



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

**Processo nº** 16561.000158/2008-20  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-003.052 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2018  
**Matéria** LUCROS DO EXTERIOR.  
**Recorrentes** STEFANINI CONSULTORIA E ASSESSORIA EM INFORMATICA S.A.  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

GLOSA DE DESPESAS DEDUZIDAS PELA CONTROLADA NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal brasileira não detém competência para contestar a admissibilidade da dedução de dispêndios suportados por empresa sediada no exterior. Não havendo questionamento acerca da regularidade das demonstrações financeiras da empresa estrangeira que permita afastar a presunção de veracidade que sobre ela recai, resta plenamente aplicável a IN SRF 213/2002, em especial quando dispõe que as demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO. CONTROLADA EM PAÍS SEM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. INEXISTÊNCIA DE TRATADO. ARTIGO 74 da MP 2.158-35/2001.

Para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL da controladora no Brasil, os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

COMPENSAÇÃO. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITOS.

O artigo 26 da Lei 9.249/1995 estabelece requisitos para que se aceite a dedução do imposto pago no exterior, impondo, dentre outros, que o documento relativo ao imposto estrangeiro seja reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. A não observância de tal formalidade impede a respectiva compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, resultantes da adição ao lucro líquido de lucros auferidos no exterior, acrescidos de multa de ofício de 75%.

O relatório da decisão recorrida assim descreve o Termo de Verificação Fiscal e os argumentos da impugnação:

*Os fatos que ensejaram a autuação e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fl. 203:*

*“001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR .*

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

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2003	R\$ 381.595,96	75,00
31/12/2004	R\$ 903.661,84	75,00
31/12/2005	R\$ 1.014.614,90	75,00
... ”		

*Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao anos-calendários de 2003, 2004 e 2005:*

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Fundamento legal	Art. 25, §§ 2º e o 3º, da Lei nº 9.249/95; Art. 16 da Lei nº 9.430/96; Arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; Art. 3º da Lei nº 9.959/00; Art. 74, <i>caput</i> , da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.	
Crédito Tributário (em reais)	573.918,78 Imposto 430.439,08 Multa proporcional (75%) 263.795,85 Juros de mora (cálculo até 30/10/2008)	9 627.291,45 TOTAL
Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Fundamento legal	Art 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 37 da Lei nº 10.637/02.	
Crédito Tributário (em reais)	206.988,53 Contribuição 155.241,39 Multa proporcional (75%) 95.217,67 Juros de mora (cálculo até 30/10/2008)	457.447,59 TOTAL

A autoridade fiscal efetuou os ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL resultantes das infrações apuradas e na compensação com saldos de prejuízos e de bases negativas de contribuição, conforme Demonstrativos de Compensação de Prejuízos (fls. 191/195) e de Bases Negativas de CSLL (fls. 207/2011).

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 221/223:

- A contribuinte Stefanini Consultoria e Assessoria em Informática S.A., nos períodos fiscalizados, detinha participação de 99,43% na empresa Stefanini Peru S.A., constituída em 05/01/2001 e sediada em Lima, no valor de R\$ 315.887,95, em 31/12/2005;
- A fiscalização intimou a contribuinte, em 09/06/2008 (Intimação 03) a comprovar os dispêndios discriminados como "Costo de Ventas", "Gastos de Administracion" e "Gastos de Ventas", os quais foram glosados por falta de comprovação;
- Foram considerados como lucros auferidos no exterior no período de 2003 a 2005 os valores das "Ventas" e "Otros ingressos", na proporção de sua participação societária, conforme tabela de fl. 222, abaixo reproduzida:

Data	Vendas (PEN\$)	Otros Ingressos (PEN\$)	Lucros Auferidos no Exterior (100%) (PEN\$)	Lucros Auferidos no Exterior (99,43%) (PEN\$)
31/12/2003	448.528,00	11.153,00	459.681,00	457.060,81
31/12/2004	1.119.716,00	2.450,00	1.122.166,00	1.115.769,65
31/12/2005	1.479.365,00	12.461,00	1.491.826,00	1.483.322,59

