª Turma da DRJ/SPO1, houve a conversão do julgamento em diligência (fls. 191/193).

SEGUNDOS LANÇAMENTOS – “COMPLEMENTARES” (TVF - fls. 265/270):

À vista do que constou do pedido de diligência da DRJ, a Autoridade Fiscal lavrou novos autos de infração (que chamou de “Autos de Infração Complementares”), com as seguintes ponderações (TVF - fls. 265/270):

- > No Auto de Infração (fls. 59 a 75) lavrado em 16/03/2006 — Processo 6327.000299/2006-53, os lucros auferidos pela Controlada (BBLA-Lisboa, ex-Madeira) no exterior haviam sido calculados a partir do Balanço de 30 de setembro de 2001, conforme já explicado nos incisos 1.4, 1.5 e 1.8;
- > De acordo com a DESCRIÇÃO DOS FATOS do item 1., verificamos que a diferença de lucros referentes à Controlada “BankBoston Latino Americano S.A.” de Lisboa, apurada no período de outubro a dezembro de 2001, não

Fl. 22 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

disponibilizada em 2001, porque não utilizada na constituição da BBLA-Madrid, deve ser considerada disponibilizada em 31 de dezembro de 2002, nos termos do parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-35/01. No presente Auto de Infração Complementar, estamos considerando a diferença já explicitada, entre os lucros de 30 de setembro de 2001 e o efetivo Lucro do Exercício de 2001. Seu valor efetivo em ouros á apresentado a seguir:

Lucro do Exercício (euros)	
dez/01	62.935.558
set/01	1.512.415
Diferença	61.423.143

➤ Nos termos do artigo 143 do CTN- Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), convertemos o valor de € 61.423.143 pela taxa de câmbio de R\$ 3,7012, referente a 31/12/2002 — data do fato gerador (fl.). Obtemos assim o total em reais de R\$ 227.339.336,87 (duzentos e vinte e sete milhões, trezentos e trinta e nove mil, trezentos e trinta e seis reais e oitenta e sete centavos), que deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido do Contribuinte;

➤ Os lucros auferidos no exterior e não oferecidos à tributação, no valor de R\$ 227.339.336,87, conforme demonstrado acima, serão objeto do presente lançamento tributário, o qual é refeito por determinação da Relatora do Processo nº 16561.000068/2006-77, Noêmia Naoe Murakami, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ I / SPO — fls. 176 a 178), com base em nova fundamentação legal (parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-35/01), alterando-se a data do fato gerador para 31/12/2002;

➤ O Auto de Infração Complementar é lavrado nos termos do artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, como segue:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada”.

O lançamento de IRPJ (fls. 253/256) assim se resume (o de CSLL tem o mesmo contorno fático):

Fl. 23 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód. Receita-DARF	Valor
IMPOSTO	2917	56.810.720,47
JUROS DE-MORA (calculados até 28/09/2007)		42.414.883,90
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		42.608.040,35
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		141.833.644,72
Valor por extenso		
CENTO E QUARENTA E UM MILHÕES, OITOCENTOS E TRINTA E TRÊS MIL, SEISCENTOS E QUARENTA E QUATRO REAIS E SETENTA E DOIS CENTAVOS.		
001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL		
LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR (2001)		
Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior no período de 2001, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme "Termo de Verificações Fiscais" e demonstrações financeiras em anexo.		
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2002	R\$ 227.339.336,87	75,00

Novamente cientificada, agora destes lançamentos complementares, a autuada ofertou impugnação (fls. 288/335) e "aditivo" à citada peça recursal (fls. 367/379), assentando:

- i. Haver nulidade na diligência por ausência de ciência à contribuinte.
- ii. A autoridade autuante, em face do Pedido de Diligência, emitiu MPF-Diligência. Porém, em seguida, sem que a autoridade diligenciante tivesse elaborado o Relatório de Diligência e dele fosse dada ciência à contribuinte, foi emitido o MPF que resultou o Auto de Infração ora impugnado.
- iii. Assim, a autoridade autuante, além de desobedecer ao determinado pela DRJ/SPOI, incorreu no disposto no inciso II, *in fine*, do artigo 59 do Decreto nº 70.232/72 (nulidade por preterição do direito de defesa), tornando nulos todos os atos por ela praticados após o encerramento do procedimento fiscal de diligência, particularmente o novo lançamento.
- iv. Auto de Infração complementar, como menciona o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, está sempre relacionado à exigência inicial e decorre de incorreções, omissões e inexistências, de ordem material ou legal, que possam implicar seu agravamento, inovação ou alteração da fundamentação legal, mas nunca com exigência diversa, como é o caso em questão.
- v. Ao final do procedimento fiscal houve, claramente, a constituição de um novo crédito tributário, o que demonstra inexistir complementaridade entre o presente Auto de Infração e aquele lavrado originariamente, e, conseqüentemente, a inaplicabilidade do artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.
- vi. Com isso, a autoridade autuante, ao lançar o crédito tributário aqui combatido, sem que tivesse sido julgada pela DRJ/SPOI a impugnação apresentada contra o lançamento original, ambos constituídos com base nos lucros apurados pela BBLA/Portugal em

Fl. 24 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

31/12/2001, incorreu em excesso de exação, em verdadeiro “bis *in idem*”, razão pela qual não deve prosperar o Auto de Infração ora exigido.

- vii. Assim, a nulidade dos atos praticados pela autoridade fiscal decorre: a) da existência de duas autuações sobre a mesma matéria; b) da concomitância de impugnações; c) da incerteza, por parte da autoridade autuante, quanto à aplicação da legislação tributária; d) da indefinição quanto à data da ocorrência do fato gerador (se 31/12/2001 ou 31/12/2002); e) da apuração, para o mesmo fato gerador, de duas bases tributáveis diferentes, o que implica valores de IRPJ e CSLL a pagar distintos.
- viii. A considerar o expressamente reconhecido pela autoridade autuante no presente Termo de Verificação Fiscal, de que à época da constituição da BBLA/Espanha, em 21/12/2001, o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 encontrava-se em plena vigência, dúvida não há de que somente os lucros da BBLA/Portugal apurados no balanço levantado em 30/09/2001, no montante de € 1.512.415, deveriam ser considerados como disponibilizados m benefício da impugnante.
- ix. Quanto aos lucros apurados pela BBLA/Portugal no período compreendido entre 30/09/2001 e o encerramento do exercício, em 31/12/2001, no montante de € 61.423.143, restaria à autoridade autuante considerá-los disponibilizados, em 31/12/2002, em favor da então controladora da BBLA/Portugal.
- x. Deveria a autoridade fiscal ter observado que, a partir do evento societário ocorrido em 21/12/2001, a BBLA/Portugal passou a ser controlada pela BBLA/Espanha, motivo este para afastar a hipótese de disponibilização de lucros prevista no citado artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, quer da BBLA em favor da impugnante, quer da BBLA/Portugal em favor da BBLA/Espanha.
- xi. Os lucros apurados pela BBLA/Portugal a partir de 21/12/2001 só poderiam ser alcançados pela legislação tributária brasileira no momento em que consolidados nos resultados da BBLA/Espanha, esta, sim, controlada pela impugnante.
- xii. Vale lembrar que os lucros apurados pela BBLA/Portugal em 31/12/2001 estavam subsumidos ao disposto pelas legislações de Portugal e da Espanha, de modo que, ainda que a BBLA/Espanha estivesse obrigada, por força da legislação brasileira, a avaliar o investimento na BBLA/Portugal, sua controlada, pelo método da equivalência patrimonial, a variação decorrente dos lucros da BBLA, apurados em 31/12/2001 e não distribuídos, não teriam efeitos tributários na impugnante.
- xiii. Com a promulgação do Decreto nº 76.975/76, passou a vigorar, entre o Brasil e a Espanha a “Convenção-destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda”, o qual se encontra em plena vigência.
- xiv. Nos termos dos artigos 7º e 10 da referida convenção, os lucros auferidos pela BBLA/Espanha entre 30/09/2001 e 31/12/2001 só poderiam ser tributados no estado Espanhol, visto que a BBLA/Espanha não exercia sua atividade no Brasil.

