



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

Processo nº 16561.000076/2006-13
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-00.751 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2012
Matéria IRPJ/CSLL - Lucros no Exterior
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RESULTADOS AUFERIDOS NO EXTERIOR. APORTE DE AÇÕES. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS. Correta a decisão que exonera em parte a exigência, por considerar incompatível com a motivação do lançamento o cômputo, nos lucros disponibilizados, de resultados auferidos pela investida antes de ela se submeter ao controle da investidora. ACRÉSCIMO DE BASE TRIBUTÁVEL EM DILIGÊNCIA. Não merece reparos a decisão que desconsidera agravamento da exigência inicial por inobservância do procedimento previsto para sua formalização.

GLOSA DE DESPESAS. JUROS E VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA DECORRENTES DE EMPRÉSTIMO COM EMPRESA LIGADA. LIMITE DE DEDUTIBILIDADE. Mantém-se a exoneração do crédito tributário se a motivação do lançamento é insuficiente para justificar a glosa das despesas questionadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 16561.000076/2006-13
Acórdão n.º **1101-00.751**

S1-C1T1
Fl. 434

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

A 5ª Turma da DRJ/São Paulo-I submete a reexame necessário decisão que exonerou parcela do crédito tributário exigido nestes autos, correspondente ao principal de R\$ 70.745.098,27 do total lançado de R\$ 116.682.845,68, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

O voto condutor da decisão sob reexame sintetiza a acusação e a defesa da contribuinte nestes autos:

A contribuinte foi autuada devido a:

- não oferecimento à tributação de resultados auferidos no exterior (disponibilização de lucros, nos termos do § 2º, alínea b, item 4, do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, em face da transferência de quotas da empresa Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., controlada no exterior, para a Ágate Sàrl); e
- dedução indevida de despesas de juros e de variações cambiais passivas (inedutíveis nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.959/2000).

Em sua impugnação, a contribuinte alega:

Quanto ao não oferecimento à tributação de resultados auferidos no exterior:

- ausência de disponibilização dos lucros auferidos no exterior; e
- equívoco com relação aos cálculos da fiscalização.

Quanto à dedução indevida de despesas de juros e de variações cambiais passivas:

- inexistência de contrato de mútuo;
- contradição do procedimento fiscal.

O relatório da referida decisão aborda detalhadamente os fatos debatidos:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 255 a 264, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, constatou-se o seguinte, com relação a lucros auferidos no exterior:

Descrição dos fatos

Em 29/05/2006 a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos sobre a controlada Afinco Américas Madeira SGPS Ltd. e a apresentar as demonstrações financeiras de 1999 e 2000 em sua moeda local. A intimação foi respondida em 21/06/2006.

Em 28/09/2006 foi aberto MPF-Complementar abrangendo o ano-calendário de 2001, tendo em vista que durante a análise dos documentos foram constatadas infrações fiscais referentes àquele período.

Em 29/09/2006 solicitou-se à contribuinte cópia de atas de assembléias da Afinco Américas Madeira SGPS Ltd., dos registros contábeis e dos documentos relativos a operações financeiras praticadas diretamente pela contribuinte no exterior, dos contratos de mútuo com pessoas vinculadas no exterior, dos planos de contas, dos

contratos de câmbio referentes a dividendos pagos/recebidos pelas entidades no exterior e das remessas de capital, aumento de capital, empréstimos e toda e qualquer remessa para o exterior, e, finalmente, informações a respeito de ações judiciais movidas contra a Secretaria da Receita Federal em relação à tributação em bases universais.

A contribuinte cumpriu a intimação, anexando atas de assembleias realizadas em 1999, que comprovaram que a Afinco Américas Madeira SGPS Ltd., passou a ser controlada da contribuinte. Apresentou, ainda, cópia do contrato de mútuo com a Zux Cayman Company Limited (fls. 104/105) e anexou a planilha de Demonstrativos de Afiliações e Participações Empresariais no Exterior (fls. 118/119), sintetizada à fl. 256.

Em 17/11/2006 foi feita nova intimação, solicitando-se à contribuinte tradução do contrato de mútuo com a Zux Cayman Company, a memória de cálculo dessa operação, o seu registro no BACEN e a comprovação da remessa de juros para a empresa na Ilhas Cayman. A contribuinte também foi intimada a esclarecer se havia vinculação (ações ou quotas de capital em qualquer porcentagem) entre as duas empresas constantes no contrato de mútuo.

Em 22/11/2006 solicitou-se à contribuinte o razão da conta da Afinco Américas Madeira SGPS Ltd. para os anos de 2000 e 2001.

Da análise dos fatos e do direito aplicável

Da análise da documentação apresentada, a fiscalização constatou que a contribuinte realizara operações nas quais ocorreram transferências de quotas de sua empresa controlada no exterior (Afinco Américas Madeira SGPS Ltd.), caracterizando disponibilização de lucros, conforme item 4, alínea “b”, § 2º, do artigo 1º da Lei nº 9.532/97.

Cálculo dos lucros disponibilizados e não oferecidos à tributação

Da leitura da ata da “Assembleia Geral Extraordinária de 15 de junho de 1999” (fls. 106/112), a fiscalização obteve a informação de que o Banco Itaú S.A. subscreveu ações emitidas pelo Banerj Part S.A., tendo integralizado as ações ordinárias mediante a conferência de seu investimento no capital social de Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., com sede na Ilha da Madeira, Portugal.

Em 24/06/99, de acordo com a ata da “Assembleia Geral Extraordinária” (fls. 113/114), foi decidida a dissolução do Banerj Part S.A., com a entrega de todo o acervo patrimonial à acionista Itaú Rent Administração e Participações S.A. (a contribuinte), que assumiria o ativo e liquidaria o passivo da empresa dissolvida, recolhendo os tributos pendentes e recebendo os créditos tributários devidos ao Banerj Part S.A.. Portanto, a contribuinte sucederia o Banerj Part S.A. em todos os direitos e obrigações após a sua efetiva extinção.

Finalizando, a partir da cópia traduzida (fls. 53/59) do Certificado de Constituição da empresa Ágate Sàrl, em 28/12/2001, com sede em Luxemburgo, constata-se que foram integralizadas as 16.351.070 ações emitidas pela Ágate. Os acionistas Itaú Rent Administração e Participações S.A. e o Banco Itaú subscreveram as citadas ações por contribuição em espécie de 3 quotas que representam 100% das quotas da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. Corroborando tal informação, a com afirmou, em 30/03/2006 o seguinte: “Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. – segue cópia traduzida do Ato Societário de constituição da Ágate Sàrl, ocorrida em 28/12/01, onde comprova que a contribuinte subscreveu a totalidade de sua participação integralizando-as mediante a conferência à sociedade de todas as suas cotas do capital da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd.”.

Das demonstrações financeiras da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., de 1999 a 2001, a fiscalização efetuou o cálculo da base tributável (fls. 259/260), destacando que, conforme o artigo 143 do CTN, c/c o artigo 74, § único, da MP nº 2.158-35/2001, a taxa de câmbio a ser utilizada é a da data do fato gerador, tendo sido apurado o montante de R\$ 310.694.995,33 = €\$ 151.272.223,95 (lucro da Afinco de 1999, 2000 e 2001, proporcional à participação da contribuinte) x 2,05388 (taxa de câmbio de 28/12/2001, data da constituição da Ágate).