Os rendimentos auferidos no exterior foram convertidos em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso do Imposto de Renda, no momento da disponibilização da renda auferida no exterior, no presente caso, nos dias 31/12/2003, 31/12/2004 e 31/12/2005, conforme o caput do art. 74 da MP 2.158-35:

ANO	Saldo f\$	Saldo R\$
2003	457.060,81 x 0,834891 (taxa de câmbio em 31/12/2003)	R\$ 381.595,96
2004	1.115.769,65 x 0,809903 (taxa de câmbio em 31/12/2004)	R\$ 903.661,84
2005	1.483.322,59 x 0,684015 (taxa de câmbio em 31/12/2005)	R\$ 1.014.614,90

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 19/11/2008 (fl. 202), a interessada apresentou, em 19/12/2008, a impugnação de fls. 271/300, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

- as demonstrações financeiras da controlada foram efetuadas em conformidade com a IN SRF nº 213/2002, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal;

- a impugnante não dispõe dos documentos que suportaram os lançamentos nas demonstrações financeiras da empresa estrangeira, relativos a "Costo de Ventas", "Gastos de Administración" e "Gastos de Ventas";
- não há previsão legal ou infralegal que confira prerrogativas às autoridades fazendárias brasileiras para questionar os lançamentos contábeis efetuados em demonstração de subsidiária no exterior, bem como para alterar o montante relativo ao lucro devidamente registrado na contabilidade da subsidiária, este sim passível de tributação no Brasil;
- a conduta da autoridade fazendária extrapola o princípio da territorialidade da atuação das Autoridades Brasileiras, em evidente conflito com a atuação das autoridades fazendárias do domicílio da subsidiária, afrontando-se o princípio implícito no artigo 199, parágrafo único do Código Tributário Nacional;
- a aceitação do faturamento a despeito da glosa das despesas modificou o critério de apuração do lucro da empresa situada no exterior;
- a autoridade fiscal incorreu em erro de metodologia, ao aceitar parte das demonstrações financeiras da controlada (receitas) e não aceitar a outra parte (despesas e custos);
- ao considerar inválida a parte das despesas e custos das demonstrações financeiras, a autoridade deveria ter arbitrado o lucro, nos termos do artigo 5º da IN 213/02;
- o lançamento é nulo, visto que a fiscalização brasileira não detém competência para desconsiderar total ou parcialmente registros contábeis efetuados nas demonstrações financeiras apresentadas na forma estabelecida pela própria RFB na IN nº 213/2002, e nem tampouco pode solicitar os documentos que originaram os registros contábeis;
- nos casos de fiscalização de IRPJ e CSLL sobre lucros de coligadas e controladas no exterior, compete-lhe apenas o confronto das demonstrações financeiras da empresa estrangeira com as informações prestadas pelo contribuinte brasileiro - especificamente em relação ao lucro declarado como apurado no exterior;
- como não surgiu qualquer indício de irregularidade em relação às demonstrações financeiras da empresa estrangeira, que permitisse afastar a presunção de veracidade que sobre ela recai, não há questionamento possível quanto à sua validade;
- a legislação brasileira não estabelece qualquer obrigação da controladora brasileira em manter documentação relativa aos lançamentos contábeis de controlada estrangeira. A documentação que a legislação brasileira exige seja mantida pela empresa brasileira com participação no exterior restringe-se às demonstrações financeiras da empresa estrangeira, que embasam as informações inseridas na declaração da empresa brasileira, nos termos do § 5º do artigo 6º, da IN SRF nº 213/02;
- a autoridade fiscal promoveu o arbitramento do lucro, que é medida extrema a ser tomada somente quando não há forma viável e idônea de apurar o lucro efetivo do contribuinte, entendendo que a totalidade das receitas auferidas pela empresa estrangeira corresponderia ao resultado/lucro auferido nos anos-calendários de 2003 a 2005;
- o arbitramento do lucro da coligada ou controlada é autorizada pela legislação brasileira somente quando a pessoa jurídica controlada ou coligada no exterior

*não possuir sistema contábil que permita a apuração de seu resultado, conforme artigo 5º, da IN SRF nº 213/02;*