Fl. 25 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

- xv. Vale lembrar que o artigo 98 do CTN é expresso ao estabelecer a superioridade hierárquica dos tratados e convenções, vedando ao legislador ordinário, qualquer desobediência ao tratado.
- xvi. Sendo a celebração dos tratados ato de competência conjunta do Chefe do Poder Executivo e do Congresso Nacional, é inadmissível sua revogação ou denúncia por atos do Poder Legislativo. Assim, não poderia a Lei nº 9.532/97 se sobrepor aos Tratados/Convenções Internacional contra a Dupla Tributação, celebrados pelo Brasil com outros Estados.
- xvii. Considerando que o fato gerador relativo aos lucros apurados pela BBLA/Portugal no encerramento do ano-calendário de 2001 ocorreu em 31/12/2001, argui ter sido alcançado, como disciplinado no artigo 150, § 4º, do CTN, pela decadência em 31/12/2006, muito antes de iniciado, em 03/09/2007, a nova ação fiscal, há que se reconhecer e declarar a improcedência do crédito tributário decorrente.
- xviii. Sustenta erro na apuração da base tributável, já que deveria ser utilizada a taxa de câmbio, para venda do dia de encerramento do exercício em que apurado os lucros da BBLA, em 31/12/2001, a qual era de R\$ 2,05854/€ e não a data da suposta disponibilização.

Subindo novamente os autos à apreciação da mesma Turma Julgadora (5ª Turma da DRJ/SPO1), **mas agora com outra relatoria**, foi prolatada a decisão seguinte (fls. 433/444), dando provimento parcial à impugnação, **mantendo-se os lançamentos “originais”** (primeiros) e **cancelando-se os “complementares”** (segundos):

“DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE FLS. 60/63 E 65/68

Do mérito

O presente processo foi originariamente analisado por outra julgadora desta 5ª Turma da DRJ/SPOI, que, por excesso de zelo, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Auditora Fiscal autuante fornecesse ao julgamento “elementos e suporte documental hábeis a respaldar uma constatação positiva de que € 61.423.143 dos lucros da controlada BankBoston Latino Americano S.A (BBLA-Lisboa) foram efetivamente utilizados no aporte de suas ações para constituição da empresa BALA HOLDING EUROPE, S.L. (BBLA-Madrid)”.

Ocorre que, apesar de a Auditora Fiscal autuante afirmar que a diferença de € 61.423.143 não foi utilizada no momento do evento societário de aporte das ações (21/12/2001), entendo que há (e já havia, antes da conversão do julgamento em diligência) prova suficiente de que a referida diferença foi, efetivamente, utilizada no aporte de ações.

Isso porque o referido valor já constava do balanço da BBLA-Lisboa de setembro de 2001, embora com outra rubrica. Não constava como lucro do exercício, mas como lucro suspenso, em face da isenção do “Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas” (IRC), nos termos do artigo 41 do “Estatuto dos Benefícios Fiscais”, por exercer suas atividades na “Zona Franca Exterior da Madeira”.

Fl. 26 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Como em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte aportou a totalidade das ações que detinha na controlada BBLA-Lisboa para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), evidentemente utilizou a totalidade dos lucros auferidos até a referida data independentemente de sua classificação contábil, configurando a hipótese legal de disponibilização — e tributação - de lucros, conforme item 4, alínea b, §2º, artigo 1º, da Lei nº 9.532/97 (artigo 394 do RIR/99), in verbis:

(...)

Destaque-se que a isenção concedida à BBLA-Lisboa não elide a tributação dos lucros, no Brasil, quando de sua disponibilização à controladora brasileira. Ademais, a referida isenção vigorou apenas até 18 de dezembro de 2001.

Dessa forma, há que se considerar também o montante de € 61.423.143 (assim como o montante de € 1.512.415,13, tributado nos autos do processo nº 16327.000299/2006-53) disponibilizado em 21 de dezembro de 2001 (data do fato gerador), estando correta a sua conversão para reais pela taxa de câmbio de 2,07665, vigente na referida data.

Assim, há que se considerar procedentes os Autos de Infração de fls. 60/63 e 65/68 (ano-calendário 2001).

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE FLS. 233/237 E 239/243

Apesar de os Autos de Infração de fls. 233/237 e 239/243 (ano-calendário 2002) haverem sido lavrados com permissão legal, eles são, no mérito, improcedentes, por erro quanto à data do fato gerador e à matéria tributável.

Conforme acima exposto, o montante de € 61.423.143 já constava do balanço da BBLA-Lisboa de setembro de 2001 e foi disponibilizado à contribuinte no Brasil em 21 de dezembro de 2001, não prevalecendo, portanto, o fundamento de que esse valor foi apurado apenas no encerramento do balanço, em 31/12/2001, e que teria ocorrido a hipótese de incidência em 31/12/2002, nos termos do § único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Tendo em vista que os referidos lançamentos de fls. 233/237 e 239/243 (ano-calendário 2002) foram considerados improcedentes, deixo de analisar, por desnecessário, as demais alegações da impugnante relativas à referida autuação”:

Em suma, a DRJ manteve os “primeiros” lançamentos e cancelou os “complementares”.

Foi manejado recurso de ofício e acostado RV pela interessada. A PGFN ofertou contrarrazões.

RESUMO DO LITÍGIO AINDA EM JULGAMENTO

Feitas as colocações, indispensáveis para descortinar o cenário dos autos, já é possível resumir as situações fáticas e de direito que envolvem os lançamentos ainda em litígio, como abaixo se discrimina.