Por fim, destaca a fiscalização que, de acordo com a cópia do livro Razão Auxiliar da contribuinte, a conta nº 0981726 – VI Patrimonial - Afinco Américas Madeira SGPG Lda referente aos anos de 2000 e 2001, existe comprovação de que ocorreu a venda do investimento na Afinco, com aquisição de investimento na Ágate em 28/12/2001.

Mútuos

A contribuinte apresentou o contrato de mútuo realizado com a Zux Cayman Company Limited (sediada nas Ilhas Cayman), datado de 24/06/99, em inglês e traduzido para a língua portuguesa (fls. 155/157), no qual verifica-se que “a partir do dia 24 de junho de 1999, a BANERJ PART S.A. foi declarada extinta, em processo de liquidação voluntária, sendo todos os seus direitos e obrigações transferidos e adquiridos pela Itaú Rent, que inclui a obrigação do equivalente em moeda brasileira a US\$ 132,454,255.12”.

Através da leitura da memória de cálculo em anexo, bem como dos razões das contas, o referido contrato de mútuo ocorreu de 24/06/99 até 30/11/2001.

Ao ser questionada a respeito da vinculação entre a mutuante e a mutuária, a contribuinte enviou o organograma em anexo, sintetizado à fl. 261, comprovando que a empresa Zux Cayman Company Limited possuía vínculo (ações ou quotas de capital), mesmo que indiretamente, com a contribuinte.

Na DIPJ/2002 (ano-calendário de 2001), a contribuinte, na ficha 6 – Demonstração do Resultado, linhas 32 e 36, excluiu indevidamente (em face do disposto no artigo 1º da Lei nº 9.532/97, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.959/2000, e nos artigos 374, § único, 375, e § único, e 378 do RIR/99) valores de Variações Cambiais Passivas e de Outras Despesas Financeiras.

Os juros decorrentes de mútuo de controlada para controladora, quando a primeira possuir lucros não distribuídos, devem ser glosados, juntamente com a variação cambial, uma vez que ambos provêm da remessa de valores a título de mútuos.

Se a empresa tomadora do empréstimo, ou seja, a controladora no Brasil, tivesse trazido os lucros no momento de sua necessidade econômica, não haveria geração de juros, nem variações cambiais, de modo que esses juros e variações cambiais não podem ser deduzidos na apuração do lucro real, mesmo configurando obrigação procedente de empresa liquidada.

Com base nos livros e documentos apresentados, a fiscalização apurou os valores a serem glosados, correspondentes às despesas de juros (R\$ 22.992.513,55) e às variações cambiais passivas (R\$ 9.497.331,37) relativas ao contrato de mútuo.

Da base de cálculo tributável

A fiscalização apurou como base de cálculo tributável o total tributável de R\$ 343.184.840,25, correspondente a resultados auferidos no exterior e não oferecidos à tributação (R\$ 310.694.995,33), e a despesas indedutíveis de juros (R\$ 22.992.513,55) e de variações cambiais passivas (R\$ 9.497.331,37).

Dos lançamentos

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2001:

<i>Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>		
<i>Auto de Infração</i>	<i>fls. 242 a 246</i>	
<i>Fundamento legal</i>	<i>artigos 8º e 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; artigo 16 da Lei nº 9.430/96; artigo 1º, § 1º, inciso “b”, e § 2º, inciso “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97; artigo 9º da Lei nº 9.718/98; artigo 30 da MP nº 1858-10/99 e reedições; e artigos 249, inciso II, 251, e § único, 299, e §§ 1º e 2º, 374, § único, 375, e § único, 378 e 394 do RIR/99</i>	
<i>Crédito Tributário (em reais)</i>	85.796.210,06	<i>Imposto</i>
	64.347.157,54	<i>Multa proporcional (75%)</i>
	71.322.389,41	<i>Juros de mora (cálculo até 30/11/2006)</i>
	221.465.757,01	<i>TOTAL</i>

<i>Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)</i>		
<i>Auto de Infração</i>	<i>fls. 248 a 252</i>	
<i>Fundamento legal</i>	<i>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</i>	
<i>Crédito Tributário (em reais)</i>	30.886.635,62	<i>Contribuição</i>
	23.164.976,71	<i>Multa proporcional (75%)</i>
	25.676.060,18	<i>Juros de mora (cálculo até 30/11/2006)</i>
	79.727.672,51	<i>TOTAL</i>

<i>Crédito Tributário Total (em reais)</i>		
<i>Consolidado até 30/11/2006</i>	221.465.757,01	<i>IRPJ</i>
	79.727.672,51	<i>CSLL</i>
	301.193.429,52	<i>TOTAL</i>

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 19/12/2006 (fls. 246 e 250), a contribuinte, por meio de sua advogada, regularmente constituída (fl. 273), apresentou, em 17/01/2007, a impugnação de fls. 266 a 272, alegando, em síntese, o seguinte:

Da autuação

O Auto de Infração foi lavrado para exigir IRPJ e CSLL sobre operações em que ocorreram transferências de quotas da empresa Afincó Américas Madeira SGPG Ltd. (controlada no exterior) para a Ágate Sàrl, sob a alegação de que tais transferências caracterizariam disponibilização de lucros.

A fiscalização glosou, ainda, o valor da variação cambial e dos juros, ambos decorrentes de contrato de mútuo realizado entre Zux Cayman Company Limited e a impugnante (na qualidade de sucessora de direitos e obrigações da Banerj Part Ltda.), sob a alegação de que as empresas possuem vínculo indireto e, portanto, a existência de lucros não disponibilizados para a controladora no Brasil impossibilitaria a dedução desses valores na determinação do lucro real.

Todavia, a autuação improcede e deve ser cancelada, pelas razões a seguir expostas.

Da ausência de disponibilização dos lucros auferidos no exterior

De acordo com a legislação invocada pela fiscalização (§ 2º, alínea b, item 4, do artigo 1º da Lei nº 9.532/97), os lucros somente seriam considerados pagos à controladora no Brasil e, portanto, sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL se tais

lucros tivessem sido empregados pela controlada Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. em favor da contribuinte.

Ocorre, no caso em tela, que a controlada não praticou nenhum ato que pudesse tipificar o fato gerador do imposto de renda. Como reconhecido pela própria fiscalização, foi a impugnante (controladora) quem transferiu sua participação na Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. para a integralização do capital da Ágate Sàrl, e essa transferência, pela impugnante, das ações de sua controlada para aumento de capital social de uma terceira empresa não configura nenhuma das hipóteses previstas no § 2º, alínea b, item 4, do artigo 1º da Lei nº 9.532/97.

Do equívoco com relação aos cálculos da fiscalização

Ainda que se entenda que houve disponibilização dos lucros da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., deve-se ressaltar que a base de cálculo aplicada pela fiscalização para o cálculo do IRPJ e da CSLL está equivocada.