- a autoridade fiscal incorreu em erro de metodologia na aplicação do arbitramento, eis que não observou as regras de cálculo na determinação da matéria tributável dispostas na Lei nº 9.249/95, arts. 15 e 16, dispositivos que determinam a aplicação de percentuais específicos sobre a receita bruta conhecida para a determinação da base de cálculo do imposto devido;
- o lançamento é nulo por ofensa ao artigo 142 do CTN, pois a alíquota dos tributos lançados incidiu diretamente sobre a receita bruta da controlada, e não sobre a base obtida mediante a aplicação de 32% acrescido de 20%, alíquota aplicável às empresas prestadoras de serviços;
- através do artigo 74 da MP 2.158-35/01, pretendeu-se tributar algo que não é acréscimo patrimonial, renda ou lucro para o contribuinte, confrontando o conceito de renda previsto nos artigos 153, III, e 195, I, da CF e no artigo 43 do CTN;
- não obstante inexista previsão legal que obrigue os contribuintes a manter a documentação suporte de lançamentos contábeis realizados por suas controladas no exterior, mas apenas norma que determine a necessidade de guarda e manutenção das respectivas demonstrações financeiras, a impugnante evidiu todos os esforços na obtenção dos documentos solicitados no curso da fiscalização, conforme comprovam as diversas solicitações encaminhadas ao responsável pela contabilidade de sua controlada no Peru;
- tendo obtido a documentação solicitada após encerrada a fiscalização, a impugnante requer sejam os mesmos juntados e analisados a fim de que se constate que as demonstrações financeiras da empresa controlada no exterior retratam fielmente a apuração do resultado da pessoa jurídica no exterior;
- apresenta as "Declaraciones Pago Anuales Impuesto a la Renta" dos exercícios de 2003 e 2004 (Docs. 03 e 04), correspondentes as declarações de Imposto de Renda brasileiras, bem como o Balanço do ano de 2002 (Doc. 05), que ainda não constava dos autos; planilhas elaboradas pela controlada peruana que identificam cada um dos gastos e custos por ela lançados em suas demonstrações financeiras, informando a que fornecedores se referem, bem como os valores a eles pagos (Docs. 06 a 08). Junto com estas planilhas apresenta, também, cópia de notas fiscais e recibos (Doc. 09 a 11), que comprovam tais lançamentos;
- junta declaração assinada pelos responsáveis legais da empresa controlada peruana, para atestar a veracidade da documentação juntada aos presentes autos, bem como que estas cumprem as disposições e exigências fiscais do governo peruano (Doc. 12);
- requer sejam afastados os juros de mora calculados com base na taxa SELIC, por ser manifestamente inconstitucional e ilegal sua exigência; · finalmente, requer a produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos que ainda venha a receber de sua controlada no Peru.

Em 15 de julho de 2014 a DRJ em São Paulo - SP julgou a impugnação parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

## GLOSA DE DESPESAS DEDUZIDAS PELA CONTROLADA NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal brasileira não detém competência para contestar a admissibilidade da dedução de dispêndios suportados por empresa sediada no exterior.

## LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por controlada ou coligada no exterior para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

## ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A declaração de ilegalidade ou constitucionalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, logo, descabida sua apreciação pela autoridade administrativa, em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

## TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ considerou, portanto, que não pode ser admitida a glosa de custos e despesas escriturados pela Stefanini Peru S/A, devendo, porém, ser considerado o resultado líquido da controlada apurado nas demonstrações financeiras apresentadas.

Cientificada em 5 de agosto de 2014 (fl. 3.412), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 20 de agosto de 2014 (fl. 3.414), alegando, em síntese:

(i) nulidade do lançamento já que este está fundado única e exclusivamente na glosa de custos e despesas registrados na contabilidade da controlada estrangeira, padecendo assim de fundamento jurídico já que as demonstrações financeiras foram apresentadas na forma da IN 213/2002, bem como de ofensa ao princípio da territorialidade.