Fl. 27 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

1. Em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte empregou o valor dos lucros auferidos pela controlada BankBoston Latino Americano S.A. (BBLA - Lisboa) para efetivar seu investimento na BBLA HOLDING EUROPE, S.L. (Madrid), mas não adicionou essa disponibilização ao lucro líquido, nos termos da Lei nº 9.249/95, art. 25.
2. De acordo com a escritura de constituição da BBLA HOLDING EUROPE, S.L, datada de 21 de dezembro de 2001, o aporte de ações do "BankBoston Latino Americano S.A. – BBLA - Lisboa" foi calculado com base no seu balanço de 30 de setembro de 2001, cujos valores foram considerados para o cálculo do imposto lançado.
3. Contemporânea e anteriormente ao discutido NESTE processo (nº 16561.000068/2006-77), a recorrente fora objeto de ação fiscal que foi finalizada e formalizada no PA nº 16327.000299/2006-53, quando o Fisco perpetró lançamentos de IRPJ e de CSLL relativos aos mesmos fatos e períodos aqui tratados, ou seja, de 01/01/2001 a 30/09/2001, quando houve o evento incorporativo da participação acionária do BBLA-Lisboa para o BBLA-Madrid.
4. Para realização de seu trabalho o Fisco adotou as Demonstrações Financeiras da BBLA – Lisboa disponibilizadas pela recorrente (fls. 104/112 do PA nº 16327.000299/2006-53), e abaixo resumidas (valores em euros - €):

BALANCE DE SUMAS Y SALDOS					
* Empresa HX BBLA HOLDING EUROPE, S.L.			Fecha		
Condiciones PERIODO : 21-12-01 / 31-12-01 SUBCUENTAS : 000000 / 999999 (Importes en Euros)					
CODIGO	DESCRIPCION	SALDO INICIAL	PERIODO DEBE	PERIODO HABER	ACUMULADO SALDO
100000	C.SOCIAL-ALEX WALDENAR	0,00	0,00	10,00	-10,00
100001	C.SOCIAL-BOSTON NEGOCIOS	0,00	0,00	57.238.410,00	-57.238.410,00
110000	P.DE EMISOR-ALEX WALDENAR	0,00	0,00	29,30	-29,30
110001	P.EMISION-BOSTON NEGOCIOS	0,00	0,00	167.708.541,00	-167.708.541,00
200000	GASTOS DE CONSTITUCION	0,00	7.112,98	38,98	7.074,97
240000	BANKBOSTON LATINO AMERICANO, S.A.	0,00	224.946.951,00	0,00	224.946.951,00
410001	CARMELO LACACI DE LA PENA	0,00	0,00	6.011,54	-6.011,54
475100	H.P. ACREDIT. RETIC. PRACTICADAS	0,00	0,00	1.102,32	-1.102,32
572000	B. URQUIJO N° 11042.1	0,00	34,97	0,00	34,97
620000	SERVICIOS BANCARIOS Y SIMILARES	0,00	4,33	0,00	4,33
660000	Gastos por diferencias reconocidas	0,00	0,01	0,00	0,01
680000	AMORTIZACION DE GASTOS	0,00	38,58	0,00	38,58
SUMA TOTAL		0,00	224.954.143,24	224.954.143,24	0,00

Obs.- A partir destas demonstrações o Fisco compôs o PL da BBLA – Lisboa (TVF – fls. 152/155 daquele PA):

FORTE DE FINANÇAS (Euros)	30/09/2001
Capital Subscrito	57.238.410
Reservas	19.939.531
Resultados Transitados	146.256.614
Lucro do Exercício	1.512.415
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	224.946.970

Fl. 28 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

5. Subsequentemente, expurgando o montante do capital subscrito que não entra no cômputo dos lucros, elaborou a planilha com os valores utilizados nos lançamentos tributários (em euros)

Reservas	19.939.531,00
Resultados Transitados	146.256.614,00
Lucro do Exercício	1.512.415,13
LUCROS ACUMULADOS	167.708.560,13

6. Os lançamentos foram realizados obviamente em reais, com conversão à razão de R\$ 2, 07665. Impugnados, foram apreciados pela 5ª Turma da DRJ/SPOI que os reduziu para a base imponible de € 129.780.437,13, conforme excertos do voto condutor (fls. 250 – PA nº 16327.000299/2006-53):

45.	Assim, cumpre admitir que, dos valores registrados em “Resultados Transitados” e em “Reservas”, 37.928.123,00 euros se referem a períodos encerrados até e inclusive em 1998.										
46.	O cálculo dos lucros considerados disponibilizados em 2001 por conta da subscrição, pela empresa Bank Boston Banco Múltiplo, da participação desta na empresa “Bank Boston Latino Americano S.A.”, deve ser alterado conforme abaixo discriminado:										
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">LUCROS DISPONIBILIZADOS PELO EVENTO OCORRIDO EM 21/12/2001</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1999</td><td>67.379.328,00</td></tr> <tr> <td>2000</td><td>60.888.694,00</td></tr> <tr> <td>2001</td><td>1.512.415,13</td></tr> <tr> <td>TOTAL euros</td><td>129.780.437,13</td></tr> </tbody> </table>		LUCROS DISPONIBILIZADOS PELO EVENTO OCORRIDO EM 21/12/2001		1999	67.379.328,00	2000	60.888.694,00	2001	1.512.415,13	TOTAL euros	129.780.437,13
LUCROS DISPONIBILIZADOS PELO EVENTO OCORRIDO EM 21/12/2001											
1999	67.379.328,00										
2000	60.888.694,00										
2001	1.512.415,13										
TOTAL euros	129.780.437,13										

7. Foram interpostos Recurso de Ofício e Recurso Voluntário e analisados em 13/11/2008 pela 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes que negou provimento ao RO e proveu parcialmente o RV, neste caso alterando apenas a data da taxa de câmbio utilizada (fls. 329/338 – PA nº 16327.000299/2006-53).
8. Submetido posteriormente a novas contestações, mediante Embargos de Declaração e Recurso Especial o decidido no referido processo foi mantido e transitou em julgado na esfera administrativa.
9. Com isso, em relação às bases imponíveis lançadas e mantidas naquele PA e que têm pertinência com o que aqui se discute neste processo (nº 16561.000068/2006-77), consolidaram-se os valores estampados no item 6, acima.

Fl. 29 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

10. E, naquilo que mais interessa ao presente litígio, que são os lucros apurados relativamente ao período de 01/01/2001 a 30/09/2001, cancelou-se NAQUELE PA o montante de € 1.512.415,13.

Pois bem, resumidos os fatos relativos ao PA nº 16327.000299/2006-53 e que têm repercussão direta no agora analisado pelo Colegiado (**Processo nº 16561.000068/2006-77**), já é possível compor o cenário do litígio.

Como visto nos relatos feitos ao longo do voto, a discussão estampada neste PA diz respeito a uma “diferença” de base de cálculo (lucros) relativa ao ano-calendário de 2001 e pertinente aos valores apurados pela BBLA – Lisboa até 30/09/2001 e transferidos, via incorporação da participação societária da recorrente (100%), para a BBLA – Madrid e que fora objeto de procedimento fiscal e de lançamentos no PA nº 16327.000299/2006-53, importando em 1.512.415,13 euros, conforme já exaustivamente visto.

Porém, em novo procedimento fiscal realizado subsequentemente ao anterior e formalizado no processo agora sob julgamento, o Fisco entendeu existir uma DIVERGÊNCIA no lucro anteriormente apontado (e lançado!) de € 1.512.415 para € 62.935.558, ou seja, **seria impositivo o lançamento da DIFERENÇA de € 61.423.143** (€ 62.935.558 - € 1.512.415), o que foi feito, com utilização da mesma taxa cambial de R\$ R\$ 2, 07665, resultando nos autos de infração de IRPJ e de CSLL já comentados anteriormente.

O TVF (fls. 75/79) mostra a posição do Fisco:

2.4 No Auto de Infração lavrado em 16/03/2006 – Processo 16327.000299/2006-53 - , os lucros auferidos pela **Controlada (BBLA-Lisboa)** no exterior haviam sido calculados a partir do Balanço de 30 de setembro de 2001, conforme já explicado no inciso 1.5. No presente Auto de Infração, **em complementação**, estamos considerando a diferença já explicitada, entre os lucros de 30 de setembro de 2001 e o efetivo Lucro do Exercício de 2001, conforme quadro a seguir, em euros:

Lucro do Exercício (euros)	
dez/01	62.935.558
set/01	1.512.415
Diferença	61.423.143

Impugnados os lançamentos, os autos foram analisados pela DRJ/SPOI que, inicialmente, converteu o julgamento em diligência, especificamente requerendo o seguinte (fls. 191/193):

3. Posteriormente, tendo a autoridade fiscal constatado que a controlada BBLA-Lisboa, em balanço encerrado em dezembro de 2001 (fl. 10), apurou lucros no total de € 62.935.558, **foi efetuado o lançamento complementar nos presentes autos, para assegurar a tributação sobre a diferença encontrada entre os balanços analisados, de € 61.423.143 (€ 62.935.558 - € 1.512.415).**

Fl. 30 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

6. No tocante ao fato gerador da autuação, a contribuinte, em suas razões de impugnação, argumenta que a fiscalização não pode atribuir ao evento societário ocorrido em 21.12.2001 parcela de lucros apurada posteriormente, em balanço datado de 31.12.2001 (fl. 153). Sustenta que a diferença de € 61.423.143 faz parte do resultado da nova empresa (BBLA-Madrid), devendo ser considerada disponibilizada somente em 31.12.2002, conforme previsto no parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cuja vigência iniciou-se em 24.08.2001.

10. Contudo, indaga-se se a hipótese de incidência relativa à diferença de € 61.423.143 é o momento do evento societário de aporte de ações (em 21.12.2001) ou o encerramento do balanço (em 31.12.2001).

11. A primeira hipótese depende da constatação positiva (vide item 8) de que todos os lucros apurados pela BBLA-Lisboa no exercício de 2001 foram utilizados para constituição da BBLA-Madrid, em 21.12.2001. Nesse caso, o lançamento deve estar respaldado em elementos que infirmem a deliberação da contribuinte acerca do montante de lucros utilizados, conforme escritura de constituição da BBLA-Madrid.

12. Na segunda hipótese, de a diferença de lucros não ter sido utilizada na constituição da BBLA-Madrid, tendo sido apurada em 31.12.2001, a hipótese de incidência seria 31.12.2002, dada a sua subsunção ao parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

13. Vislumbro, diante das considerações acima, a necessidade de maiores esclarecimentos a respeito dos elementos/documentos que respaldaram a convicção da autoridade autuante, no sentido de que houve a efetiva utilização da diferença de lucros de € 61.423.143 no aporte de ações da controlada (evento ocorrido em 21.12.2001) para constituição de uma outra empresa.

Para concluir requerendo: que a Autoridade Fiscal que presidir a diligência:

a) forneça ao julgamento elementos e suporte documental (podem ser emprestados dos autos do processo nº 16327.000299/2006-53 ou obtidos juntamente à contribuinte) hábeis a respaldar uma constatação positiva de que € 61.423.143 dos lucros da controlada BankBoston Latino Americano S.A (BBLA-Lisboa) foram efetivamente utilizados no aporte de suas ações para constituição da empresa BBLA HOLDING EUROPE, S.L. (BBLA-Madrid);

Todavia, mesmo com as incisivas colocações feitas, a diligência restou absolutamente inconclusiva para o deslinde do presente caso (pior ainda, deu origem a outros lançamentos contendo os mesmos dados, apenas fixando como data do fato gerador 31/12/2002, lançamentos cancelados em 1ª Instância por duplicidade).

Na sequência, mesmo com as inconclusivas palavras da diligência, a 5ª Turma da DRJ/SPOI, com outra relatoria, deu provimento parcial à impugnação, afastando os lançamentos “complementares” e mantendo os lançamentos “originais”, por entender que

Fl. 31 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

“apesar de a Auditora Fiscal autuante afirmar que a diferença de € 61.423.143 não foi utilizada no momento do evento societário de aporte das ações (21/12/2001), entendo que há (e já havia, antes da conversão do julgamento em diligência) prova suficiente de que a referida diferença foi, efetivamente, utilizada no aporte de ações. Isso porque o referido valor já constava do balanço da BBLA-Lisboa de setembro de 2001, embora com outra rubrica. Não constava como lucro do exercício, mas como lucro suspenso, em face da isenção do “Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas” (IRC), nos termos do artigo 41 do “Estatuto dos Benefícios Fiscais”, por exercer suas atividades na “Zona Franca Exterior da Madeira”.

Para concluir dizendo que, “como em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte apodou a totalidade das ações que detinha na controlada BBLA-Lisboa para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), evidentemente utilizou a totalidade dos lucros auferidos até a referida data independentemente de sua classificação contábil, configurando a hipótese legal de disponibilização — e tributação - de lucros, conforme item 4, alínea b, §2º, artigo 1º, da Lei nº 9.532/97 (artigo 394 do RIR/99). (...) Dessa forma, há que se considerar também o montante de € 61.423.143 (assim como o montante de € 1.512.415,13, tributado nos autos do processo nº 16327.000299/2006-53) disponibilizado em 21 de dezembro de 2001 (data do fato gerador), estando correta a sua conversão para reais pela taxa de câmbio de 2,07665, vigente na referida data. Assim, há que se considerar procedentes os Autos de Infração de fls. 60/63 e 65/68 (ano-calendário 2001)”.

Houve RO e RV acostados e julgados pela então 1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção (Ac. 1101-000.744 – 12/06/2012), com a seguinte decisão:

- i) Negado provimento ao recurso de ofício;
- ii) Dado provimento ao recurso voluntário.

Como já visto desde o início deste voto, **referido Acórdão foi anulado** pela Resolução nº **1402-000.531 - – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Data** - 21 de fevereiro de 2018, após análise da REPRESENTAÇÃO DE NULIDADE resultante de arguição apresentada pela Corregedoria Geral do Ministério da Fazenda – COGER perante a Presidência do CARF, com fulcro no inciso III, do § 3º, do art. 80, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF, com a redação dada pela Portaria MF nº 169/2016, levando ao novo julgamento ora processado.