Como se verifica da planilha anexa (doc. 02), apesar do reconhecimento da fiscalização de que a impugnante possui participação na Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. somente a partir de 1999, ela computou equivocadamente o lucro líquido apurado pela controlada no exterior nos anos de 1996, 1997 e 1998.

Assim, considerando que somente os lucros apurados a partir de 1999 estariam passíveis de tributação por parte da impugnante (no caso de se entender que houve disponibilização), a base de cálculo deveria ser de €\$ 65.783.309,20, ao invés de €\$ 151.272.224,00 (doc. 02).

Da inexistência de contrato de mútuo

Conforme já mencionado, a fiscalização glosou o valor da variação cambial e dos juros, ambos decorrentes de contrato de mútuo realizado entre Zux Cayman Company Limited e a impugnante (na qualidade de sucessora de direitos e obrigações da Banerj Part Ltda.), sob a alegação de que as empresas possuem vínculo indireto e, portanto, a existência de lucros não disponibilizados para a controladora no Brasil impossibilitaria a dedução desses valores na determinação do lucro real.

Primeiramente, o contrato datado de 24/06/99 (doc. 03, fls. 278/280), titulado pela fiscalização como contrato de mútuo, é proveniente de contratos anteriores, que, em razão de reestruturações societárias ocorridas no decorrer dos anos, acarretou em dívida para a ora impugnante em favor da Zux Cayman Company Limited.

Da análise dos contratos verifica-se que:

a) em 13/11/96, a Zux Cayman efetuou a venda a prazo de suas ações para a Afinco Américas Finance Company (Cayman) Ltd., no valor de US\$ 176.215.427,79 (doc. 04, fls. 281/284);

b) posteriormente, a Afinco Cayman efetuou empréstimo à Zux Cayman, conforme contrato de 25/11/96 (doc. 05, fls. 285/286);

c) em razão do contrato mencionado no item “b”, acrescido dos valores mencionados nos itens 3 e 4 da retificação ocorrida em 01/05/97 (doc. 06, fls. 287/288), o valor devido à Zux Cayman em face da venda de ações mencionada no item “a” foi reduzido para US\$ 122.909.559,63. Por força da Retificação firmada em 31/12/97 (doc. 07, fls. 289/290), com o cômputo dos juros contratuais o valor devido passou a ser de US\$ 132.454.255,12;

d) após as reorganizações societárias mencionadas no acordo de 24/06/99 (doc. 03, fls. 278/280), a Banerj Part passou a ser devedora do valor acima (US\$ 132.454.255,12), decorrente da venda de ações mencionada no item “a”. Em vista

da liquidação da Banerj Part, seus direitos e obrigações foram transferidos à contribuinte.

Diversamente do alegado pela fiscalização, o acordo datado de 24/06/99 apresentado pela impugnante à fiscalização não traduz operação de mútuo, mas sim a compra e venda de participação societária com pagamento a prazo.

Isso é suficiente para afastar a alegação de ocorrência de mútuo entre a impugnante e a Zux Cayman Company Limited, motivo pelo qual o fundamento legal invocado pela fiscalização para a glosa dos juros e das variações cambiais deve ser afastado.

Da contradição do procedimento fiscal

Ainda que se tratasse de contrato de mútuo, o Auto de Infração deveria ser julgado improcedente, pelo menos em parte, uma vez que o fundamento para a autuação dos lucros no exterior é incompatível com o fundamento aplicado para a glosa dos juros e das variações cambiais passivas.

Isso porque, com o objetivo de tributar os lucros obtidos pela controlada no exterior, alega a fiscalização que a transferência de quotas da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. para integralização do capital da Ágate Sàrl caracteriza disponibilização dos lucros. Apesar de tal afirmativa, o fundamento para a glosa dos juros e das variações cambiais passiva é exatamente a não disponibilização dos lucros para a impugnante.

Ora, se no entender da fiscalização houve a disponibilização de lucros em 2001 para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, não caberia a glosa dos juros e da variação cambial deduzidos em 2001 sob a alegação de que os lucros da controlada no exterior não teriam sido disponibilizados.

Portanto, o entendimento de que houve disponibilização dos lucros afastaria a autuação referente à glosa efetuada pela fiscalização, e vice e versa.

Conclusão

Diante do exposto, conclui-se pela total improcedência do Auto de Infração.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em face da alegação da contribuinte, de que, na tributação de resultados auferidos no exterior, a fiscalização teria computado, equivocadamente, o lucro líquido apurado pela controlada no exterior (Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., com participação a partir de 1999) nos anos de 1996, 1997 e 1998 (possivelmente embutidos nas rubricas Reservas Legais e das Outras Reservas), o presente processo foi encaminhado à DEAIN/SÃO PAULO (fls. 309/311), para que a Auditora Fiscal autuante:

- Demonstrasse a composição das Reservas Legais e das Outras Reservas da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd., verificando a existência, ou não, de lucros auferidos em períodos anteriores a 1999; e
- Informasse qual o correto percentual de participação a ser aplicado sobre as supracitadas Reservas (se tributáveis).

Solicitou-se, ainda, a elaboração de Relatório Conclusivo acerca dos itens supracitados, refazendo-se, se fosse o caso, o cálculo da matéria tributável.

DO RELATÓRIO CONCLUSIVO DA FISCALIZAÇÃO

Em atendimento à solicitação da DRJ/São Paulo, a Auditora Fiscal autuante elaborou o Relatório Conclusivo de fls. 344 a 347, a seguir sintetizado.

Intimada a conciliar as demonstrações financeiras da Afinco Américas Madeira SGPG Ltd. com o demonstrativo de fl. 277 (fls. 339/340), a contribuinte apresentou

a tabela de “Evolução dos saldos do Patrimônio Líquido” (fl. 343), que confirma os valores extraídos das demonstrações financeiras dos anos de 1996, 1997 e 1998.

Salienta a fiscalização que é da natureza das rubricas Reservas Legais e Outras Reservas serem compostas por resultados de períodos anteriores.

Com relação ao percentual de participação, a Auditora Fiscal apresenta os seguintes valores:

Ano-calendário	Participação
1999	66,66667%
2000	75,47065%
2001	75,47065%

Por fim, a Auditora Fiscal recalcula a base de cálculo do resultado auferido, utilizando os valores líquidos de imposto de renda no país de origem (IN SRF nº 38/96, artigo 1º, § 9º; IN SRF nº 213/2002, artigo 1º, § 7º), conforme a seguir sintetizado (valores em euros):

Ano	Lucro líquido	Impostos	Total	Participação	Lucro proporcional
1999	15.040.953	5.000	15.045.953	66,66%	10.029.632,27
2000	17.581.734	35.732	17.617.466	75,47065%	13.296.016,10
2001	56.296.000	37.000	56.333.000	75,47065%	42.514.881,26
				Total	65.840.529,63

Convertendo-se o valor de €\$ 65.840.529,63 para reais, utilizando a taxa de câmbio de 2,05388, relativa à 28/12/2001 (data da constituição da Ágate Sàrl), obtém-se o montante de R\$ 135.228.546,10.

DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a impugnante o fez às fls. 349 a 351, no seguinte sentido:

Após a diligência, a DEAIN aumentou a base tributável do Auto de Infração (para €\$ 57.220,43), para incluir valores de suposto imposto de renda pago no país de origem, o que não pode ser feito sem que seja expedido novo Auto de Infração para essa cobrança.

Ademais, a fiscalização equivocou-se ao incluir tais valores (€\$ 5.000, €\$ 35.732 e €\$ 37.000), considerando-os imposto de renda pago no exterior, porque nesses anos-calendário (1999, 2000 e 2001) a Afincó Américas Madeira SGPG Ltd. apurou prejuízos fiscais (doc. 02, fls. 358/367), não havendo, portanto, nenhuma tributação sobre seus resultados. Os citados valores referem-se a despesas de outros impostos/taxas pagos pela empresa.

Assim, a contribuinte reitera o disposto em sua impugnação de que, no caso de se entender que houve disponibilização de lucros em 2001, a base correta deverá ser de €\$ 65.783.309,20, ao invés de €\$ 65.840.529,63.

A autoridade julgadora de 1ª instância concluiu que na operação em que a contribuinte integralizou o montante subscrito na constituição da empresa Ágate Sàrl, mediante a conferência à sociedade de todas as suas quotas do capital da Afincó Américas Madeira SGPG Ltd., sua controlada no exterior, houve, evidentemente, a utilização dos lucros dessa controlada em favor da controladora no Brasil (pois o valor das quotas da Afincó refletem o valor de seu Patrimônio Líquido), não se exigindo, como alega a impugnante, qualquer ato praticado pela controlada no exterior. Contudo, deu razão à impugnante quanto ao cômputo indevido dos lucros apurados pela controlada nos anos de 1996, 1997 e 1998, dado que a participação da contribuinte na Afincó se deu apenas a partir de 1999, quando houve a entrega de todo o acervo patrimonial (que incluiu a participação na Afincó) do Banerj Part

S.A. à contribuinte (conforme ata da “Assembléia Geral Extraordinária”, de 24/06/1999, fls. 113/114).

Ante as evidências, confirmadas em diligência, de que lucros apurados antes de 1999 integravam a Reserva Legal constante do Balanço utilizado como referência para os cálculos da Fiscalização – os quais *deveriam ter sido tributados na antiga controladora (o Banerj), quando houve a transferência do acervo patrimonial para a recorrente* – a autoridade julgadora excluiu da base de cálculo do lançamento o valor tributável de R\$ 135.111.021,78 (equivalente a €\$ 65.783.308,55), desconsiderando as *parcelas relativas a “impostos” (€\$ 5.000, €\$ 35.732 e €\$ 37.000)*, acrescidas em diligência, e que *não faziam parte do lançamento original*, e também neste ponto dando razão à impugnante.

No que tange às glosas de despesas de juros e de variações cambiais passivas, analisando os elementos juntados aos autos, a autoridade julgadora observou que tais encargos decorriam de dívida líquida de Afinco Cayman para com Zux Cayman, após confronto de créditos desta última por venda a prazo de ativos com valores por ela devidos em razão de empréstimos, sendo que a Afinco Cayman foi sucedida pelo Banco Itaú S/A – Itaúbanco, o qual transferiu seu débito para a Banerj Part, cujos direitos e obrigações foram transferidos para a autuada.

Concluiu, então, que:

São exatamente as despesas de juros e de variação cambial decorrentes dessa dívida da contribuinte para com a Zux Cayman que foram glosados pela fiscalização, sob a alegação de tratar-se de dívida decorrente de mútuo entre coligadas.

Por todo o exposto, verifica-se, conforme alega a impugnante, que a dívida não decorre de simples operação de mútuo, mas, basicamente, de uma venda de participação societária, sobre a qual foram agregados valores positivos e negativos.

Dessa forma, ainda que se entenda que a norma legal fundamento da indedutibilidade (artigo 1º, § 3º, da Lei nº 9.532/97, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.959/2000) seja também aplicável aos casos em que haja controle indireto (conforme organograma sintetizado à fl. 261, a Zux Cayman era controlada apenas indiretamente pela contribuinte - conforme planilha de Demonstrativos de Afiliações e Participações Empresariais no Exterior de fls. 118/119, as únicas empresas controladas diretamente pela contribuinte eram a Afinco Américas Madeira SGPS Ltd., da Ilha da Madeira, em 1999 e 2000, e a Ágate Sàrl, de Luxemburgo, em 2001), improcede a glosa das despesas de juros e de variações cambiais passivas no caso em tela, em face de a situação fática não se subsumir à referida norma legal, posto que:

- *não se trata de operação de mútuo, mas de dívida decorrente de compra/venda de participação societária; e*
- *não restam comprovados (aliás, sequer constam dos autos) que no balanço da Zux Cayman existam lucros não disponibilizados para a contribuinte.*

Assim, há que se exonerar a exigência correspondente.

Cientificada da decisão em 16/11/2009 (fl. 386), a contribuinte apresentou petição em 18/12/2009 da qual consta:

ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A, já qualificada nos autos do processo em epígrafe, vem, por sua advogada (doe. 01), comunicar a V.Sa. que efetuou o recolhimento do IRPJ e CSLL sobre operações em que ocorreram transferências de cotas da empresa AFINCO AMÉRICAS MADEIRA SGPS LTDA. (controlada no exterior) para a ÁGATE SÀRL com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/09.

Por essa razão, a discussão administrativa travada nos presentes autos permanece com relação à parte exonerada pela decisão cuja ciência se deu em 18/11/2009, que foi objeto de recurso de ofício:

- aumento no valor da base de cálculo do IRPJ e CSLL após a diligência, que não foram objeto de autuação;
- glosa de despesas de juros e de variações cambiais passivas.

*Por outro lado, informa a peticionante que, por equívoco, **recolheu o IRPJ e CSLL em valor maior que o devido** (vide demonstrativo de cálculo e DARF anexos - doc. 02), ou seja, efetuou recolhimento da totalidade do auto de infração sem considerar os valores exonerados pela decisão de 1ª instância administrativa. Assim, em conformidade com o disposto no demonstrativo de desistência anexo (doe. 03), **informa a peticionante que procederá a compensação do valor pago indevidamente.***

Os DARFs juntados às fls. 401/404 foram recolhidos em 27/11/2009, e o demonstrativo de cálculo à fl. 400 aponta os valores que subsistiram devidos após a realização da diligência. O demonstrativo de fl. 406 compara os valores mantidos pela decisão sob reexame com os recolhimentos promovidos e identifica os alegados pagamentos a maior.

À fl. 408 consta demonstrativo de consolidação em sistema de cálculo da Receita Federal, que possivelmente serviu de referência para os recolhimentos de fls. 401/404.

A autoridade preparadora transferiu o crédito tributário mantido na decisão sob reexame para os autos do processo administrativo nº 16151.000165/2010-78, subsistindo nestes autos apenas os valores exonerados, dependentes do julgamento do recurso de ofício (fls. 412/414).