(ii) impossibilidade de arbitramento do efetivo lucro da empresa estrangeira no presente caso, por falta de provisão legal, bem como erro na metodologia para o arbitramento

(iii) o lançamento deveria ter deduzido como crédito o valor do imposto de renda pago no Peru, conforme documentos que acosta ao Recurso (doc. 4 - cópias simples e tradução juramentada para o português -- solicita a juntada da versão consularizada quando possível). Protesta pela juntada de tais provas novas.

(iv) os lucros não foram efetivamente disponibilizados e, portanto, não devem ser tributados por não constituírem renda da controladora brasileira.

Recebi o processo em distribuição realizada em 15 de agosto de 2018.

---

Não houve a juntada de nenhum documento pela Recorrente após o recurso voluntário.

## Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

### Recurso de Ofício

A DRJ em São Paulo julgou a impugnação parcialmente procedente por concordar com a defesa quando esta alega ser inadmissível a glosa de despesas registradas pela controlada estrangeira Stefanini Peru S/A.

De fato, para que fosse possível à fiscalização exigir comprovação dos elementos que compuseram as demonstrações financeiras da controlada no exterior apresentadas por sua controladora brasileira, seria necessário que a autoridade fiscal apontasse algum aspecto de inconformidade das referidas demonstrações com as normas brasileiras, em especial a IN SRF 213/2002, já que esta dispõe como segue:

IN SRF nº 213/2002 (grifos nossos)

#### Demonstrações Financeiras

*Art. 6º As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.*

*§ 1º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.*

*§ 2º As contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras elaboradas pela filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, depois de traduzidas em idioma nacional e convertidos os seus valores em Reais, deverão ser classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira, nas demonstrações financeiras elaboradas para serem utilizadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*

*§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal,*

*controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo à demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.*

*4º Caso a moeda do país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada não tenha cotação no Brasil, os valores serão primeiramente convertidos em Dólares dos Estados Unidos da América e depois em Reais.*

*§ 5º As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nessas demonstrações.*

*§ 6º As demonstrações financeiras em Reais das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 7º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, as participações em filiais, sucursais, controladas ou coligadas e as aplicações em títulos e valores mobiliários no exterior devem ser escrituradas separada e discriminadamente na contabilidade da pessoa jurídica no Brasil, de forma a permitir a correta identificação desses valores e as operações realizadas.*

Não obstante, o Termo de Verificação Fiscal apenas aduz o seguinte como base para a glosa:

2.1 A empresa Stefanini Consultoria e Assessoria em Informática S.A. foi intimada a comprovar os "Costo de Ventas", "Gastos de Administracion" e "Gastos de Ventas", conforme Intimação 03, realizada em 09/06/2008.

2.2 O contribuinte não comprovou as despesas descritas no item 2.1, sendo seus valores glosados pela presente fiscalização e os valores das "Ventas" e "Outros Ingressos" foram considerados como lucros auferidos no período de 2003 a 2005.

De fato, a ora Recorrente não apresentou qualquer documentação relativa aos custos e gastos da Stefanini Peru S/A e, independentemente do alegado empenho em providenciá-la, com suposto êxito após o encerramento da fiscalização, cumpre notar que não houve questionamento sobre a validade das demonstrações financeiras apresentadas, relativamente aos requisitos formais ou substanciais previstos na IN 213/2002.

De se manter a decisão recorrida, portanto, na parte em que esta não admite a glosa de custos e despesas escriturados pela Stefanini Peru S/A.

Este é, inclusive, o posicionamento que estar Turma tem adotado sobre o assunto, conforme decisão proferida recentemente:

TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. LUCRO APURADO DE ACORDO COM AS NORMAS DO PAÍS DE ORIGEM.

A base de cálculo de tributação dos lucros auferidos no exterior é o valor do lucro auferido de acordo com as normas do país de origem convertido para reais na data de encerramento do balanço. Não pode servir como base de cálculo o valor do lucro auferido com a reclassificação das contas para a apresentação de balanço de acordo com as normas nacionais. (Acórdão 1401-002.834, Relator Abel Nunes de Oliveira Neto, sessão de 15/08/2018).

Ante o exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício.

## Recurso Voluntário

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

Em seu recurso, a contribuinte sustenta, primeiramente, a nulidade do lançamento, já que este estaria fundado única e exclusivamente na glosa de custos e despesas registrados na contabilidade da controlada estrangeira, padecendo assim de fundamento jurídico, já que as demonstrações financeiras foram apresentadas na forma da IN 213/2002.

Entendo que não é o caso de se declarar a nulidade do lançamento por tal motivo. Isso porque, muito embora o Termo de Verificação Fiscal de fls. 221-223 tenha mencionado a não comprovação dos custos pela empresa estrangeira, o que ele pretendeu tributar foram os lucros auferidos no exterior (lucros estes que, segundo a fiscalização, corresponderiam à soma das receitas de vendas e outros ingressos, desconsiderando, assim, os gastos da controlada peruana que supostamente não teriam sido comprovados).

Pode-se concordar ou não com tal apuração, mas a questão neste caso será sempre de mérito, ou seja, procedência ou improcedência do lançamento, e não de nulidade.

Com efeito, em se tratando de processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade processual estão previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e dizem respeito, no que tange ao lançamento, apenas a ato lavrado por autoridade incompetente (inciso I) -- de fato, o inciso II não é aplicável ao lançamento fiscal pois diz respeito a despachos e decisões e o auto de infração não tem tal natureza.

Assim, tendo o lançamento seguido os trâmites legais e sendo lavrado por autoridade competente, não há que se falar em sua nulidade.

Sobre o argumento acerca da impossibilidade de arbitramento do efetivo lucro da empresa estrangeira no presente caso, por falta de previsão legal, bem como do erro na metodologia para o arbitramento, bem esclareceu a decisão recorrida que o lucro auferido no exterior apurado pela fiscalização não foi enquadrado na hipótese normativa do arbitramento, não havendo qualquer menção a essa hipótese no Termo de Verificação Fiscal ou no enquadramento legal contido no Auto de Infração.

A despeito de a rejeição total dos custos e despesas apropriados pela empresa estrangeira configurar causa para o arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530 do RIR/99, fato é que a fiscalização assim não entendeu e simplesmente considerou que as receitas

informadas em suas demonstrações financeiras correspondiam ao lucro efetivamente apurado pela empresa estrangeira.

Assim, diversamente do quanto alegado pela ora Recorrente, a autoridade fiscal não arbitrou o lucro da controlada no exterior, não cabendo aqui, portanto, a discussão sobre se estamos ou não diante de hipótese de arbitramento.

A Recorrente sustenta, ademais, que os lucros do exterior não foram efetivamente disponibilizados pela controlada peruana e, portanto, não devem ser tributados por não constituírem renda da controladora brasileira.

Sobre a matéria, vale notar que atualmente não há decisão vinculante a respeito da interpretação do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 na hipótese dos autos, qual seja, da incidência de IRPJ e CSLL sobre lucros auferidos por **controlada** situada em país **sem tributação favorecida** (Peru).

De fato, em relação aos julgamentos da ADI 2.588 e do RE nº 611.586 (com repercussão geral), que trataram da constitucionalidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 e que se encontravam pendentes no STF, cabe esclarecer que o resultado da ADI 2.588 foi proclamado nos seguintes termos:

- \* Inaplicabilidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, com efeito vinculante e eficácia *erga omnes*, em relação às coligadas localizadas fora de países com tributação favorecida (coligadas fora de "paraísos fiscais")
- \* Aplicabilidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, com efeito vinculante e eficácia *erga omnes*, em relação às controladas localizadas em países com tributação favorecida ou desprovidos de controles societários/contábeis/fiscais adequados (controladas em "paraísos fiscais");
- \* Inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158- 35/2001, que previa a retroatividade da aplicação da norma.

Na apreciação do RE 611.586, com repercussão geral, foi aplicado o entendimento já adotado na ADI 2.588, tendo o STF negado provimento, por maioria, ao recurso do contribuinte, por envolver controlada localizada em paraíso fiscal.

Pois bem.

A autoridade autuante pretendeu tributar valores que, segundo a fiscalização, "deveriam ter sido disponibilizados" pela controlada peruana, não fosse o registro das despesas que, no entender da fiscalização, não foram comprovadas. Eis o respectivo trecho do Termo de Verificação Fiscal de fls. 221-223:

*DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS - Ano-Calendário 2003 a 2005*

*2.1 A empresa Stefanini Consultoria e Assessoria em Informática S.A. foi intimada a comprovar os "Costo de Ventas", "Gastos de Administracion" e "Gastos de Ventas", conforme Intimação 03, realizada em 09/06/2008.*

*2.2 O contribuinte não comprovou as despesas descritas no item 2.1, sendo seus valores glosados pela presente fiscalização e os*

*valores das "Ventas" e "Outros Ingressos" foram considerados como lucros auferidos no período de 2003 a 2005.*

*2.3 Examinando os documentos fornecidos pela empresa (fls. 81 a 95), verificamos que a controlada Stefanini Peru S.A. tinha para disponibilizar como lucro proporcional (99,43%), conforme art. 74, "caput" da MP 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, os seguintes valores:*

Data	Ventas (PEN\$)	Otros Ingressos (PEN\$)	Lucros Auferidos no Exterior (100%) (PEN\$)	Lucros Auferidos no Exterior (99,43%) (PEN\$)
31/12/2003	448.528,00	11.153,00	459.681,00	457.060,81
31/12/2004	1.119.716,00	2.450,00	1.122.166,00	1.115.769,65
31/12/2005	1.479.365,00	12.461,00	1.491.826,00	1.483.322,59

*2.4 Analisando os documentos fornecidos pelo contribuinte verificamos que todo lucro auferido no exterior referente a Stefanini Peru S.A. não foi oferecido à tributação.*

*2.5 Para rendimentos auferidos no exterior, salvo expressa disposição de lei em contrário, a regra geral é sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso do Imposto de Renda, no momento da disponibilização da renda auferida no exterior, no presente caso nos dias 31/12/2003, 31/12/2004 e 31/12/2005, conforme o caput do art. 74 da MP 2.158-35.*

*Assim temos:*

ANO	Saldo £\$	Saldo R\$
2003	457.060,81 x 0,834891 (taxa de câmbio em 31/12/2003) - R\$ 381.595,96	
2004	1.115.769,65 x 0,809903 (taxa de câmbio em 31/12/2004) - R\$ 903.661,84	
2005	1.483.322,59 x 0,684015 (taxa de câmbio em 31/12/2005) - R\$ 1.014.614,90	

*2.6 Portanto, os valores que deveriam ter sido disponibilizados pela empresa no exterior eram de R\$ 381.595,96 (AC 2003), R\$ 903.661,84 (AC 2004) e R\$ 1.014.614,90 (AC 2005), como não foram oferecidos lucros à tributação, estes valores serão objetos de lançamento tributário.*

Ao analisar tal lançamento, a DRJ concordou com o argumento da contribuinte de que a autoridade lançadora não poderia glosar os custos da controlada estrangeira.

Não obstante, em vez de cancelar o lançamento, a DRJ entendeu por bem considerar como disponibilizados os resultados líquidos apurados pela controlada peruana nas demonstrações financeiras apresentadas no curso da fiscalização.

Segundo a DRJ, analisando as DIPJ 2004, 2005 e 2006, relativas aos períodos abrangidos pela autuação (anos-calendário 2003, 2004 e 2005), verifica-se que a contribuinte, apesar de informar que sua controlada Stefanini Peru S/A apurou resultados líquidos positivos, não os reconheceu como lucros disponibilizados, conforme dados abaixo confrontados:

	DIPJ 2004		DIPJ 2005		DIPJ 2006	
Participações no exterior - Lucros disponibilizados	R\$ 0,00	Ficha 43 (fl. 143)	R\$ 0,00	Ficha 43 (fl. 163)	R\$ 0,00	Ficha 34 (fl. 186)
Participações no exterior - Resultado do PA = lucro líquido	R\$ 28.165,05	Ficha 44 (fl. 143)	R\$ 76.925,59	Ficha 44 (fl. 163)	R\$ 87.216,88	Ficha 35 (fl. 186)

antes do IR						
Lucro Real - lucros dispon. exterior	R\$ 0,00	Ficha 09 A, linha 5 (fls. 131/134)	R\$ 0,00	Ficha 09 A, linha 5 (fls. 151/154)	R\$ 0,00	Ficha 09 A, linha 5 (fls. 174/177)
Cálculo da CSLL - lucros dispon. exterior	R\$ 0,00	Ficha 17, linha 5 (fls. 135/139)	R\$ 0,00	Ficha 17, linha 5 (fls. 155/158)	R\$ 0,00	Ficha 17, linha 5 (fls. 178/181)

Assim, a DRJ entendeu que os resultados apurados pela controlada Stefanini Peru S/A nas demonstrações financeiras apresentadas no curso da fiscalização, que se afiguram equivalentes ou bem próximos aos valores informados (porém, não reconhecidos como disponibilizados) nas DIPJ da controladora brasileira, deveriam ser adicionados ao resultado da ora Recorrente, conforme abaixo:

Lucros disponibilizados pela Stefanini Peru S/A à Stefanini do Brasil				
AC	lucros apurados (PEN\$)	99,43% lucros (PEN\$)	tx câmbio	lucros disponibilizados (R\$)
2003	33.735,00	33.542,71	0,834891	28.004,51
2004	95.536,00	94.991,44	0,809903	76.933,86
2005	127.688,00	126.960,18	0,684015	86.842,67

Tal decisão da DRJ, provavelmente, está baseada na afirmação constante do TVF de que "*Analisando os documentos fornecidos pelo contribuinte verificamos que todo lucro auferido no exterior referente a Stefanini Peru S.A. não foi oferecido à tributação.*"

Ou seja, a DRJ partiu do pressuposto de que a autoridade autuante estaria (i) glosando as despesas da controlada peruana (com o que não concordou); e (ii) tributando o lucro auferido no exterior.

Como visto, a glosa das despesas da controlada peruana não é de ser admitida. Não obstante, resta analisar se, a despeito de tal glosa, devem ser considerados como disponibilizados os lucros auferidos no exterior (neste caso tais como apurados pela controlada peruana, e constante das DIPJs da Recorrente).

Observo que, nesse ponto, entendo que não houve inovação por parte da decisão da DRJ já que, tecnicamente, esta não trouxe fundamento novo para a autuação. Na verdade, ela partiu da premissa de que, mesmo que a Recorrente tivesse logrado comprovar os custos registrados pela controlada peruana, teria havido lançamento fiscal referente aos lucros do exterior, já que nada foi reconhecido como disponibilizado nas DIPJs apresentadas.

No caso, a conclusão a que se chega é de que a Recorrente não cumpriu a legislação ao não considerar como disponibilizados os lucros auferidos por sua controlada peruana.

Isso porque, de fato, tais lucros eram tributáveis por força do artigo 74 da MP 2.158-35/2001. O dispositivo tinha a seguinte redação (grifamos):

*Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei no 9.249, de 26*

*de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (Vide ADI n 2588, 2001) (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)*

Houve muita discussão sobre se tal dispositivo trouxe uma *ficção jurídica* de disponibilização dos lucros ou uma *presunção* de que tais lucros estariam disponíveis para as controladoras<sup>1</sup>.

No entender desta Relatora, ele trata do lucro apurado pela empresa estrangeira, e não do efeito de sua apuração no Brasil, que é o registro de tais lucros pela controladora brasileira por força da aplicação do método de equivalência patrimonial. Tanto é assim que, após a decisão pelo STF na ADI 2.588, a legislação brasileira foi alterada para estabelecer a tributação da "*parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros por ela auferidos*" (art. 77 da Lei 12.973/2014), ou seja, aí sim a lei passou a prever a tributação da controladora brasileira.

Nesse ponto, vale notar que a Receita Federal já havia pretendido "interpretar" o alcance do artigo 74 da MP 2.158-35/2001 como sendo referente aos resultados de equivalência patrimonial com a edição de IN 213/02 (art. 7º, §1º), o que o Judiciário entendeu ser uma ampliação, sem amparo legal, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (STJ, EDcl no REsp 1.325.709/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 26/08/2014; AgRg no AREsp 531112/BA, Primeira Turma, Relator Min. Benedito Gonçalves, julgado em 18/08/2015<sup>2</sup>, dentre outros).

Assim, não há dúvida de que a materialidade abrangida pela legislação brasileira de tributação universal antes da Lei 12.973/2014 consistia nos lucros das coligadas e controladas no exterior. Consequência disso é que a tributação não é possível, por exemplo, quando existe acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e o país de residência da controlada ou coligada, tendo em vista o disposto no artigo 7º de tais acordos. Este não é, porém, o caso dos autos, já que estamos tratando de lucros apurados nos anos calendário 2003

<sup>1</sup> Inclusive entre os Ministros do STF, por ocasião do julgamento da ADI 2.588 -- para uma análise mais aprofundada de tais debates v. GERMANO, Livia de Carli. "Planejamento Tributário e Limites para a Desconsideração dos Negócios Jurídicos". São Paulo: Saraiva, 2013, p. 161-163.

<sup>2</sup> PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF N. 213/2002.

1. Os mais recentes julgados do STJ são no sentido de que o § 1º do art. 7º da IN 213/2002 violou o princípio da legalidade tributária, uma vez que amplia, sem amparo legal, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao prever a tributação sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial. Neste sentido: EDcl no REsp 1325709/RJ, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 04/09/2014.

2. Agravo regimental não provido.

a 2005 e o tratado Brasil-Peru para evitar a dupla tributação foi firmado apenas em 2006, tendo entrado em vigor internacional em 14 de agosto de 2009.

Portanto, no caso em debate, o somente se poderia afastar a aplicação do artigo 74 da MP 2.158-35/2001 sob o puro argumento de sua constitucionalidade, o que é vedado a esta Relatora nos termos da Súmula n. 2 do CARF e do Regimento Interno deste Tribunal.

Diante disso, não obstante esta Relatora ter entendimento pessoal divergente<sup>3</sup>, no presente voto não se pode chegar a outra conclusão que não a aplicação do dispositivo legal em comento e a consequente tributação dos lucros auferidos pela controlada peruana reconhecidos na DIPJ da Recorrente.

Assim, quanto aos lucros auferidos pela Stefanini Peru S/A declarados na DIPJ da Recorrente, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida em seus exatos termos.

Por fim, quanto à alegação acerca da dedução do valor do imposto de renda pago no Peru, observo que os documentos foram juntados apenas por ocasião do recurso (o que por si só levaria à discussão acerca da preclusão em vista do disposto no artigo 16 do Decreto 70.235/1972), e ainda assim não foi observada a legislação quanto aos requisitos formais necessários à consideração de tais documentos.

Os documentos juntados com o recurso são cópias simples acompanhados da tradução juramentada para o português, sendo que a Recorrente, em 2014, solicitou a juntada da versão consularizada quando possível. No entanto, até a presente data, em 2018, tal consularização não foi apresentada, nem qualquer outra juntada de documentação foi realizada.

O artigo 26 da Lei 9.249/1995 indica os requisitos para a compensação do imposto pago no exterior, conforme grifamos:

*Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

*§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.*

*§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela*

---

<sup>3</sup> GERMANO, Livia De Carli. Planejamento Tributário e Limites para a Desconsideração dos Negócios Jurídicos. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 160.

*convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.*

Observo que costumo considerar que a apresentação de provas em sede recursal somente deve ser admitida nas exatas hipóteses do artigo 16 do Decreto 70.235/1972, sendo necessário que o contribuinte comprove efetivamente a impossibilidade de fazê-lo por ocasião da apresentação de sua impugnação, quando for o caso. No caso, porém, não apenas não há qualquer alegação acerca da impossibilidade de se apresentar os documentos relativos ao imposto pago no Peru por ocasião da impugnação como que os documentos apresentados extemporaneamente não são hábeis a comprovar o alegado, por não cumprirem as formalidades necessárias.

Assim, entendo que não devem ser analisados os documentos apresentados apenas em sede recursal, em vista de sua apresentação extemporânea e, ainda assim, incompleta.

Neste sentido, entendo que não é o caso de se admitir a dedução do imposto pago no exterior.

#### Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício, bem como para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano