



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

Processo n° 16561.000160/2007-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.427 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente JBS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DURANTE O PROCESSO FISCALIZATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de documentos que tenham servido como motivação para a lavratura do auto.

Se a autuação é desprovida de documentação, temos então eventual improcedência da autuação por ausência de comprovação do cometimento das infrações, o que não se confunde com cerceamento ao direito de defesa.

REMESSA PARA O EXTERIOR PARA CONTROLADA. MÚTUO. PREPONDERÂNCIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA.

Em todos os ramos do direito e especialmente no Direito Tributário, a essência deve prevalecer sobre a forma, pois, a essência não pode ser instrumento de simulação, a forma sim.

Ainda que a operação tenha sido registrada junto ao sistema do Banco Central como sendo de aumento de capital, caso identificado que a operação guarda todas as características de mútuo, assim deve ser tratado e tributado.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR CONTROLADA. APLICAÇÃO DE JULGADO DO STF EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.

O Regime Interno deste Conselho, dispõe que o Conselheiro não pode deixar de aplicar decisão emanada pelo STF em sede de Repercussão Geral.

Aplicação do julgado na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 2588, que declarou com eficácia *erga omnes* e efeito vinculante, que a regra prevista no caput do artigo 74 da Medida Provisória Medida (MP) 2.158-35, de 2001, - que prevê a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os resultados de empresas controladas ou coligadas no exterior, na data do balanço no qual

tiverem sido apurados, se aplica às controladas situadas em países considerados “paraísos fiscais” como é o caso das Ilhas Virgens Britânicas.

ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS DO ATIVO PERMANENTE. NATUREZA. PREJUÍZOS NÃO OPERACIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM LUCROS OPERACIONAIS.

A venda de bens e direitos do ativo permanente tem natureza de lucro ou prejuízo não operacional. O art. 511 do RIR/99 prevê que os prejuízos não operacionais, só podem ser compensados com lucros da mesma natureza.

CSLL - DECORRÊNCIA

Todos os pressupostos, fatos, regras e efeitos referentes IRPJ devem ser aplicados à CSLL também.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator .

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 07/06/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada) e João Otavio Oppermann Thome.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a ora Recorrente, relacionados aos seguintes tributos e infrações:

a) IRPJ:

(i) sobre omissão de receita de variações monetárias ativas referente a empréstimo efetivado à empresa controlada no exterior, gerando, em consequência, redução indevida do lucro de 2004;

(ii) sobre glosa de prejuízos compensados indevidamente em razão de saldo insuficiente de prejuízo operacional no 4º trimestre de 2005 apurado nos períodos-base de 2004 e 2005;

(iii) sobre a ausência de adição ao lucro líquido do período para fins de cálculo do lucro real, dos lucros auferidos no exterior por controlada em 2004 (aumento de investimento no valor de R\$ 1.180.801,00 por equivalência patrimonial);

(iv) sobre a não adição de parcela de juros recebidos referente a mútuo com pessoa jurídica vinculada no exterior, referente ao 2º trimestre de 2004 e 4º trimestre de 2005, conforme apuração efetuada com base em juros mínimos previstos em lei,

b) PIS:

(i) valor mensal referente aos juros mínimos previstos em lei decorrentes do mútuo ativo do contribuinte com sua controlada no exterior que deveriam ter sido contabilizados no período referente ao mês de junho e julho de 2004;

c) COFINS:

(i) valor mensal referente aos juros mínimos previstos em lei decorrentes do mútuo ativo do contribuinte com sua controlada no exterior que deveriam ter sido contabilizados no período referente ao mês de junho e julho de 2004;

d) CSLL:

(i) ausência de adição ao lucro líquido do período na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior por controlada no ano de 2004;

(ii) falta de recolhimento da CSLL referente aos juros mínimos previstos em lei decorrentes do mútuo ativo do contribuinte com sua controlada no exterior que deveriam ter sido contabilizados no período referente ao 2º trimestre de 2004 e 4º trimestre de 2005;

(iii) falta de recolhimento da CSLL em razão de contabilização indevida de variação cambial referente a empréstimo efetuado à empresa controladora no exterior, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação (ano de 2004 e 2005);

(iv) compensação indevida da base negativa da CSLL de anos anteriores – 2005.

Segue trecho elucidativo do TVF:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), e como resultado dos trabalhos de fiscalização realizados no contribuinte acima indicado, iniciados em 13/01/2006, seguindo o disposto nos artigos 904, 911, 927 e 928 do Decreto nº3.000 de 26 de Março de 1999 (Regulamento do

Imposto de Renda RIR/ 99), quanto aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 verificamos os seguintes fatos:

1) O contribuinte foi regularmente intimado, em 14/02/2007, fornecendo sucessiva e parcialmente as informações solicitadas por Termo de Intimação em cartas de 06/03 e 02/04/2007 com seus anexos.

2) Em Ata de Reunido dos Sócios, datada de 02/03/2006, após o período fiscalizado, o contribuinte alterou a razão social de FRIBOI Ltda. para JBS S/A, implicando, portanto, na modificação do tipo societário, passando de sociedade por quotas de responsabilidade limitada a sociedade por ações ordinárias nominativas.

3) Conforme detalhado no quadro "Demonstrativo de Afiliações e Participações Empresariais no Exterior" o contribuinte manteve no período fiscalizado compreendido entre os anos-calendário de 2004 e 2005 o controle total sobre a FRIBOI Investments S/A a qual foi constituída em 10 de fevereiro de 2004, de acordo com a Tradução Juramentada do Memorando de Constituição e Contrato Social conforme Lei das Sociedades Comerciais Internacionais vigente nas Ilhas Virgens Britânicas, onde a controlada tem sua sede.

4) Tal investimento, correspondente a um aporte de capital no valor total de US\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de dólares) foi decidido em Ata de Reunido do contribuinte de 30/01/2004, ainda sob a razão social de FRIBOI Ltda.

5) A primeira remessa, correspondente a US\$ 2.000.000,00 (dois milhões de dólares) para constituição da controlada no exterior deu-se em 02/03/2004/ conforme carta encaminhar ao Banco Central do Brasil da mesma data. Ocorreram no mesmo mês em 08 e 24/03/2004, mais duas remessas da mesma natureza no valor total de US\$ 2.950.000,00 (dois milhões novecentos e cinquenta mil dólares) resultando num capital integralizado de US\$ 4.950.000,00 valor que permaneceu até o final do ano-calendário de 2004.

6) A controlada no exterior apresentou resultado positivo apenas no ano-calendário de 2004 no valor de US\$ 444.846,67, verificando na DIPJ 2005 os quadros 09 A, Adições linha 05 "Lucros Disponibilizados no Exterior", referentes ao quatro trimestres do ano-calendário de 2004, visto que a fiscalizada adota a apuração trimestral do IRPJ e CSSL, foi constatado que o contribuinte não adicionou o correspondente em reais no valor de R\$ 1.180.801,00, descumprindo o disposto no artigo 74 da MP2158 e que servirá de Base de Cálculo para tributação do imposto e seu reflexo.

7) Durante o ano-calendário de 2004 a fiscalizada conforme consta em Ata de Reunião dos Sócios Quotistas, realizada em 18/06/2004, transferiu à sua controlada no exterior o valor de US\$ 5.000.000,00 a título de "Investimento Financeiro no Exterior", o qual foi registrado no passivo da controlada, caracterizando um mútuo ativo da controladora.

8) O contribuinte lançou o valor da remessa em 23/06/2004 com o correspondente em moeda nacional R\$ 15.808.000,00 atualizando-o apenas com a variação cambial da moeda norte-americana.

Tal procedimento infringe o disposto no caput do artigo 243 do RIR/99, tendo como base legal o artigo 22 da Lei 9430/96.

9) Procedemos então ao cálculo dos encargos previstos na legislação juros e variação cambial — no período compreendido entre a data da remessa e o final da presente fiscalização.

10) Com referência ao disposto no artigo 30 da MP 215835 de 24/08/2001, o contribuinte optou pelo regime de competência previsto em seu § 1º, contabilizando as variações cambiais decorrente de seu crédito junto a sua controlada no exterior em conta de resultado.

11) Tendo em vista o Decreto nº 5164, de 30/07/2004 que reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa das referidas contribuições, esta fiscalização está considerando que seus reflexos sobre tais receitas (juros e variação cambial) são devidos apenas nos meses de junho e julho de 2004.

Ressalte-se que tal Decreto foi revogado por outro de nº 5442, de 09/05/2005 que, no entanto, não alterou aquele dispositivo previsto no Decreto anterior.

12) Como consequência das infrações acima citadas foi verificado quanto ao IRPJ, Saldo Insuficiente de Prejuízos no valor de R\$ 19.061,68 e R\$ 1.816.680,49 correspondentes ao 3º e 4º trimestres de 2005 respectivamente, bem como Saldo Insuficiente de Base de Cálculo Negativa da CSLL, no valor de R\$ 1.802.929,45 referente ao 4º trimestre de 2005.

A ora Recorrente apresentou Impugnação com as seguintes alegações:

I- Dos Fatos

Após discorrer sobre o objeto de sua atividade social e de asseverar que no desenvolvimento de suas atividades sociais está compelido ao recolhimento de diversos tributos federais, alega que foi surpreendido pelo recebimento do presente auto de infração pela suposta falta de recolhimento dos tributos em comento, pelas razões expostas no Termo de Verificação Fiscal acima reproduzido em parte;

Diz que "dentre outros pontos contidos no "Termo de Verificação Fiscal serão abordados em momento próprio, destaca o presente auto em dois tópicos.

O primeiro cinge-se à não adição à DIPJ 2005 de "Lucros Disponibilizados no Exterior" em 2004, por sua controlada (Friboi Investments S/A). Já o segundo ponto se refere à não adição de juros e variação cambial de valor enviado à sua controlada no exterior, que embora tenha sido "a título de Investimento Financeiro no Exterior", o Sr. Fiscal o caracterizou como "Mútuo".

2- Do "Investimento Financeiro no Exterior" Da Nulidade do Procedimento Fiscal

Alega, que está presente na autuação gritante equívoco interpretativo do Sr. Fiscal ao caracterizar como "Mútuo" a transferência realizada pela Impugnante à sua controlada no exterior Friboi Investments S/A.

Aduz que o próprio "Termo de Verificação Fiscal" é claro em asseverar que "consta em Ata de Reunido dos Sócios Quotistas, realizada em 18/06/2004, transferiu a sua controlada no exterior o valor de US\$5.000.000,00 a título de 'Investimento Financeiro no Exterior'.

Embora seja incontroverso, a Impugnante requer desde já a concessão de prazo para juntada do mencionado documento, que afastará, de plano, a autuação.

Mediante mera consulta perante o Banco Central do Brasil BACEN, é possível constatar que a transferência se deu a título de "Investimento" e não de "Mútuo" o que per si, já enseja a nulidade da presente infração.

Não pode a fiscalização, desassociar-se da "Ata de Reunião dos Sócios Quotistas" da Impugnante e caracterizar a transferência realizada como Mútuo, sem qualquer prova nesse sentido e em detrimento da vontade dos sócios.

Se há qualquer documento que incline a possibilidade mútuo naquela transferência, o que se admite apenas ad argumentandum, certamente estamos diante de mera irregularidade formal, incapaz de macular a natureza da operação.

Ou seja, embora possa existir eventual divergência de interpretação dos apontamentos contábeis, o fato é que a transferência ocorreu a título de "Investimento", este traduzido por "Aumento de Capital", nunca por "Mútuo", o que pode ser cabalmente comprovado na Ata de Reunião de 18/06/2004, bem como no próprio Banco Central.

Deve-se enaltecer aqui ainda a denominada Teoria da Imputação Objetiva, que assume uma visão funcionalista do fenômeno da conduta e da infração e põe em destaque a verdadeira complexidade que cerca a conduta humana de modo que, para haver infração não basta haver relação abstrata de causa e efeito, é preciso haver a denominada "causação típica".

Não se trata aqui de considerar a "intenção" do agente, sendo esta sabidamente irrelevante ao Direito Tributário, mas sim de atribuir a finalidade descrita nos documentos, qual seja, a

ocorrência de "INVESTIMENTO" e não de mútuo, o que descaracteriza a infração descrita.

Assim, não há outro caminho senão a anulação da presente autuação, pois ausentes os motivos que a embasaram. Vejamos o disposto na Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

"Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos."

O vício de legalidade salta aos olhos na presente autuação, porquanto equivocou-se Sr. Fiscal ao classificar o Aumento de Capital da Impugnante em sua Controlada no Exterior como Mútuo, submetendo o montante à tributação, erroneamente.

Dessa forma, ante a total ausência de fundamentação para continuidade do presente processo, requer-se sua anulação.

3- Da Disponibilidade Econômica dos Lucros Auferidos por Empresa Controlada no Exterior

Neste tópico, o impugnante, tece breves considerações sobre a evolução da legislação que trata dos lucros auferidos no exterior por controlada ou coligada, mencionando, ao final, a inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 74 da MP nº 2.15835/01, já que afronta ao conceito de renda previsto no art. 43 do CTN e de lucro previsto no art. 195 da CF, uma vez que não representa efetivo acréscimo patrimonial para o contribuinte.

Aduz que, as normas que embasam o lançamento são inconstitucionais, pois uma lei complementar, ordinária, ou uma medida provisória não pode alterar o conceito constitucional de renda.

Cita entendimentos doutrinários e jurisprudenciais favoráveis a sua tese.

Conclui que, por afrontar diversos princípios constitucionais, os autos de infração lavrados são totalmente improcedentes, devendo ser cancelados

4- Do Erro no Cálculo do Auto De Infração

Apresentou as planilhas de fls.235/244, alegando que a apuração da base de cálculo efetuada pela fiscalização está incorreta.

5 Do Pedido

5.1. — Por todo o exposto, requer a impugnante:

a) seja declarada a nulidade do presente auto de infração, ante o latente equívoco do Sr. Fiscal que classificou como "Mútuo", o "Investimento Financeiro" realizado pela Impugnante, o que per si, enseja seu arquivamento.

b) seja recebida e acolhida a presente Impugnação para julgar improcedente a autuação, como medida de direito, pois conforme demonstrado e comprovado, a Impugnante não cometeu as infrações imputadas;

c) caso V. Sá. não acate totalmente o item anterior, sejam baixados em diligência para averiguação dos documentos acostados e eventual recálculo dos valores contidos no presente auto de infração.

A DRJ/SPI em decisão de 18/03/2010, decidiu pela manutenção dos lançamentos, conforme abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

REMESSAS PARA O EXTERIOR. MÚTUO.

Comprovado pela documentação acostada aos autos que a operação de transferência de numerário para o exterior, deu-se na forma de mútuo, mantém-se a exigência fiscal.

MÚTUO. JUROS MÍNIMOS.

Não contestados expressamente os cálculos de juros efetuados pela fiscalização mantém-se o montante apurado como valor tributável.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR CONTROLADA.

A partir da vigência do art.74 da MP 2.15835/ 2001, para fim da determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL, 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.

PREJUÍZOS OPERACIONAIS.

Os prejuízos operacionais só podem ser compensados com lucros da mesma natureza.

SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

Constatadas ocorrências que reduzem os prejuízos fiscais declarados, cabe ao fisco retificar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais erros nas compensações efetuadas nos períodos subsequentes e lançar as diferenças encontradas nos períodos ainda não atingidos pelo prazo decadencial.

LANÇAMENTO DECORRENTE CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá ao Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

PERÍCIA. REQUISITOS.

O pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo. Caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Portanto sem efeito o pedido de perícia da empresa, mesmo porque não há matéria contestada nos presentes autos de infração que necessite de opinião de perito para ser decidida.

PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de produção e apresentação de provas suplementares pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

INTIMAÇÕES POR VIA POSTAL. ENDEREÇO PARA RECEBIMENTO.

As intimações e notificações, efetuadas por via postal, devem ser enviadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ora Recorrente apresentou apresentou Recurso Voluntário no qual traz as seguintes alegações:

a) Preliminar:

a.1) Alega que foi intimada da autuação, sendo que o único documento que instruiu os Autos de Infração foi o TVF;

a.2) Afirma que há diversos documentos juntados aos autos. Os documentos informados na decisão recorrida sequer foram mencionados na autuação recebida pela Recorrente;

a.3) Com isso, faltou instruir a notificação da autuação com os documentos que embasaram a ação fiscal, o que caracteriza cerceamento ao direito de defesa;

b) Mérito:

b.1) Do investimento financeiro no exterior

b.1.1) Afirma que há equívoco interpretativo do Sr. Fiscal, ao caracterizar como "mútuo" a transferência realizada pela Recorrente à sua controlada no exterior – Friboi Investments S/A;

b.1.2) Assevera que o próprio "Termo de Verificação Fiscal" é claro em descrever em Ata de Reunião dos Sócios Quotistas, realizada em 18/06/2004, que houve transferência à sua controlada no exterior o valor de US\$ 5.000.000,00 a título de 'Investimento Financeiro no Exterior';

b.1.3) Destaca ainda que mediante mera consulta perante o Banco Central do Brasil — BACEN, é possível constatar que a transferência se deu a título de "Investimento" e não de "Mútuo" o que per si, já enseja a nulidade da presente infração;

b.1.4) Em que pese a "Declaração" noticiada na decisão recorrida (fls.11), no sentido que a remessa efetuada em 23/06/2004, tenha sido à título de "mútuo", note-se que a mesma declaração informou que dita remessa "está sujeita a variação cambial, de acordo com as taxas de câmbio editadas pelo Banco Central do Brasil, e não têm a incidência de juros;

b.1.5) Em que pese o erro material contido na referida declaração ao utilizar a palavra "mútuo" para intitular a natureza da remessa, as demais informações lá declaradas, especialmente a não incidência de juros, nos permite afirmar com clareza não se tratar de empréstimo, mas sim de investimento;

b.1.6) Nos termos do art. 591, do Código Civil, "destinando-se o mútuo para fins econômicos, presumem-se devidos juros", ou seja, operação sem a incidência de juros não poderá ser tratada como "mútuo";

b.1.7) Considerando que a operação em questão não é passível de incidência de juros, conforme constou da própria declaração utilizada pelo Fisco, não pode a natureza do "mútuo" ser alterada para a exigência de tributo;

b.1.8) Da mesma forma, não pode a fiscalização desassociar-se da "Ata de Reunião dos Sócios Quotistas" da Recorrente e caracterizar a transferência realizada como Mútuo em detrimento da vontade dos sócios e da realidade dos fatos;

b.1.9) No tocante ao contrato de mútuo contido nos autos, cabe esclarecer se tratar de contrato de mera "disponibilidade" de empréstimo. Vejamos o disposto no Item 1.1.1., do aludido contrato;

"1.1.1. O empréstimo estará disponível ao Mutuário em uma ou mais prestações de Contrato com solicitação do Mutuário, em dólares norte-americanos imediatamente disponíveis por meio de transferência bancária a ser realizada pelo Mutuante no prazo

de até 3 (três) dias úteis a partir da solicitação do Mutuário, para a conta bancária indicada pelo Mutuário."

b.1.10) Com clareza é possível constatar que é condição para a formalização do mútuo a solicitação do mutuário. Ou seja, embora possa existir eventual divergência de interpretação dos apontamentos contábeis, o fato é que a transferência ocorreu a título de "Investimento", este traduzido por "Aumento de Capital", nunca por "Mútuo", o que pode ser cabalmente comprovado na Ata de Reunião de 18/06/2004, bem como no próprio Banco Central;

b.2) Da disponibilidade econômica dos lucros auferidos por empresa controlada no exterior;

b.2.1) Com fulcro no art. 74 da MP 2.15835/ 01, entendeu a fiscalização que o Lucro obtido exterior por sua controlada Friboi Investments S/A, em 2004, deveria ser considerado "disponibilizado" à Recorrente, e, ato contínuo, ser tributado;

b.2.2) Na sistemática de apuração anterior A MP nº 2.15835, já determinava a legislação que os rendimentos, ganhos de capital e lucros auferidos pela sociedade controlada no exterior deviam ser computados na apuração do lucro real das pessoas jurídicas brasileiras;

b.2.3) Assim, a Lei em comento, que inclusive alterou os §§ 2º e 3º do art. 394 do Regulamento de Imposto de Renda, já estipulava que os lucros se consideram disponibilizados à controladora domiciliada no Brasil na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior;

b.2.4) A MP nº 2.15835 alterou justamente o aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto de renda;

b.2.5) É bem verdade que o advento da Lei Complementar nº 104/2001, editou o art. 43 do CTN, acrescentando o § 2º, permitindo à lei estabelecer o momento em que se dará a disponibilidade econômica. Todavia, a esfera de liberdade conferida ao legislador, não equivale a uma norma em branco, cujo conteúdo pode ser preenchido de forma discricionária;

b.2.6) O fato gerador do imposto de renda, previsto no art. 153, III, da Constituição, é definido no art. 43 do CTN como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, seja produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, seja de proventos de qualquer natureza, que correspondem a quaisquer outros acréscimos patrimoniais;

b.2.7) Com efeito, o encerramento do período-base aponta a existência do lucro, mas não acarreta a imediata possibilidade, para a empresa controladora situada no Brasil, de dispor da renda, de forma efetiva e atual;

b.2.8) Cabe mencionar que tramita no Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade — ADI n° 2.588, que visa declarar a inconstitucionalidade do vergastado artigo 74 da MP 2.15835/ 01, contando, atualmente com 3 (três) votos favoráveis a sua procedência;

b.2.9) A controlada (Friboi Investments) é pessoa jurídica distinta da empresa que participa de seus capitais (Recorrente). O lucro apurado pertence ao patrimônio da controlada, enquanto não houver deliberação da assembléia geral determinando a remessa desse lucro à controladora no Brasil;

b.2.10) A Recorrente não pode considerar os lucros retidos na controlada como integrantes de seu patrimônio, pois tal empresa é soberana para decidir sobre a destinação de seus lucros. Não há falar sequer em título hábil percepção do rendimento, a configurar a disponibilidade jurídica;

b.2.11) O capital social pode ser modificado de acordo com as regras definidas na Lei das Sociedades Anônimas, dependendo de assembléia geral ordinária, ou do estatuto, se houver autorização para tal. Evidencia-se, portanto, que os resultados positivos apurados pela empresa controlada não implicam automaticamente aumento nominal do valor das ações, tampouco do número de ações representativas do capital social;

b.2.12) Sob outro viés, não há como tomar o valor de mercado das ações como parâmetro seguro para aferir o acréscimo patrimonial, visto que a cotação das ações em bolsa resulta de diversos fatores, nem sempre diretamente ligados ao desempenho da empresa.

Seria atentatório ao princípio da segurança jurídica considerar o valor das ações na bolsa de valores como indicativo de aumento patrimonial, pois a cotação em bolsa caracteriza-se por ser extremamente volátil, flutuante e sujeita à especulação;

b.2.13) O exame da matéria permite concluir que o art. 74 da MP n° 2.15835, ao considerar a mera apuração do lucro líquido pela empresa coligada ou controlada sediada no exterior como símbolo de aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica, está divorciado da regra matriz da hipótese de incidência do tributo, contida no caput do art. 43 do CTN;

b.2.14) O disposto no parágrafo 2° desse artigo há de ser interpretado em conformidade com a regra base de tributação do caput. Não se alegue que a LC n° 104/2001 disciplina exceção, quanto à receita ou rendimentos oriundos do exterior.

O conceito jurídico de renda, esta enquanto apta a ser tributada, não pode ser dissociado do próprio momento da aquisição de sua disponibilidade, uma vez que ambos estão imbricados à idéia de acréscimo patrimonial. Não ocorrendo a remessa do lucro auferido no exterior à impetrante, ou ainda, qualquer outro ato jurídico que configure disponibilidade sobre tal montante, não se verifica o acréscimo patrimonial;

b.2.15) Argumenta ainda que é flagrante o desrespeito ao princípio constitucional da irretroatividade tributária (CF, art.

150, III, a), porquanto o parágrafo único do art. 74 tributa fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da MP. É oportuno salientar que a Constituição, no dispositivo acima citado, quando se refere a "fato gerador", está evidenciando a situação de fato que gera a obrigação tributária;

b.2.16) Assim, o que importa, no caso em tela, é que o legislador pretendeu alcançar situações de fato ocorridas antes da vigência da Lei, ao determinar que os lucros apurados pela controlada ou coligada no exterior até 31/12/2001 serão considerados disponibilizados em 31/12/2002;

b.2.17) A alteração imposta não afeta apenas o aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, importando a cobrança de tributo com base em novo aspecto material, sobre fatos ocorridos antes da vigência da lei. Não poderia o legislador, ainda, atingir os lucros auferidos no exterior no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a MP, incorrendo em ofensa ao princípio constitucional da anterioridade tributária (CF, art. 150, III, b);

b.3) Erro no cálculo do auto de infração

b.3.1) Ocorre que o Sr. Fiscal, ao realizar o cálculo da suposta autuação, simplesmente "desconsiderou" o prejuízo fiscal da Recorrente no 3º Trimestre do ano de 2005, no valor de R\$ 59.978,33 (cinquenta e nove mil, novecentos e setenta e oito reais e trinta e três centavos);

b.3.2) Note-se na planilha anexa (Planilha 01), que, ao final, corrigindo o descuido do Sr. Fiscal, o valor da autuação reduz-se para R\$ 1.672.693,12 (um milhão, seiscentos e setenta e dois mil, seiscentos e noventa e três reais e doze centavos);

b.3.3) Observa-se em outra planilha (Planilha 02), que ainda se desconsiderado o prejuízo fiscal que a Recorrente faz jus, o cálculo continua incorreto, vez que se chega ao montante de R\$ 1.715.824,41 (um milhão, setecentos e quinze mil, oitocentos e vinte e quatro reais e quarenta e um centavos);

b.3.4) Com efeito, as informações contidas na r. decisão, no sentido de que os prejuízos são de natureza "não-operacional", e que dessa forma, não poderiam ser compensados com débitos de outra natureza não devem subsistir, pois:

Tais informações não estavam presentes quando da lavratura da autuação, note-se que os documentos de fls. 269/270 foram colacionados aos autos depois da lavratura da autuação e da apresentação da defesa;

O julgador não é competente para fazer lançamento, sobretudo quando do julgamento de defesa apresentada pelo contribuinte;

b.3.5) Assim, sem prejuízo da nulidade e improcedência que maculam, a presente autuação, vê-se que seu valor deve ser

reduzido, conforme comprovado (nas planilhas anexas (1 e 2), já colacionadas aos autos;

c) Do pedido

c.1) Por todo o exposto, requereu:

i-) seja declarada a nulidade do presente auto de infração, ante o flagrante cerceamento de defesa, pois a notificação da autuação não veio acompanhada dos documentos que instruíram a autuação, tão pouco com a relação discriminativa destes;

ii-) seja recebido e acolhido e PROVIDO o presente Recurso para julgar improcedente a autuação, como medida de direito, pois conforme demonstrado e comprovado, a Recorrente não cometeu as infrações imputadas;

iii-) caso V. Sas. não acatem totalmente os itens anteriores, sejam refeitos os cálculos apresentados para excluir os prejuízos fiscais demonstrados pela Recorrente.

Despacho

Em 10/08/12 o Conselheiro Rafael Correia Fuso, relator anterior, apresentou despacho no qual propõe o sobrestamento do processo em razão da matéria objeto do processo, qual seja, tributação dos lucros e resultados de empresas coligadas ou controladas do exterior, estar sendo julgada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral (RE nº 611586).

Assim, em atendimento ao disposto na Portaria nº 1/2012, bem com em atenção aos enunciados do artigo 62A do Regimento Interno do CARF, o processo foi sobrestado.

Posteriormente, sobreveio a Portaria MF nº 545, de 28/11/13, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256/09 e, assim, determinou a inclusão em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estivessem afetado para julgamento em sede de Repercussão Geral no STF, sem trânsito em julgado.

Por fim, sobreveio despacho do Conselheiro Relator Rafael Correia Fuso que declinou da competência para julgar o presente caso em função de impedimento, tendo sido o processo novamente sorteado, vindo para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

ADMISSIBILIDADE

O presente recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alega a Recorrente o cerceamento à ampla defesa cujo principal argumento é o fato de que o único documento que instrui a autuação é o Termo de Verificação Fiscal.

Para fundamentar seu argumento a Recorrente faz menção ao art. 59 do Decreto n. 70.235/72 (PAF) e ainda aduz que o trabalho fiscalizatório violou, inclusive, o art. 5º, LV da Constituição Federal.

Tenho entendimento distinto. De fato, não enxergo qualquer cerceamento ao direito de defesa da Recorrente em razão da ausência de documentos que tenham servido como motivação para a lavratura do auto.

Primeiro, porque a Recorrente teve respeitado e utilizado, seu direito à apresentação de Impugnação Administrativa e, posteriormente, Recurso Voluntário, tendo em tais momentos, a oportunidade de apresentar toda a documentação que julgasse necessário para o bom entendimento de sua defesa.

Se a autuação é desprovida de documentação, temos então eventual improcedência da autuação por ausência de comprovação do cometimento das infrações, o que não se confunde com cerceamento ao direito de defesa.

Nem há que se falar em cerceamento ao direito de defesa durante o processo fiscalizatório, isso porque, caso existam fragilidades no processo fiscalizatório o contribuinte poderá atacá-las durante sua defesa.

Desta forma, afasto a preliminar suscitada.

REMESSA PARA O EXTERIOR - MÚTUO

Afirma a fiscalização que a Recorrente efetuou mútuo em 23/06/04 para controlada no exterior - a empresa FRIBOI Investments S/A, constituída em 10/02/04 e estabelecida nas Ilhas Virgens Britânicas, no montante de US\$ 5 milhões, tendo registrado contabilmente o valor equivalente em Reais (R\$ 15.808.000,00) e atualizado tal ativo apenas pela variação cambial - sem a necessária inclusão de juros.

A Recorrente, por sua vez, argumenta que tal remessa de US\$ não se refere à operação de mútuo mas sim à "Investimento Financeiro no Exterior", ou seja, integralização de capital em sua controlada.

Para corroborar seus argumentos, a Recorrente alega que uma simples consulta perante o Sisbacen já permite a constatação de que a transferência se deu à título de Investimento e não de Mútuo, fato este que, por si só, já enseja a improcedência da infração.

Para espancar qualquer dúvida, ressalta a Recorrente que existe uma Ata de Reunião de 18/06/2004 que aprovou tal investimento. Assim, não pode restar qualquer dúvida de que se trata tal operação de investimento, ainda que por mero lapso ou erro, algum apontamento contábil da Recorrente se refira a mútuo.

Ressalta a Recorrente que não se deve tentar identificar a intenção do agente, sendo isso irrelevante no Direito Tributário, pois, o que deve ser considerada é a vontade efetivamente descrita nos documentos acostados que se referem todos a uma investimento.

O argumento trazido pela Recorrente privilegia a FORMA sobre a ESSÊNCIA.

Não penso da mesma forma. Isso porque, em todos os ramos do direito e especialmente no Direito Tributário, a essência deve prevalecer sobre a forma, pois, a essência não pode ser instrumento de simulação, a forma sim.

A relação jurídico tributária entre Fisco e Contribuintes sempre se perfectibiliza em razão de um fato da vida considerado em sua essência e não forma. Não adianta chamar de despesa aquilo que não é e nem dar outro nome à uma receita, pois, não será em razão disso que a receita deixará de ser o que é.

Apesar de toda esta introdução, tenho que, não só na essência, mas também na forma, os argumentos da Recorrente se perdem.

Vamos aqui analisar algumas questões fáticas.

De fato, existe a deliberação e subsequente subscrição de capital da Recorrente na controlada no exterior. Isso é fato incontroverso, mas também existem outros.

O primeiro destaque se refere à Declaração da JBS S.A. (fls 14) apresentada pela própria Recorrente durante o processo fiscalizatório, do qual extraio o seguinte trecho:

*"... a remessa de US 5.000.000,00 (cinco milhões de dólares) efetuada em 23/06/04 a título de **mútuo** está sujeita a variação cambial, de acordo com as taxas de câmbio editadas pelo Banco Central do Brasil, e não têm a incidência de juros. A referida remessa, efetuada sob o amparo da legislação vigente, encontra-se declarada anualmente ao Banco Central do Brasil - Departamento de Capitais e Câmbio (DECEC) - Capitais Brasileiros no Exterior" (grifo nosso)*

Além disso, também merece atenção "Planilha de Atualização Cambial de **Mútuo**" de fls. 30, no qual se faz expressa referência à remessa de "Mútuo p/ Friboi BVI" em 23/06/04 no valor de R\$ 15.808.000,00.

Não fosse isso suficiente, encontramos nas fls 32-35 dos autos, versão em Português e Inglês de "Contrato de Empréstimo" / "Loan Agreement" que tratam as partes como Mutuante e Mutuário / Lender e Borrower e, assim, não deixa qualquer dúvida que os US\$ 5 milhões remetidos para a controlada no exterior se referem de direito e de fato à uma operação de mútuo.

Indo além, podemos buscar na contabilidade da Recorrente (Livro Diário) é possível perceber que a variação cambial relacionada ao alegado "Aumento de Capital" efetuado pela Recorrente na Controlada sempre transitou em conta de resultado, o que é o tratamento contábil adequado a ser dispensado à uma operação de mútuo e não a um investimento direto na controlada no exterior, cuja variação cambial deveria afetar apenas contas patrimoniais.

Assim, não restam dúvidas de que a operação é mesmo de empréstimo à controlada sediada no exterior e, por isso, além da variação cambial, deveria a Recorrente ter registrado os juros mínimos previstos em lei para o caso de empréstimos a coligadas no exterior.

Este cálculo foi feito pela fiscalização e não foi contestado pela Recorrente em Impugnação e Recurso Voluntário, oportunidades nas quais limitou-se a afirmar que a operação não se revestia da natureza de mútuo.

Sendo assim, considerado os cálculos efetuados pela Fiscalização como matéria não questionada, devendo o lançamento ser mantido.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR CONTROLADA

O lançamento foi efetuado pela autoridade fiscal com fundamento na MP 2.158-35/2001, cujo art. 74 determina que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora brasileira na data do levantamento do balanço da controlada.

Alega a Recorrente que tal sistemática implica uma ficção ao considerar como lucro efetivamente distribuído, montante sequer disponível à controladora brasileira e não deve subsistir tributação baseada em ficção.

Do ponto de vista técnico/ideológico, devo dizer que concordo com a Recorrente. Contudo, por força do atual Regime Interno deste Conselho, este Conselheiro não pode deixar de aplicar decisão emanada pelo STF em sede de Repercussão Geral.

Neste sentido, resta necessário aplicar decisão do STF que em sessão de 10/04/13, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 2588, declarou com eficácia *erga omnes* e efeito vinculante, que a regra prevista no caput do artigo 74 da Medida Provisória Medida (MP) 2.158-35, de 2001, – que prevê a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os resultados de empresas controladas ou coligadas no exterior, na data do balanço no qual tiverem sido apurados, se aplica às controladas situadas em países considerados “paraísos fiscais”, conforme ementa abaixo:

Ementa: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

*1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; 1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter anti-elisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248); 1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada; 1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização. 2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece: 2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”; 2.2. **A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei); 2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001” (grifos nossos)***

Desta forma, considerando que a empresa controlada pela ora Recorrente era sediada nas Ilhas Virgens Britânicas à época do fato gerador dos tributos ora em discussão e,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 08/

06/2016 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 14/06/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

considerando também que o art. 1., inciso LXV da Instrução Normativa RFB 1.037/10 trata as Ilhas Virgens Britânicas como paraíso fiscal, concluo que a decisão do STF deve ser aplicada ao caso.

Assim, concluo pela manutenção do lançamento.

PREJUÍZOS OPERACIONAIS

Alega a Recorrente que a Fiscalização cometeu de cálculo no Auto de Infração, pois, teria deixado de considerar prejuízo fiscal do 3º trimestre de 2005, no valor de R\$59.978,33.

De fato, não consegui enxergar o alegado erro.

Isso porque, na linha em que se demonstra o Prejuízo Fiscal do 1. Trimestre de 2004, fl. 240 (planilha 01) e fl.245 (planilha 02), é possível verificar que fora adicionado pela Recorrente, juntamente com o prejuízo fiscal apurado no montante de R\$1.577.992,97, o valor do Prejuízo não Operacional do período-base(R\$87.340,23).

Tal soma é incorreta e provocou aumento indevido do prejuízo fiscal que somou o montante de R\$1.665.333,20 ao passo que o valor correto é R\$1.577.992,97.

Mencionado prejuízo não-operacional foi declarado na DIPJ/2005 (Ficha 06 A) e refere-se à alienação de bens/direitos do ativo permanente (Ficha 06A, linha 42 — Receitas de alienação de Bens/Direitos do Ativo Permanente: R\$ 32.585,29 (-) linha 44 — Valor Contábil dos Bens/Direitos Alienados R\$ 119.925,47), resultando o montante de R\$87.340,38.

Contudo, o art. 511 do RIR/99 é claro ao prever que os prejuízos não operacionais, só podem ser compensados com lucros da mesma natureza:

"Art. 511 Os prejuízos não operacionais, apurados pelas pessoas jurídicas, a partir de 12 de janeiro de 1996, somente poderão ser compensados com lucros da mesma natureza, observado o limite previsto no caput do art. 510 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 31).

§ 12-Consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens ou direitos do ativo permanente."

Desta sorte, não merece reparo o cálculo efetuado pela Fiscalização.

SALDO DE PREJUÍZOS OPERACIONAIS

Conforme o acima exposto, uma vez constadas as infrações apontadas pela Fiscalização, a consequência imediata é o imediato ajuste no saldo de Prejuízos Fiscais da

Recorrente devendo ser apurados todos os efeitos daí decorrentes nas compensações efetuadas nos períodos subseqüentes, gerando lançamentos das diferenças identificadas .

CSLL - DECORRÊNCIA

Todos os pressupostos, fatos, regras e efeitos acima mencionados deve ser aplicados à CSLL também.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para AFASTAR a preliminar suscitada e no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO- Relator