Em 26/02/2010 a contribuinte apresentou renúncia nos seguintes termos:

ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A, já qualificada nos autos do processo em epígrafe, vem, por sua advogada (doc. 01), para fins de regularização dos poderes de renúncia, reiterar a comunicação a V.Sa. de que efetuou o recolhimento do IRPJ e CSLL sobre operações em que ocorreram transferências de cotas da empresa AFINCO AMÉRICAS MADEIRA SGPS LTDA. (controlada no exterior) para a ÁGATE SÀRL com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/09.

Dessa forma, com relação a esses fatos geradores, desiste do processo administrativo e renuncia ao direito a que se funda.

Reitera que a discussão administrativa travada nos presentes autos permanece com relação à parte exonerada pela decisão cuja ciência se deu em 18/11/2009, que foi objeto de recurso de ofício:

- aumento no valor da base de cálculo do IRPJ e CSLL após a diligência, que não foram objeto de autuação;
- glosa de despesas de juros e de variações cambiais passivas.

Como informado a peticionante , por equívoco, recolheu o IRPJ e CSLL em valor maior que o devido (conforme demonstrativo de cálculo e DARF já anexados à petição anteriormente protocolada), ou seja, efetuou recolhimento da totalidade do auto de infração sem considerar os valores exonerados pela decisão de 1.ª instância administrativa. Assim, em conformidade com o disposto no demonstrativo de desistência já juntado, reitera a informação de que procederá a compensação do valor pago indevidamente.

O despacho de fl. 429, que encaminha os autos ao CARF, consigna que o contribuinte desistiu parcialmente do Recurso Voluntário em petição fls. 416 a 423 e esses créditos tributários foram transferidos para o processo 16151.000165/2010-78.

Cientificada da chegada destes autos ao CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional devolveu os autos *sem manifestação*. (fl. 431).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O quadro abaixo sintetiza a evolução do crédito tributário principal tratado nestes autos:

IRPJ/AC 2001	Lançamento 19/12/2006	Diligência 05/06/2009	DRJ 18/11/2009	Recolhimentos 27/11/2009	
Lucros no Exterior	310.694.995,33	135.228.546,10	135.111.021,78	135.228.547,00	-
Despesa Financeira	22.992.513,55	22.992.513,55	-	-	22.992.513,55
Var. Cambial Passiva	9.497.331,37	9.497.331,37	-	-	9.497.331,37
Valor Tributável	343.184.840,25	167.718.391,02	135.111.021,78	135.228.547,00	32.489.844,92
IRPJ (15%)	51.477.726,04	25.157.758,65	20.266.653,27	20.284.282,05	4.873.476,74
Adicional (10%)	34.318.484,03	16.771.839,10	13.511.102,18	13.522.854,70	3.248.984,49
IRPJ total	85.796.210,06	41.929.597,76	33.777.755,45	33.807.136,75	8.122.461,23

CSLL/AC 2001	Lançamento 19/12/2006	Diligência 05/06/2009	DRJ 18/11/2009	Recolhimentos 27/11/2009	
Lucros no Exterior	310.694.995,33	135.228.546,10	135.111.021,78	135.228.547,00	-
Despesa Financeira	22.992.513,55	22.992.513,55	-	-	22.992.513,55
Var. Cambial Passiva	9.497.331,37	9.497.331,37	-	-	9.497.331,37
Valor Tributável	343.184.840,25	167.718.391,02	135.111.021,78	135.228.547,00	32.489.844,92
CSLL (8%)	27.454.787,22	13.417.471,28	10.808.881,74	10.818.283,76	2.599.187,59
Adicional (1%)	3.431.848,40	1.677.183,91	1.351.110,22	1.352.285,47	324.898,45
CSLL total	30.886.635,62	15.094.655,19	12.159.991,96	12.170.569,23	2.924.086,04

Nesta apresentação observa-se que, embora cientificada da decisão sob reexame em 18/11/2009, a contribuinte recolheu parcelas do crédito tributário exonerado, pertinentes às glosas de despesas financeiras e variação cambial passiva, bem como relativas ao valor de tributos adicionados pela autoridade lançadora, por ocasião da diligência, na recomposição dos lucros auferidos no exterior no período fiscalizado.

Todavia, na data em que a decisão sob reexame foi proferida (25/08/2009), e mesmo na data em que ela foi cientificada à contribuinte, inexistia qualquer ato da contribuinte desconstituindo a impugnação antes apresentada, o que confirma a competência da autoridade julgadora de 1ª instância para apreciar o litígio e, no caso, exonerar o crédito tributário que entendeu indevido. Sob esta ótica, válida a decisão sob reexame.

Ressalte-se que o recolhimento promovido pela interessada, com anistia de multa (total) e juros (parcial), foi autorizado pela Lei nº 11.941/2009, nos seguintes termos:

Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de

Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos **créditos constituídos** ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.*

*§ 2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, **com exigibilidade suspensa** ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:*

I – os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

II – os débitos relativos ao aproveitamento indevido de crédito de IPI referido no caput deste artigo;

III – os débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

IV – os demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

*§ 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, **os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores** a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:*

*I – **pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;***

[...]

Por sua vez, dispôs a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009:

CAPÍTULO I

DO PAGAMENTO À VISTA OU DO PARCELAMENTO DE DÍVIDAS NÃO PARCELADAS ANTERIORMENTE

Seção I

Dos Débitos Objeto de Parcelamento ou Pagamento

*Art. 1º Os débitos de qualquer natureza junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) ou à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), vencidos até 30 de novembro de 2008, **que não estejam nem tenham sido parcelados até o dia anterior ao da publicação da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, poderão ser excepcionalmente pagos** ou parcelados, no âmbito de cada um dos órgãos, na forma e condições previstas neste Capítulo.*

*§ 1º Para os fins do disposto no caput, poderão ser pagos ou parcelados os débitos de pessoas físicas ou jurídicas, consolidados por sujeito passivo, **constituídos ou não, com exigibilidade suspensa ou não**, inscritos ou não em Dívida Ativa da União (DAU), mesmo que em fase de execução fiscal já ajuizada, considerados isoladamente:*

I - os débitos, no âmbito da PGFN, decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados;

II - os débitos, no âmbito da PGFN, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos;

III - os demais débitos administrados pela PGFN;

IV - os débitos, no âmbito da RFB, decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados;

V - os débitos, no âmbito da RFB, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos; e

VI - os demais débitos administrados pela RFB.

[...]

CAPÍTULO III

DAS DISPOSIÇÕES COMUNS

Seção I

Do Pedido de Parcelamento

Art. 12. Os requerimentos de adesão aos parcelamentos de que trata esta Portaria ou ao pagamento à vista com utilização de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL, na forma do art. 28, deverão ser protocolados exclusivamente nos sítios da PGFN ou da RFB na Internet, conforme o caso, a partir do dia 17 de agosto de 2009 até as 20 (vinte) horas (horário de Brasília) do dia 30 de novembro de 2009, ressalvado o disposto no art. 29.

[...]

*Art. 13. Para aproveitar as condições de que trata esta Portaria, **em relação aos débitos que se encontram com exigibilidade suspensa, o sujeito passivo deverá desistir, expressamente e de forma irrevogável, da impugnação ou do recurso***

administrativos ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais, até 30 (trinta) dias após o prazo final previsto para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Portaria. (Redação dada pela Portaria PGFN/RFB nº 11, de 11 de novembro de 2009)

[...]

§ 3º A desistência de impugnação ou recurso administrativos deverá ser efetuada mediante petição dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento ou ao Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme o caso, devidamente protocolada na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, no prazo previsto no caput, na forma do Anexo I.

§ 4º Somente será considerada a desistência parcial de impugnação e de recurso administrativos interpostos ou de ação judicial, se o débito objeto de desistência for passível de distinção dos demais débitos discutidos na ação judicial ou no processo administrativo.

[...]

A interessada promoveu os recolhimentos antes de 30/11/2009 e manifestou-se nos autos deste processo em 18/12/2009 e 12/04/2010, mas não para desistir da impugnação, até porque ela já havia sido julgada antes dos recolhimentos, e sim para reiterar a necessidade de reexame da decisão em razão da parcela exonerada e declarar que, por ter recolhido valor superior ao considerado devido na decisão sob reexame, promoveria a compensação do valor pago indevidamente.

Inexiste, portanto, qualquer discussão administrativa em torno do crédito tributário mantido pela autoridade julgadora de 1ª instância, cabendo apenas à autoridade administrativa competente avaliar as condições estabelecidas para sua extinção com os benefícios antes mencionados. Neste sentido, inclusive, a autoridade preparadora promoveu a transferência do crédito tributário mantido na decisão sob reexame, com os acréscimos a ele pertinentes, para o processo administrativo nº 16151.000165/2010-78, conforme consta às fls. 412/413 destes autos.

Resta, portanto, apreciar a validade da exoneração promovida pela autoridade julgadora de 1ª instância, de crédito tributário equivalente ao principal de R\$ 52.018.454,61 (IRPJ) e R\$ 18.726.643,66 (CSLL), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora. Mas isto apenas para confirmar ou não a validade do lançamento de ofício, sem adentrar ao mérito da existência ou não do indébito afirmado pela autuada, na medida em que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para apreciar, em primeira análise, compensações administrativas. Demais disso, indébitos desta natureza exigem a verificação da efetiva inexistência do crédito tributário recolhido, não bastando a mera declaração de improcedência de uma das formas de sua constituição, que é o lançamento de ofício.

Passa-se, então, ao mérito do lançamento, na parte em que desconstituído pela decisão sob reexame.

No que tange aos lucros auferidos no exterior, está claro no lançamento que a pretensão fiscal dirigiu-se à tributação dos lucros apurados pela Afincó Américas Madeira SGPS Lda de 1999 a 2001. Veja-se:

Balanço encerrado em 31/12/1999 (euros)*Resultado líquido do exercício = 15.040.953 euros**O Itaú Rent Administração e Participações S/A no ano de 1999 participava com 66,66667 % do capital social da Afinco Américas Madeira SGPS Lda, portanto:**15.040.953 euros x 66,66667% = 10.027.302,50 (dez milhões, vinte e sete mil, trezentos e dois euros e cinquenta centavos).***Balanço encerrado em 31/12/2000 (euros)***Resultado líquido do exercício = 17.581.734 euros**Neste ano de 2000, a participação da Fiscalizada no capital social da controlada era de 75,47065 %:**17.581.734 euros x 75,47065 % = 13.269.048,93 (treze milhões, quinhentos e oitenta e um mil, setecentos e trinta e quatro euros)***Balanço encerrado em 31/12/2001 (euros)***Reservas legais = 5.663.719**Outras reservas (lucro acumulado) = 107.610.667 + (*)**Resultado líquido = 56.296.000 +****Total = 169.570.386****(*) Obs: o valor de 107.610.667 euros já eram resultados acumulados desde o balanço de 31/12/1999.**Em 2001, a participação da Itaú Rent Administração e Participações S/A permaneceu em 75,47065 % no capital social da Afinco Américas Madeira SGPS Lda:**169.570.386 euros x 75,47065 % = 127.975.872,52 (cento e vinte e sete milhões, novecentos e setenta e cinco mil, oitocentos e setenta e dois euros e cinquenta e dois centavos).**Deste modo temos (euros):*

1999	10.027.302,50
2000	13.269.048,93 +
2001	<u>127.975.872,52</u>
Total	151.272.223,95

Logo, em momento algum a autoridade lançadora pretendeu alcançar os lucros apurados antes de 1999. Ao contrário, somente considerou, em seus cálculos as reservas de €\$ 107.610.667 por entender que elas representariam *resultados acumulados desde o balanço de 31/12/1999*.

A conferência do acervo patrimonial do Banerj Part S/A à autuada, em 24/06/99, após o Banco Itaú S/A ter integralizado ações do Banerj Part S/A com a conferência de seu investimento no capital social da Afinco Américas Madeira, SGPS Limitada em 15/06/99, prestou-se como marco inicial dos *cálculos dos lucros disponibilizados e não oferecidos à tributação* em razão da integralização, pela autuada, de ações de Agate S.à.R.L., em 28/12/2001, com sua participação detida na Afinco Américas Madeira, SGPS Lda. Eventualmente poderia a autoridade lançadora ampliar a dimensão material do fato gerador

ocorrido em 28/12/2001, construindo argumentação que ali integrasse os lucros produzidos pela Afinco Américas Madeira, SGPS Lda antes de 1999, mas assim não procedeu.

Daí a razoável inferência da autoridade julgadora, de que *os lucros apurados pela Afinco em períodos anteriores a 1999 deveriam ter sido tributados na antiga controladora (o Banerj), quando houve a transferência do acervo patrimonial para a contribuinte.*

Veja-se que a autoridade lançadora, ao final da diligência, destacou os seguintes atos societários:

Às fls. 106 a 112 deste processo administrativo, a Assembléia Geral Extraordinária de 15/06/1999 realizada pelos investidores de Banerj Part S/A, CNPJ 03.223.882/0001-42 aprovou a "Proposta da Diretoria" que determinou:

"Assim decidido, o acionista Banco Itaú S/A manifestou a intenção de subscrever as 94.714.627 ações ordinárias emitidas, integralizando-as mediante a conferência de seu investimento de R\$ 360.389.856,83 no capital social de AFINCO AMÉRICAS MADEIRA, SGPS LIMITADA, sediada na Ilha da Madeira, Portugal, e de exigível no valor de R\$ 236.987.153,26...."

Finalmente, esclarecemos que em Assembléia Geral Extraordinária de Banerj Part S/A, datada de 24/06/1999, os acionistas que representavam a totalidade do capital sócia deliberou o seguinte: (págs 113 e 114 do presente processo administrativo)

" O Presidente esclareceu aos presentes que a Assembléia fora convocada para deliberar sobre proposta de dissolução e extinção desta sociedade.

Analisada a matéria e consideradas as razões de ordem administrativa, contábil e operacional, a Assembléia deliberou, por unanimidade, dissolver a Banerj Part S/A. e, considerando já existirem suas contas finais, liquidá-la, aprovando para tanto:

a) o balanço patrimonial de liquidação, levantado nesta data, que será anexado à ata desta assembléia, dela passando a fazer parte integrante;

b) a entrega de todo o acervo patrimonial à acionista Itaú Rent Administração e Participações S/A , que assumirá o ativo e liquidará o passivo registrado no aludido balanço patrimonial, recolhendo os tributos pendentes, inclusive os relativos ao mês de maio de 1999 e recebendo os créditos tributários devidos a esta sociedade;" (grifamos)

Talvez a autoridade fiscal pretendesse destacar a condição de sucessora da autuada, em relação ao Banerj Part S/A, e assim eventualmente validar a tributação dos lucros apurados pela Afinco Américas Madeira, SGPS Limitada, aqui indicados como auferidos pela Itaú Rent Administração e Participações S/A. Todavia, ainda que superados os obstáculos formais a este aperfeiçoamento da exigência, necessários seriam outros argumentos para acrescentar os lucros apurados por aquela controlada de 1996 a 1998 à hipótese de incidência materializada inicialmente, a seguir reproduzida:

Com a Lei nº 9.249, de 26/12/1995, a legislação do imposto de renda passou a tributar os lucros auferidos no exterior em seu artigo 25 que assim dispõe:

"Art. 25 Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano "

A Lei 9.532, de 10/12/1997 no seu art. 1º determina o momento em que este lucro deverá ser adicionado ao lucro líquido:

"Art. 1º. Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado **no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados** para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil".

E os parágrafos 1.º e 2º dispõem:

"§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

§2º Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se:

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior."

Dá análise da documentação apresentada pela Fiscalizada Itaú Rent Administração e Participações S/A, constatamos que esta empresa realizou operações nas quais ocorreram transferência de cotas de sua empresa controlada no exterior (Afinco Américas Madeira SGPS Lda), caracterizando disponibilização de lucros conforme o item 4, alínea b, parágrafo 2., artigo 1.º da Lei nº 9.532/97.

Assim, para afirmar que a operação de 28/12/2001 ensejou o emprego do valor da totalidade dos lucros expressos no patrimônio líquido da controlada, deveria ser demonstrada a inoccorrência de anterior hipótese de disponibilização, ou que, mesmo tendo ocorrido em momento passado, esta disponibilização dos lucros apurados de 1996 a 1998 resultaria em tributos devidos pela empresa aqui autuada, no ano-calendário de 2001.

No presente lançamento, porém, além de expressamente procurar alcançar, apenas, os lucros produzidos pela investida de 1999 a 2001, a autoridade lançadora reconheceu que as ações da investida foram utilizadas por seu antigo sócio – Banco Itaú S/A – para integralização do capital do Banerj Part S/A, operação semelhante à aqui autuada, ocorrida em 15/06/1999, e já sob a égide da Lei nº 9.532/97, que dá fundamento à presente exigência.

Quanto ao ajuste dos lucros disponibilizados em razão de tributos incidentes no país de origem, promovido em diligência, observa-se na transcrição dos cálculos da autoridade lançadora que ela adotou como fonte de informações o balanço patrimonial da investida, e assim admitiu como tributável apenas o resultado líquido do período, não questionando sua eventual redução por tributos sobre ele incidentes.

Eventualmente a autoridade lançadora poderia ter agravado a exigência, durante a diligência, consoante autoriza o Decreto nº 70.235/72:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) (negrejou-se)

O lançamento complementar em razão da apuração incorreta da base de cálculo do crédito tributário seria possível nos termos do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art.41. 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 efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§1º O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

- a) apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou***
- b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou***

II - em que forem constatados fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal e relacionados aos fatos geradores objeto da autuação, que impliquem agravamento da exigência inicial.

§2º O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput terá o objetivo de:

- I - complementar o lançamento original; ou***
- II - substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada.***

§3º *Será concedido prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência complementar, para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.*

§4º *O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput devem ser objeto do mesmo processo em que for tratado o auto de infração ou a notificação de lançamento complementados.*

§5º *O julgamento dos litígios instaurados no âmbito do processo referido no § 4º será objeto de um único acórdão. (negrejou-se)*

Sem adentrar ao mérito de os impostos acrescidos ao lucro apurado pela investida já terem sido previamente identificados, ou constituírem fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal, observa-se que a autoridade fiscal, na diligência, não procedeu ao lançamento complementar, mas apenas recompôs a base tributável sem apurar os tributos devidos, intimando a contribuinte a se manifestar sobre *Relatório Conclusivo*, no prazo de dez dias.

Correta, portanto, a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância, ao dar razão à impugnante ao argumentar que essa inclusão de novas parcelas não pode ser feita sem que seja expedido novo Auto de Infração.

No mais, cabe apenas confirmar o ajuste do valor tributável promovido pela autoridade julgadora de 1ª instância, o qual observou os mesmos critérios de cálculos adotados no lançamento, como a seguir demonstrado:

Lucros	Lançamento		Diligência		DRJ	
1999	15.040.953	10.027.302,50	15.045.953	10.029.632,27	15.040.953	10.027.302,50
	66,66667%		66,66000%		66,66667%	
2000	17.581.734	13.269.048,93	17.617.466	13.296.016,10	17.581.734	13.269.048,93
	75,47065%		75,47065%		75,47065%	
2001	169.570.386	127.975.872,52	56.333.000	42.514.881,26	56.296.000	42.486.957,12
	75,47065%		75,47065%		75,47065%	
		151.272.223,95		65.840.529,63		65.783.308,55
Taxa câmbio-28/12/01		2,05388		2,05388		2,05388
Valor tributável		310.694.995,33		135.228.546,10		135.111.020,87

A autoridade julgadora de 1ª instância apenas admitiu a redução dos lucros apurados em 2001, desconsiderando as parcelas relativas a “impostos” (€\$ 5.000, €\$ 35.732 e €\$ 37.000), que não faziam parte do lançamento original. E, como demonstrado no quadro que principia este voto, o valor tributável de R\$ 135.111.020,87 prestou-se como referência para o cálculo dos tributos cuja exigência foi mantida.

Quanto à desconstituição da glosa de despesas de juros e variações cambiais passivas, a autoridade julgadora de 1ª instância centrou-se no que dispõe a Lei nº 9.532/97, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, assim transcrita, com destaque por ela feito:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

(...)

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

(...)” (grifei).

No voto condutor da decisão sob reexame colocou-se em dúvida se tal dispositivo aplica-se aos casos em que haja controle indireto, afirmou-se que ele não se aplica a dívida decorrente de compra/venda de participação societária, e exigiu-se prova de que existiria, no balanço da Zux Cayman, lucros não disponibilizados para a contribuinte.

Quanto à inaplicabilidade do dispositivo em referência a dívida decorrente de compra/venda de participação societária, deve-se observar que o documento apresentado pela contribuinte à Fiscalização revela acordo firmado entre a Zux Cayman e a autuada em 24/06/99 classificado expressamente como empréstimo. Ainda que houvesse uma dívida original, decorrente de outras operações, o acordo apresentado pode ter constituído uma novação, inclusive com especificação de novos encargos (fls. 156/157), a ponto de a própria autuada reconhecê-lo como empréstimo, ao prestar as informações à Fiscalização.

De outro lado, porém, a transcrição do art. 1º da Lei nº 9.532/97, feita pela autoridade julgadora de 1ª instância, revela sua redação original, e não a alterada pela Lei nº 9.959/2000, reproduzida pela autoridade lançadora em sua motivação:

Art. 1º ... § 1º....

c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros;

§3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, pagos ou creditados, incidentes sobre o valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas:

I - Coligadas ou controladas, domiciliadas no exterior, quando estas forem as beneficiárias do pagamento ou crédito;

II - Controladas, domiciliadas no exterior, independente do beneficiário.

A norma legal invocada no lançamento, aplicável ao período fiscalizado (ano-calendário 2001), embora não mais se reporte especificamente a juros decorrentes de empréstimos, deixa evidente a importância da quantificação dos lucros não disponibilizados para determinação do limite de indedutibilidade ali fixado, o que remete a análise para a outra causa da exoneração do crédito tributário: prova de que existiria, no balanço da Zux Cayman, lucros não disponibilizados para a contribuinte.

A motivação exposta no Termo de Verificação Fiscal aborda os seguintes pontos:

- *Afirma existir contrato de mútuo realizado entre a Zux Cayman Company Limited (sediada nas Ilhas Cayman) e a Itaú Rent Administração e Participações S/A, acrescentando que a partir do dia 24 de junho de 1999, a BANERJ PART S.A., foi declarada liquidada, em um processo de liquidação voluntária, sendo todos os*

seus direitos e obrigações transferidos e adquiridos pela Itaú Rent, que incluiu a obrigação do equivalente em moeda brasileira a US\$ 132,454,255.12. A memória de cálculo apresentada pela contribuinte indicaria que tal obrigação existiu até 30/11/2001.

- Consta em organograma apresentado pela Fiscalizada a *existência de vinculação entre a mutuante e mutuária*, pois a empresa Zux Cayman, sediada nas Ilhas Cayman, possuía vínculo (ações ou quotas de capital, mesmo que indiretamente) com a Fiscalizada. Esta deteria 66,66667% das ações de Afinc Madeira, a qual deteria 99,99994% das ações de de Zux SGPS, a qual deteria a totalidade de ações da Zux Cayman.
- Reproduz o art. 374 do RIR/99 – com a redação original do art. 1º da Lei nº 9.532/97 – e os arts. 375 e 378 do RIR/99 que equiparam a despesas financeiras as variações monetárias e cambiais passivas.
- Faz referência à DIPJ do ano-calendário 2001, aos registros do Livro Razão e a memórias de cálculo apresentadas pela contribuinte para justificar os valores glosados.
- Conclui que *os juros decorrentes de mútuos de controlada para controladora, quando a primeira possuir lucros não distribuídos, devem ser glosados, juntamente com a variação cambial, uma vez que ambos provém da remessa de valores a título de mútuos. E acrescentou: se a empresa tomadora do empréstimo de mútuo, ou seja, a controladora no Brasil, tivesse trazido os lucros no momento de sua necessidade econômica, não haveria geração de juros, e nem variações cambiais, portanto, estes juros e variações cambiais do mútuo efetuado, não podem ser deduzidos na apuração do lucro real, mesmo configurando obrigação procedente de empresa liquidada.*

Observa-se que, embora tomando por referência, inicialmente, a redação dada pela Lei nº 9.959/2000 ao art. 1º da Lei nº 9.532/97, de modo a alcançar qualquer pagamento de juros a coligadas ou controladas, a autoridade lançadora adotou o critério originalmente presente naquele dispositivo para firmar a indedutibilidade das despesas de juros e de variação cambial passiva: *constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.*

Eventualmente vislumbrou nos lucros da investida Afinc Américas Madeira, SGPS Limitada, aqui tributados em razão da disponibilização em 28/12/2001, a consolidação de lucros da controlada indireta Zux Cayman, e concluiu presente a circunstância que impediria a dedutibilidade dos juros e correspondentes variações cambiais passivas incorridos enquanto existente o mencionado empréstimo, até 30/11/2001. Talvez tenha até se convencido da indedutibilidade integral dos valores glosados comparando a dívida original de US\$ 132.454.255,12 com o montante de lucros não disponibilizados pela referida investida até o final de 2001 (valor tributável da infração antes tratada, €\$ 151.272.223,95).

Contudo, como estas constatações não foram expostas na motivação do lançamento, não é possível afirmar que tenha sido este o caminho trilhado pela autoridade

lançadora, ou se ela simplesmente entendeu desnecessária a quantificação dos lucros não disponibilizados no período de pagamento/creditamento dos juros, em razão da redação original do art. 1º da Lei nº 9.532/97.

Mesmo admitindo-se que a avaliação descrita no segundo parágrafo acima fosse a mais provável, releva notar que os lucros considerados disponibilizados em 28/12/2001 foram apurados no balanço da Afinco Américas Madeira SGPS Limitada, e esta poderia tê-los auferido em operações próprias além de incorporar resultados correspondentes a sua participação de 99,99994% das ações de *Zux SGPS*, que detém a totalidade de ações da *Zux Cayman*. Ainda que as demonstrações de resultado às fls. 84 e 86 denotem que o resultado da Afinco Américas Madeira SGPS Limitada decorre, basicamente, de *ganhos em empresas do grupo e associadas*, a permitir eventual conclusão de que apenas isto bastaria para classificar de indedutíveis os juros e variações cambiais passivas pagas a uma dessas empresas, o fato é que a autoridade lançadora não fez qualquer afirmação neste sentido.

Veja-se também, que no curso da ação fiscal a auditora responsável questionou a contribuinte acerca do saldo da *dívida em dólares (US\$) do valor do principal do mútuo em 31/12/2000*, e recebeu em resposta a informação do saldo de US\$ 132.454.255,12 (fl. 196), o qual poderia ser comparado com os lucros até então não disponibilizados pela controlada intermediária Afinco Américas Madeira SGPS Limitada (€\$ 15.040.953 em 1999 e €\$ 17.581.734), somados aos lucros anteriores incorporados à conta de reservas (€\$ 107.610.667), tudo proporcionalmente à participação da autuada nestes resultados. E o resultado daí decorrente eventualmente superaria o valor do empréstimo antes mencionado, e resultaria na glosa integral dos juros passivos e das variações cambiais contabilizados pela autuada. Mas sem esta motivação, não é sequer possível aplicar a decorrência do entendimento firmado na infração anterior, que desclassificou como lucros passíveis de disponibilização aqueles apurados antes de 1999.

Este contexto de incertezas não permite afirmar que as glosas promovidas pela fiscalização são indevidas, mas impede o sujeito passivo de exercer seu direito de defesa, e impõe reconhecer que o lançamento, de fato, não reúne motivação necessária para sua subsistência.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 16561.000076/2006-13
Acórdão n.º **1101-00.751**

S1-C1T1
Fl. 457

CÓPIA