Entretanto, ainda que anulado referido Acórdão, penso que ele contém argumentações inteiramente pertinentes aos fatos e que ora adoto como subsídios para o meu posicionamento, especialmente as manifestações, em declarações de voto, dos então Conselheiros daquela Turma, Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro.

Passo a transcrevê-las no que entendo pertinente e relevante para desenvolvimento e conclusão do racional aqui assumido (releva observar que os destaques não são dos originais, sendo acrescentados neste momento).

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA:

“Inicialmente é necessário definir qual lançamento deve ser analisado em seu mérito. Consoante relatado, em 13/12/2006 a autoridade lançadora formalizou lançamento complementar ao contido nos autos de processo administrativo nº 16327.000299/2006-53, pretendendo alcançar parcela de lucro auferido pela autuada por intermédio do BankBoston

Latino Americana S/A, entre 30/09/2001 e dezembro de 2001, no montante de E 61.423.143, o que resultou na exigência de IRPJ e CSLL devidos no ano-calendário 2001. Contudo, em razão de questionamentos apresentados em diligência solicitada pela autoridade julgadora de 1ª instância, a autoridade lançadora alterou seu entendimento, **afirmando que a parcela de 61.423.143 deveria ser considerada disponibilizada apenas em 31/12/2002**, formalizando nova exigência para este ano-calendário, cientificada A. contribuinte em 31/10/2007.

(...)

Em verdade, a segunda exigência resulta de uma nova interpretação acerca dos dispositivos legais aplicáveis ao fato desde antes conhecido: o lucro auferido pela autuada por intermédio do BankBoston Latino Americano S/A entre 30/09/2001 e dezembro de 2001, **no montante de € 61.423.143.**

Portanto, por extrapolar os limites formais estabelecidos para formalização de lançamento complementar, deve ser declarada nula a segunda exigência. Na medida em que o crédito tributário nela veiculado já havia sido exonerado na decisão de 1ª instância, inclusive ensejando o seu reexame necessário, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Quanto à primeira exigência, a contribuinte apresenta argumentos que antecedem a apreciação da conexão do litígio presente nestes autos ao litígio decorrente da exigência formalizada nos autos do processo administrativo nº 16327.000299/2006-53, atacando diretamente a decisão de 1ª instância na parte em que afastou os questionamentos formulados em diligência, e declarou a prevalência do primeiro lançamento complementar.

(...)

Quanto à determinação do lucro incorrido até a data do evento, observa-se que o valor tributado foi obtido pela Fiscalização após intimar a contribuinte a esclarecer qual parcela corresponderia a lucro/prejuízo dentre os valores contabilizados na conta razão do investimento (Conta número SIN 211816 BANKBOSTON LATINO AMERICANO S/A), cujo saldo inicial de R\$ 599.739.826,75, em 01/10/2001, foi alterado por registros de equivalência patrimonial e encerrou o ano, em 31/12/2001, com saldo de R\$ 407.130.002,60 (fl. 10).

(...)

Tais documentos possivelmente são aqueles juntados aos autos depois do Termo de Constatação Fiscal, no qual a autoridade lançadora comparou o balanço de 30/09/2001, que serviu de base para o aporte de ações do BankBoston Latino Americano S/A na BBLA Holding Europe, com o Relatório e Parecer do Fiscal Único, Bernardes, Sismeiro e Associados, para o exercício findo em 31 de dezembro de 2001 do “BankBoston Latino Americano S.A.”.

(...)

Deste relato, observa-se que a autoridade lançadora intimou a contribuinte, apenas, a esclarecer qual parcela da equivalência patrimonial relativa ao BankBoston Latino Americano S/A corresponderia a lucro, **e a contribuinte informou o valor total auferido em 2001 (\$ 67.379.328,00 euros) que comparado com o lucro auferido até setembro/2001 (\$ 1.512.415 euros) resultaria na diferença de**

\$ 65.866.913 euros. Em momento algum a contribuinte foi intimada a informar o lucro auferido até 21/12/2001. Os comentários feitos pela Fiscalização acerca da inexistência de lucro reconhecido na BBLA Holding Europe, em razão de equivalência patrimonial decorrente do investimento no BankBoston Latino Americano S/A eventualmente poderia dar fundamento à conclusão fiscal de que todo o lucro auferido pelo BankBoston Latino Americano S/A foi gerado até 21/12/2001, **mas a transcrição acima deixa claro que a Fiscalização não deu mais este passo para construção do fato jurídico tributável.**

(...)

Deveria a Fiscalização demonstrar que os lucros auferidos pelo BankBoston Latino Americano de 01/10/2001 a 21/12/2001, ou 31/12/2001, foram também utilizados para aquela finalidade, se a tributação está incidindo porque houve disponibilização daqueles lucros presumida a partir do emprego de seu valor.

Veja-se que na decisão recorrida o primeiro lançamento foi mantido por se entender comprovada a utilização dos lucros auferidos depois de setembro/2001: “Ocorre que, apesar de a Auditora Fiscal autuante afirmar que a diferença de € 61.423.143 não foi utilizada no momento do evento societário de aporte das ações (21/12/2001), entendo que há (e já havia, antes da conversão do julgamento em diligência) prova suficiente de que a referida diferença foi, efetivamente, utilizada no aporte de ações”

(...)

Acrescentou, ainda, que se em 21 de dezembro de 2001, a contribuinte aportou a totalidade das ações que detinha na controlada BBLA-Lisboa para constituir a BBLA Holding Europe, S.L. (Madrid), evidentemente utilizou a totalidade dos lucros auferidos até a referida data, independentemente de sua classificação contábil.

Talvez a autoridade julgadora tenha vislumbrado o mencionado lucro suspenso em um dos itens que foram assim consolidados no Termo de Constatação Fiscal:

Fonte Dem Financ (Euros)	30/09/2001
<i>Capital Subscrito</i>	57.238.410
<i>Reservas</i>	19.939.531
<i>Resultados Transitados</i>	146.256.614
Lucro do Exercício	1.512.415
<i>Patrimônio Líquido</i>	224.946.970

Difícilmente, porém, o valor em debate estaria aí computado, pois a demonstração de 31/12/2001 da qual se vale a Fiscalização, juntada à fl. 101, foi por ela assim resumida:

Fonte Dem Financ (Euros)	31/12/2001
<i>Capital Subscrito</i>	57.238.410
<i>Reservas</i>	19.939.531
<i>Resultados Transitados</i>	146.256.614
Lucro do Exercício	62.935.558
<i>Patrimônio Líquido</i>	286.370.113

Fl. 34 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

Como se vê, a única conta alterada, dentro do Patrimônio Líquido, é aquela representativa de lucro do exercício, inexistindo qualquer permuta entre contas patrimoniais. Por sua vez, o acordo mencionado na diligência quantifica em € 224.946.951 o discutido aporte.

De toda sorte, se esta não foi a fonte utilizada pela autoridade julgadora de 1ª instância para suas conclusões, não há outro elemento nos autos do qual se pudesse extrair o conteúdo por ela afirmado”.

Na sequência, excertos da declaração de voto do Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro que propôs a conversão do julgamento (manifestação abaixo) e, caso vencido (como foi) negou provimento ao RV e RO:

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO

“Já quanto ao primeiro lançamento complementar, o que se discute é a procedência ou não do lançamento. A lide não versa sobre eventual nulidade. Mesmo porque o lançamento atende a todos os requisitos formais e não há cerceamento de defesa. Assim, o que cabe avaliar é a procedência do lançamento, frente aos elementos e argumentos apresentados no processo

Nessa linha, cabe notar que o contribuinte integralizou capital no BBLA Holding Europe SL (nova investida) utilizando suas ações no Bank de Boston Latino Americano S.A (antiga investida). Conforme legislação, esta é uma das hipóteses legais de disponibilização de lucro. **A operação foi registrada em 21/12/2001, mas o contribuinte utilizou um balanço de 30/09/2001, alegando ser esta a data do evento.**

De fato, o contribuinte informa na sua impugnação (proc. fl. 154) que:

Não foi aleatória a escolha desta data para levantamento do balanço patrimonial. **Este resultado espelha a situação até o terceiro trimestre do ano de 2001, findo em 30.09.2001, e os valores apurados neste momento contábil representam o efetivo de aporte de ações para constituição da BBLA Holding Europe S.L. Por questões burocráticas, os seus atos constitutivos somente foram registrados em 21.12.2001, passando a ter personalidade jurídica a partir desta data.**

Em resumo, o contribuinte entende que: 1) a operação teria ocorrido em 30/09/2001, sendo o aporte quantificado com base no balanço levantado nesta data; 2) o atraso no registro decorreu de problemas burocráticos; 3) e esse atraso não altera a data da operação, que deve ser 30/09/2001.

De outra banda, o Fisco entende que a operação ocorreu no momento do registro, em 21/12/2001.

(...)

Vale notar que tal **divergência** de interpretação sobre o momento em que ocorre a operação (que determina o momento da disponibilização dos lucros) **não teria maiores efeitos caso não existisse uma expressiva diferença entre o lucro apurado em 30/09/2001 e o lucro apurado em 31/12/2001. Porém, a diferença existe e é grande. O lucro**

em 31/12/2001 é de € 62.935.558, enquanto o lucro apurado em 30/09/2001 é de € 1.512.415.

Portanto, a análise da pertinência do lançamento tem de ser feita considerando: 1º) quem está com a razão sobre o momento do aporte; 2º) caso se entenda que é o Fisco que tem razão sobre o momento do aporte, cabe verificar se a quantificação feita pela fiscalização é razoável, frente aos dados que a fiscalização poderia encontrar.

Assim, cabe recapitular que, conforme o relatório fiscal, o contribuinte foi intimado a esclarecer a situação, mas respondeu evasivamente, dizendo que a diferença de lucro (entre os balanços de 30/09/2001 e de 31/12/2001) estaria refletida na contabilidade da nova investida, BBLA Holding Europe SL (proc. fl. 73).

Analisando os autos, constata-se que de fato a fiscalização tentou esclarecer a situação, por meio de intimação, lavrada em 20/07/2006.

(...)

A intimação foi postada e recebida em 27/07/2006 (proc. fl. 12). O contribuinte solicitou prorrogação de prazo (proc. fl. 13). Em 10/10/2006, o contribuinte informou estar apresentando balancetes do BBLA em euros (proc. fl. 15). **Vale notar que, não obstante a relevância destes balancetes para o deslinde do caso - em especial os referentes a setembro, outubro, novembro e dezembro de 2001, que podem determinar os momentos de formação dos lucros de 2001-, eles não foram anexados aos autos, nem pelo Fisco e nem pelo contribuinte.**

Em outra resposta do contribuinte à intimação (proc. fl. 108), ele informa que “o ato societário referente a constituição da BBLA Europe (Espanha) apresenta dados extraídos do balancete da BBLA Portugal do mês de Setembro de 2001 com lucro do exercício do ano-calendário 2001 de \$ 1.512.415 euros”. O contribuinte também informa que “não obstante a utilização dos valores com base nos controles contábeis de Setembro de 2001, a BBLA Portugal auferiu lucro do Exercício de 2001 de \$ 67.379.328,00 euros que, subtraído do lucro auferido até Setembro, \$ 1.512.415 euros, perfaz um montante de \$ 65.866.913,00”

(...)

Frente as razões da intimação e a resposta do contribuinte, cabe destacar dois pontos. Primeiro, é preciso lembrar que a divergência entre fisco e contribuinte é quanto ao momento do evento, com a conseqüente diferença de valores aportados. Segundo é que o Fisco tentou esclarecer a situação, mas a explicação dada pelo contribuinte não explicou nada, nem respondeu. **As questões centrais que são: 1) o momento da operação; 2) os lucros existentes no momento da operação.**

Portanto, **se percebe que a fiscalização tentou determinar os lucros existentes em 21/12/2001** (momento em que considerou efetivada a operação), intimando o contribuinte esclarecer a situação. **Mas não obteve a colaboração do contribuinte.**

(...)

É importante notar que o modo pelo qual agiu a fiscalização oportunizou ao contribuinte informar o lucro em 21/12/2001. Mas, como se viu, o contribuinte preferiu ser

vago sobre a questão: 1) não explicando porque adota para fins de definição do aporte um balanço de mais de 80 dias antes do registro da operação (com um lucro tão menor do que o apurado na data do registro); 2) nem apresentando o balanço da data que ocorreu o registro da operação (se acaso o lucro neste momento fosse muito diferente do lucro em 31/12/2001). Na verdade, a resposta do contribuinte é vaga, mas está coerente com o seu entendimento de que a operação ocorreu em 30/09/2001, embora o registro tenha sido em 21/12/2001.

Assim, é razoável que, perante a falta de explicações e/ou a falta da indicação do lucro em 21/12/2001 pelo contribuinte, o Fisco adote o balanço de 31/12/2001, para fins de quantificação dos lucros existentes na data que considera ocorrida a operação, que foi em 21/12/2001.

(...)

E fundamental considerar que, na atividade fiscal, quando não é possível obter o exato valor econômico de fato tributável, é razoável considerar aquele que melhor retrate o fato. Esta ferramenta, além de ser válida normalmente, é a única que resta ao Fisco quando a exata quantificação depende apenas do contribuinte e este nega sua colaboração.

(...)

Ou seja, o balanço adotado pelo contribuinte só seria razoável caso se entenda que a operação ocorreu em 30/09/2001. Caso se entenda, como o Fisco entendeu, que o evento ocorreu em 21/12/2001, o balanço adotado pelo contribuinte não faz o menor sentido. Em resumo, o que ocorreu foi o seguinte: 1) o contribuinte se negou a esclarecer porque utilizou um balanço de 82 dias antes do evento, com um lucro de € 1.512.415, quando um balanço de 10 dias após o evento mostrava um lucro de € 62.935.558; 2) o Fisco entendeu que a operação ocorreu em 21/12/2001; 3) o contribuinte não forneceu o balanço de 21/12/2001; 4) o Fisco adotou o balanço de 10 dias após o evento.

(...)

Mas, vale notar que a inércia do contribuinte em esclarecer a situação não ficou apenas na fase de auditoria.

É de se destacar que em nenhum momento do processo, nem nas duas impugnações, e nem no recurso, o contribuinte se preocupa em informar o lucro em 21/12/2001.

Por outro lado, o contribuinte pretende que o lançamento seja cancelado exatamente por não ser feito com base no balanço de 21/12/2001.

Ora, sendo a única pessoa que poderia dar tal informação, e devendo ter interesse em demonstrar os fatos (caso o balanço de 31/12/2001 não retratasse adequadamente a situação de 21/12/2001), não há explicação para o contribuinte não esboçar qualquer atitude neste sentido, durante tanto tempo. No entanto, a defesa do contribuinte consiste em insistir em teses jurídicas sobre a tributação de lucro obtido no exterior, ou insistir que o balanço usado pela fiscalização não foi o da data que o Fisco entendeu ter ocorrido o evento.

(...)

A primeira discordância entre contribuinte e Fisco é a determinação do momento em que deve ser considerada feita a operação. O contribuinte defende que foi feita em 30/09/2001, sendo o atraso no registro mero problema burocrático, por isso defende o uso do balanço de 30/09/2001. O Fisco entende que a operação ocorreu em 21/12/2001 e, após buscar sem sucesso explicações/informações junto ao contribuinte, usa o balanço mais próximo da data do evento. O contribuinte, ao invés de contestar a data adotada pelo Fisco para o evento, ou demonstrar que o lucro em 21/12/2001 era menor que o lucro de 31/12/2001, alega apenas que o Fisco usou o balanço errado.

Assim, o contribuinte desiste de discutir o momento da operação e passa a alegar erro formal da fiscalização, dizendo que o Fisco deveria ter adotado um balanço de 21/12/2001, quando é ele quem não fornece tal dado ao Fisco. Pior, pretende com isso justificar a utilização do balanço de 30/09/2001, que declara um lucro quase 60 vezes menor e que não corresponde à data que ele parece finalmente admitir para a operação.

Porém, tal expediente não pode prosperar, principalmente quando: 1) o contribuinte parece concordar que a data do evento é 21/12/2001, e não 30/09/2001 2) o auto de infração se baseia em tão razoável quantificação do lucro na data do evento, frente a falta de informação do exato lucro pelo contribuinte.

Portanto, analisando o processo sob este enfoque caberia aceitar o emprego do lucro apurado no balanço de 31/12/2001, e considerá-lo disponibilizado no evento de 21/12/2001. Isso implicaria em concordar com o acerto do lançamento.

Mas, algumas menções esparsas no processo, bem como afirmação textual da turma julgadora, mostram que outro aspecto da situação é importante e deve ser considerado.

De fato, embora a fiscalização não explicita as razões que a fizeram adotar o balanço de 31/12/2001, é possível existir outra motivação, além da ausência de informação do contribuinte e da proximidade temporal da apuração com o evento.

No voto encampado pela turma julgadora, é dito que a diferença de € 61.423.143 constava do balanço de 30/09/2001 como lucro suspenso, em razão de isenção, e por isso deve ser considerada disponibilizada no aporte feito em 21/12/2001. A passagem onde consta tal afirmação, que foi fundamento da decisão, é a seguinte (proc. fl. 423):

(...)

Já o termo de verificação fiscal do segundo auto de infração complementar (fl. 248), citando relatório, que não consta dos autos e provavelmente está no processo 16327.000299/2006-53, diz que “segundo o Relatório já referido no item 1.6,... “(..) até 18 de dezembro de 2001, o Banco (se) beneficiou da isenção de IRC ao abrigo do artigo 41º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, dado que a sua actividade foi exercida na Zona Franca Exterior da Madeira.” (fls. 107).

Isso confirma que, de fato, até 18/12/2001, o contribuinte exercia atividade em região que o isentava de tributação. Por isso, o comentário feito pela julgadora pode estar correto e o lucro em discussão estar reconhecido no balanço de 30/09/2002, como lucro

suspenso. O que justificaria plenamente a utilização do lucro estampado no balanço de 31/12/2001.

Assim, **pode ser** que os balancetes mensais de 2001, na sua versão completa (pois o balancete de 30/09/2001, juntado com o recurso voluntário está incompleto), **esclareçam definitivamente a questão.**

Enfim, **é possível** que a razão da escolha da fiscalização de utilizar o balancete de 31/12/2001 para quantificar o lucro disponibilizado, explicada, mas não explicitada, **tenha 2 bases, ambas válidas: 1ª) ausência de informação do contribuinte e adequação do balanço utilizado como o melhor elemento disponível para indicar o lucro em 21/12/2001; 2ª) registro do lucro em conta de lucro suspenso, desde antes da operação.**

Mas, para bem verificar estas duas possibilidades é preciso examinar os balancetes mensais de 2001, que foram apresentados ao Fisco, mas não foram juntados ao processo, tal como alguns outros documentos mencionados.

Por estas razões, voto por converter o processo em diligência, para que: 1) sejam juntados os balancetes **completos** do Bank de Boston Latino Americano S.A de todos os meses de 2001; 2) seja informado se, além do lucro do exercício, constou como lucro suspenso algum valor nos meses de setembro a dezembro de 2001, informando o exato valor em caso positivo”.

Pois bem.

Transcritas as principais peças dos autos, reproduzidas manifestações das partes, acrescentadas ponderações deste Relator e inseridas as declarações de voto de Conselheiros que participaram do julgamento do Acórdão 1101-000.744, de 12/06/2012 (fls. 599/648), posteriormente anulado, é possível resumir o embate nestes parâmetros:

1. Embora o debate jurídico tenha nuances divergentes (naturais em quaisquer processos), de modo geral todos os dados e argumentos foram suficientemente expostos, tanto pelo Fisco, como pela defesa da recorrente e pela PGFN, cabendo ao Colegiado, no momento oportuno sobre eles se posicionar.
2. De outro giro, indubitavelmente os aspectos materiais de “data” do evento e “valores das bases de cálculo” dos lançamentos não são simétricos, ao contrário, apresentam disfunções que exigem esclarecimentos, como bem pontuado pelo Conselheiro Guerreiro no voto acima reproduzido.
3. Nesse ponto, há dúvidas incontestes entre as datas dos efetivos eventos (se 30/09/2001, 21/12/2001 ou 31/12/2001) e os valores pertinentes aos lucros obtidos e objeto dos lançamentos, como segue abaixo explicitado:
4. Só existe consenso (em um primeiro momento) acerca do lucro auferido pela BBLs – Lisboa na data de 30/09/2001 no montante de **€ 1.512.415**, isso porque devidamente informado pela própria recorrente (fls. 112):

Fl. 39 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

O ato societário referente a constituição da BBLA Europe (Espanha) apresenta dados extraídos do balancete da BBLA Portugal do mês de Setembro de 2001, com lucro do exercício do ano-calendário 2001 de \$ 1.512.415 euros.

5. Valor que a Fiscalização foi buscar conferir nas Demonstrações Financeiras (fls. 499/511) juntadas aos autos e que, APARENTEMENTE, foram retiradas do demonstrativo abaixo (fls. 509/510), com anotações manuscritas (“provavelmente” feitas pela autora do feito):

Mes	: Setembro			Pag. 7	
MES -				ACUMULADO -	
Credito	Saldo	Debito	Credito	Saldo	
160,011,602.65	71,966,879.09	D 7,329,594,318.38	6,942,187,834.64	387,406,483.74	
0.00	247,142.37	D 2,867,531.65	0.00	2,867,531.65 D	
0.00	247,142.37	D 2,867,531.65	0.00	2,867,531.65 D	
9,351.92	67,522,140.44	D 420,969,910.94	40,894,874.48	38 8,761,600.26 D	

Mes	: Setembro			Pag. 8	
MES -				ACUMULADO -	
Credito	Saldo	Debito	Credito	Saldo	
241,990,443.83	10,245,180.28	D 7,364,069,661.58	7,340,806,226.26	23,460,435.30	
0.00	9,351.91	D 772,287.98	572,108.57	200,179.41 D	
0.00	9,351.91	D 772,287.98	572,108.57	200,179.41 D	
0.00	9,351.91	D 772,287.98	572,108.57	200,179.41 D	
10,254,532.18	10,254,532.18	C 0.00	23,660,614.71	2 3,660,614.71 C	
9,970,318.30	9,970,318.30	C 0.00	20,683,783.61	2 0,683,783.61 C	
284,213.89	284,213.89	C 0.00	2,976,831.10	2,976,831.10 C	
284,213.89	284,213.89	C 0.00	2,976,831.10	2,976,831.10 C	
284,213.89	284,213.89	C 0.00	2,976,831.10	2,976,831.10 C	
72,223,373.37	72,214,021.48	C 32,379,099.51	422,653,114.90	39 0,274,015.39 C	
252,234,976.02	0.00	7,364,840,949.54	7,364,840,949.54	0.00	
			388 261 600,26 D 388 261 600,26 D 1 512 415,13 C		

Conferindo: € 390.270.015,39 (-) € 388.761.600,26 (=) € 1.512.415,13

6. Ocorre que em outras peças demonstrativas (das poucas que existem nos autos, como bem salientado pelo Conselheiro Guerreiro), os números aparentam ser outros. Veja-se (fls. 499):

BANKBOSTON LATINO AMERICANO, SA		
Balanco em 31 de Dezembro de 2001		
[em Euros]		
PASSIVO	ANO	ANO ANTERIOR
1. Lucro do exercício	62.933.118	60.944.483

No detalhe:

62.935.558	62.935.558
------------	------------

Ou seja:

€ 62.935.558 (-) € 60.828.654 (=) € 2.106.904 (Lucro do Período),
diferentemente dos € 1.512.415,13 antes apontados.

7. Nas palavras da Conselheira Edeli em sua declaração de voto, os números não têm consistência. Textualmente “....a contribuinte informou o valor total auferido em 2001 (\$ 67.379.328,00 euros) que comparado com o lucro auferido até setembro/2001 (\$ 1.512.415 euros) resultaria na diferença de \$ 65.866.913 euros. Em momento algum a contribuinte foi intimada a informar o lucro auferido até 21/12/2001”. Ou seja, MAIS uma divergência.
8. Em outra parte de seu voto declarado, expôs a Conselheira:

Talvez a autoridade julgadora tenha vislumbrado o mencionado <i>lucro suspenso</i> em um dos itens que foram assim consolidados no Termo de Constatação Fiscal:	
Fonte Dem Financ (Euros)	30/09/2001
Capital Subscrito	57.238.410
Reservas	19.939.531
Resultados Transitados	146.256.614
Lucro do Exercício	1.512.415
Patrimônio Líquido	224.946.970
Difícilmente, porém, o valor em debate estaria aí computado, pois a demonstração de 31/12/2001 da qual se vale a Fiscalização, juntada à fl. 101, foi por ela assim resumida:	
Fonte Dem Financ (Euros)	31/12/2001
Capital Subscrito	57.238.410
Reservas	19.939.531
Resultados Transitados	146.256.614
Lucro do Exercício	62.935.558
Patrimônio Líquido	286.370.113

Novamente, valores que necessitariam ser aferidos e comprovados com segurança.

9, Por fim, em relação à data do evento incorporativo e que foi utilizado na consecução dos lançamentos, igualmente as divergências apontam para 30/09/2001, 21/12/2001 e 31/12/2001, sem uma definição clara de qual seria o momento temporal correto. A dúvida que aflora dos autos é tamanha que após a diligência (inconclusiva, repita-se) houve a lavratura de autos de infração “complementares”, com os mesmos eventos fáticos e valores anteriormente utilizados nos lançamentos “originais”. Estes lançamentos “complementares” foram cancelados, mas a sua lavratura já demonstra a insegurança dos dados, datas e valores.

Fl. 41 da Resolução n.º 1402-001.731 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.000068/2006-77

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs, entendo que o processo, no nível em que se encontra de informações e documentos, NÃO TEM condições de ser julgado, exigindo a presença da Autoridade Fiscal da Receita Federal para que proceda à realização de uma diligência que se revele CONCLUSIVA, dirimindo as seguintes questões básicas:

- a) QUAL o valor correto EM EUROS do valor a ser considerado nos lançamentos “originais” e ainda em discussão, se € 1.512.415 como consta dos autos de infração ou € 2.106.904 como demonstrado no item 6, acima;
- b) IGUALMENTE esclareça qual o valor correto do lucro em setembro/2001 e 31/12/2001, considerando que a contribuinte informou o valor total auferido em 2001 de € 67.379.328,00 que, confrontado com o lucro auferido até setembro/2001, de € 1.512.415 resultaria na diferença de € 65.866.913 euros. Ocorre que, conforme Demonstrações Financeiras (fls. 499), tal lucro seria da ordem de € 62.936.558;
- c) IDENTIFIQUE conclusivamente, qual a data correta do evento societário que levou aos lançamentos realizados, se 30/09/2001 ou 21/12/2001, elaborando relatórios explicativos e juntando documentos comprobatórios;
- d) INTIME a recorrente a apresentar TODAS as informações requeridas, sob pena do processo ser julgado no estágio probatório em que encontra;
- e) POR FIM, elabore relatório circunstanciado e conclusivo, dele dando ciência à contribuinte para que, querendo, sobre ele, EXCLUSIVAMENTE, se manifeste em 30 dias;
- f) FINDO o trintídio, com ou sem manifestação da interessada, os autos devem voltar ao CARF para prosseguimento.
- g) FINALMENTE, considerando todos os atos e fatos que envolvem o presente processo, requer-se à Autoridade Tributária da Receita Federal à qual o mesmo for distribuído para execução da diligência, **prioridade máxima na realização do procedimento.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone