



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

Processo nº 16561.000165/2007-41
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1301-000.683 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de abril de 2019
Assunto Diligencia
Recorrentes EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S/A
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Por bem resumir a lide, adoto o relatório contido no Acórdão nº 16-73.886 proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPO (fls. 2989/3019):

DOS ESCLARECIMENTOS INICIAIS

A contribuinte acima identificada foi autuada (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, anos-calendário 2002, 2003 e 2004) em face das seguintes infrações:

- 1) Falta de oferecimento à tributação de lucros no exterior;
- 2) Falta de oferecimento à tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial;
- 3) Falta de adição de juros mínimos em mútuos com pessoas vinculadas no exterior; e 4) Falta de adição de créditos do Diferido – recebimento de parceiros.

Tendo a contribuinte apresentado tempestivamente impugnação aos lançamentos, esta 5ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO julgou o litígio, considerando procedente em parte os lançamentos, e recorreu de ofício ao então Conselho de Contribuintes, pois o crédito tributário exonerado ultrapassava o limite de alçada desta Delegacia.

A contribuinte apresentou, então, tempestivamente, recurso voluntário, o qual foi apreciado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, entendendo que “a peça recursal aponta pelo menos duas matérias expressamente impugnadas que não teriam sido objeto de apreciação na decisão recorrida”, decidiu (grifei):

d Anular a decisão de primeira instância apenas na parte relativa à falta de oferecimento à tributação de lucros auferidos no exterior e adições não computadas referentes a créditos do diferido.

e Não conhecer do Recurso de Ofício e não apreciar as demais questões objeto do recurso voluntário em face da nulidade parcial da decisão de primeira instância. (...)

f Determinar a realização de diligência, antes da nova decisão de primeira instância, nos termos do item 5 deste voto.

Ou seja, em síntese, o CARF anulou a decisão da DRJ/SPO relativa aos itens 1 e 4 da autuação e determinou a realização de diligência.

DA AUTUAÇÃO Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 1635/1647, a contribuinte foi autuada (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, fls. 1583/1634) em face das seguintes infrações:

- 1) Falta de oferecimento à tributação de lucros no exterior;
- 2) Falta de oferecimento à tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial;
- 3) Falta de adição de juros mínimos em mútuos com pessoas vinculadas no exterior; e 4) Falta de adição de créditos do Diferido – recebimento de parceiros.

Como consequência dessas infrações, a fiscalização apurou, ainda, compensação indevida de prejuízos fiscais (2º trimestre de 2002 e 1º trimestre de 2004) e de base de cálculo negativa da CSLL (2º e 3º trimestres de 2004).

Foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 (valores em reais):

	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
Tributo	194.496.771,43	70.964.609,97	111.371,48	514.022,39	266.086.775,27
Multa	145.872.578,50	53.223.457,43	83.528,55	385.516,75	199.565.081,23
Juros	110.967.338,71	39.964.776,93	75.512,83	348.521,10	151.356.149,57
TOTAL	451.336.688,64	164.152.844,33	270.412,86	1.248.060,24	617.008.006,07

Os itens 1 e 4 (que interessam ao presente julgamento) estão a seguir sintetizados:

FALTA DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR A fiscalização, inicialmente, apresenta suas razões pelas quais entende que o lucro a ser tributado, proveniente do exterior, não é o lucro contábil e sim o lucro real, ou seja o lucro contábil ajustado por adições e exclusões, conforme a lei brasileira.

Em seguida enumera as várias empresas, situadas em outros países, que seriam controladas pela contribuinte fiscalizada:

Embraer Aircraft Holding (EAH); Embraer Aircraft Corporation (EAC); Embraer Service Inc (ESI) e Green Service Inc (GSI)

A empresa Embraer Aircraft Holding (EAH), localizada em Delaware, Estados Unidos, incorporou em 2002 as empresas Embraer Aircraft Corporation (EAC) e Embraer Service Inc (ESI) que, por sua vez, era sucessora Green Service Inc (GSI).

A fiscalização considerou ser devida a adição de provisões para devedores duvidosos e provisão de estoques ao lucro contábil da EAC até e inclusive o ano-calendário de 2002 e da EAH nos anos-calendário de 2003 e 2004, de acordo com os parâmetros da legislação brasileira, recalculando os lucros apurados dessas empresas para calcular o imposto devido, depois de descontados os valores já oferecidos à tributação pela própria empresa.

Para as empresas GSI e ESI a fiscalização não efetuou qualquer ajuste no lucro líquido antes do imposto de renda.

Os cálculos encontram-se no Anexo 1 (fls. 1648/1650) e estão sintetizados à fl. 1638. Parte dos valores (lucros auferidos até o ano-calendário de 2001) foram tributados pela fiscalização com base no artigo 74, § único, da MP nº 2.158-35/2001 e o restante com base no artigo 74, caput, da MP nº 2.158-35/2001.

EmbraerAviation Europe (EAE); Embraer Aviation International (EAI) e Embraer Europe Sarl (EESarl)

A empresa EmbraerAviation Europe (EAE), com sede na França, passou a ser controladora da empresa Embraer Aviation International (EAI). A fiscalização considerou correto adicionar aos lucros dessas empresas as provisões para devedores duvidosos e provisão de estoques, recalculando os lucros dessas empresas no exterior pela legislação brasileira e descontando os valores já oferecidos à tributação pela empresa.

Os cálculos encontram-se no Anexo 2 (fls. 1650/1654) e estão sintetizados à fl. 1639. Embora conste nesse Anexo 2 e à fl. 1639, não há no Termo de Verificação Fiscal qualquer explicação a respeito da empresa Embraer Europe Sarl (EESarl).

Todos os valores foram tributados pela fiscalização com base no artigo 74, caput, da MP nº 2.158-35/2001.

Embraer Finance LTD (EFL) e Embraer Spain Holding (ESH)

A empresa Embraer Finance LTD (EEL) está localizada nas Ilhas Cayman e até 2004 era controlada pela contribuinte. No final de 2004 passou ao controle da empresa Embraer Spain Holding (ESH). Os lucros apurados nessas empresas foram recalculados aplicando-se a legislação brasileira para o cálculo do lucro real, com adição de valores da provisão para devedores duvidosos e estão demonstrados nos Anexo 3 (fls. 1654) e 6 (fls. 1656), sintetizados à fl. 1640.

Os valores relativos à EEL (lucros auferidos até o ano-calendário de 2001) foram tributados pela fiscalização com base no artigo 74, § único, da MP nº 2.158-35/2001. os relativos à ESH, com base no artigo 74, caput, da MP nº 2.158-35/2001.

Trumpeter A fiscalização considerou que os lucros auferidos pela empresa Trumpeter em 2001 foram erroneamente convertidos para reais com a taxa de conversão de 2001, quando deveria ter sido utilizada a taxa da data da disponibilização de 2002 e, desse modo, foi recalculado o valor devido, cujo demonstrativo encontra-se no Anexo 5 (fls. 1655), sintetizado à fl. 1640.

A tributação, pela fiscalização, se deu com base no artigo 74, § único, da MP nº 2.158-35/2001.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS REFERENTES A CRÉDITOS DO DIFERIDO – RECEBIMENTO DE PARCEIROS Pela verificação do LALUR de 2003, a fiscalização constatou a exclusão de significativos valores, correspondendo a gastos com projetos e desenvolvimentos, constantes do item Diferido do balanço.

Questionada a esclarecer sobre tais valores, a contribuinte responde que a exclusão desses valores da apuração do IRPJ e da CSLL foi decorrente da previsão legal do artigo 39, § 5º, da Lei nº 10.637/2002.

Em resposta a novo questionamento, respondeu, sobre a origem dos valores constantes das contas do grupo 1464, 1465 e 146110, que as duas primeiras são contas transitórias, de passagem dentro do próprio grupo, ou seja, sem efeito contábil, e que a conta 146110 é adicionada na medida do critério de amortização, ou seja, de acordo com a entrega das aeronaves, não sendo juntados (deduzidos) aos valores que foram excluídos.

À fl. 1647, a fiscalização apresenta detalhamento dos valores elaborado pela contribuinte:

Período	exclusão	adição	origem	fundamento
1º trim 03	281.545.419,91		parte saldo 31/12/2002	5º = art. 39 lei 10.637
1º trim 03		-7.641.214,05	amortização	
2º trim 03		-13.976.900,40	amortização	
3º trim 03	225.177.419,56	-14.672.112,96	saldo de 31/12/2002	5º = art. 39 lei 10.637
4º trim 03	342.439.887,18		gastos de 2003	
1º trim 04	55.410.661,20			
1º trim 04		-4.657.824,10	ref contr. De parceiros	
1º trim 04		-11.683.694,00	amortização	
2º trim 04	77.510.800,79			
2º trim 04		-4.096.594,33	ref contr. De parceiros	
2º trim 04		-17.464.315,37	amortização	
3º trim 04	76.799.961,86			
3º trim 04		-3.857.270,92	ref contr. De parceiros	
3º trim 04		-20.005.748,81	amortização	
4º trim 04	69.340.898,22			
4º trim 04		-3.459.350,25	ref contr. De parceiros	
4º trim 04		-1.943.257,53	amortização	

A participação de parceiros constante em 31/12/2002 reduziram os custos diferidos para fins de exclusão do lucro real.

Em 2003, não foi feita esta redução motivada pela ausência de valores sob esta nomenclatura, todavia. Em 2004, o que se observa é a separação dos custos diferidos dos créditos de parceiros, ou seja, não foi usado o mesmo peso e a mesma medida aplicada ao saldo de 2002.

À fl. 1645, a fiscalização apresenta os saldos do ano-calendário de 2004:

No ano calendário de 2004, os saldos são os seguintes:

movimento do diferido do ano de 2004				
	1º trim 04	2º trim 04	3º trim 04	4º trim 04
14611011 contr. Parceiros 170	-288.312.868,83	142.184.112,22	-10.788.227,30	-6.444.945,48
14611012 contr. Parceiros 175		-88.137.842,14	-6.251.605,39	-3.731.052,64
14611013 contr. Parceiros 180		-59.269.755,53	-2.841.638,91	-1.895.835,82
14611014 contr. Parceiros 185		-39.289.735,53	-2.841.638,91	-1.640.833,62
soma 146110	-288.312.868,83	-22.635.860,68	-22.730.149,54	-12.547.467,48

movimento de diferido do ano de 2003 e saldo de 2002					
	2002 4º trim 02	01º trim 03	02º trim 03	03º trim 03	04º trim 03
146101 deserv. Proj prog custo	5.144.517.368,85	60.641.874,46	127.169.056,62	144.151.039,34	120.794.620,60
146102 des. Proj prog amort.	-494.435.152,85				
146103 des. Proj/prof reais	55.247.363,58	2.084.745,11	17.540.986,53	9.997.733,89	31.546.026,86
146104 des. Proj real amort.	-32.038.013,79	0,00			
146109 contrib. Parceiros 170	-16.505.667,25	0,00	0,00	0,00	0,00
146110 contrib. parceiros	-32.172.318,35				
146190 provisão p/parceiros	-1.604.060,31				
diferença não localizada		1.018.681,06	22.484,53		
soma	712.031.665,81	103.642.504,43	144.722.517,58	154.121.824,70	132.230.647,46
base para exclusão	0,70	0,70	0,70	0,70	0,70
valor a excluir	-496.406.163,21	72.479.793,16	101.305.762,31	78.885.279,94	82.575.000,22
acum. Vt a excluir 03		72.479.793,16	173.785.515,41	253.670.792,35	346.245.792,57
excluído 0º trim 03	281.545.419,91				
excluído 1º trim 03	-216.002.740,40			-8.314.079,10	-621.076,10
excluído 2º trim 03					
excluído 3º trim 03		0,00	0,00	244.089.112,72	-337.931.498,41
adição maior percent					4.508.987,77
saldo	0,00	72.479.793,16	173.785.515,41	244.089.112,72	-4.508.987,77

Está claro que os valores de contribuições de parceiros no ano-calendário de 2004 não foram considerados (como diminuição) dos valores de aquisição excluídos. E que soma (valores em reais):

	1º trimestre de 04	2º trimestre de 04	3º trimestre de 04	4º trimestre de 04
Soma 146110	-258.312.868,83	-22.832.860,98	-22.733.110,51	-13.567.464,16

Créditos oriundos de parceiros, sendo gastos ativáveis, que repercutiram em exercícios futuros, através de amortização, têm característica de definitivo, e, assim, ou devem reduzir os custos diferidos (como aliás foi aplicado pelo contribuinte do saldo de 2002, em 2003) ou tomado como receitas diversas.

Assim, o valor dos créditos oriundos de parceiros devem ser abatidos das exclusões feitas em 2004, importando em reconhecer a ausência de adição ao lucro real dos valores de contribuições de parceiros nos trimestres de 2004, conforme a seguir sintetizado (valores em reais):

Grupo de conta	1º trimestre de 04	2º trimestre de 04	3º trimestre de 04	4º trimestre de 04
Soma 146110	-258.312.868,83	-22.832.860,98	-22.733.110,51	-13.567.464,16
(-) vr adicionados	4.857.824,10	4.096.594,33	3.857.270,92	3.459.350,29
A tributar	253.455.044,73	18.736.266,65	18.875.839,59	10.108.113,87

DA IMPUGNAÇÃO

DAS PRELIMINARES

Da ilegitimidade passiva da impugnante (sociedade extinta por incorporação) – Nulidade da autuação Todas as intimações, Termos de Verificação e Autos de Infração lavrados foram feitos indicando como sujeito passivo da obrigação tributária a empresa Embraer – Empresa Brasileira de Aeronáutica S.A. (CNPJ 60.208.493/0001/81) que foi extinta em 31/03/2006 por incorporação pela empresa Rio Han Empreendimentos e Participações (CNPJ 07.689.002/0001-89), conforme o Memorial Descritivo da Operação de fls. 1909/1968.

Desse modo, os Autos de Infração foram lavrados contra empresa extinta, evidenciando o erro na determinação do sujeito passivo, devendo ser reconhecida a nulidade do lançamento tributário, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes.

Da decadência do direito de lançar Estando o IRPJ e a CSLL sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição de eventual crédito pelo Fisco deve ser contado de acordo com o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, em não concordando a autoridade fiscal com o pagamento (ou depósito) antecipado efetuado pelo contribuinte, poderá proceder ao lançamento de ofício do valor que entender devido, no prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador concreto.

No caso em tela, relativamente aos anos-calendário de 2002 a 2004, a apuração do IRPJ e da CSLL era realizada de forma trimestral pela impugnante. Assim, em razão de o fato gerador ocorrer, nessa hipótese, no final de cada trimestre, esse é o termo inicial para a contagem do prazo decadência.

Não tendo sido efetuado nenhum procedimento fiscal dentro do prazo decadencial legal, o lançamento estará homologado e extinta a obrigação fiscal.

Como o lançamento tributário foi cientificado à impugnante em 24/12/2007, a autuação foi lavrada flagrantemente após o término do lapso temporal da decadência, em relação aos três primeiros trimestres de 2002.

No que tange à apuração do PIS e da COFINS, cumpre ressaltar que seu fato gerador é mensal, devendo-se reconhecer a extinção do crédito tributário lançado com referência ao período de janeiro a novembro de 2002.

Frise-se, ainda, por oportuno, que a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, na sessão realizada no dia 15/08/07, declarou, por unanimidade de votos, a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/ 91, que fixou o prazo decadencial das contribuições sociais (no caso, CSLL, PIS e COFINS) em 10 anos.

Do PIS/COFINS – ofensa à coisa julgada e erro na apuração da base de cálculo Em relação ao PIS e a COFINS, os lançamentos dessas contribuições são nulos por ofensa a coisa julgada, uma vez que a impugnante conta com decisões definitivas que expressamente afastam a incidência da Lei nº 9.718/98, no que tange à majoração da base de cálculo e, conseqüentemente, às receitas financeiras.

A contribuinte, inconformada com a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, ingressou com ação judicial, na qual obteve provimento favorável , com trânsito em julgado já no Supremo Tribunal Federal, mantendo a tributação dessas contribuições com base na legislação anterior, que somente abrange seu faturamento, conforme se pode constatar pelos documentos às fls. 1970/1986.

Além disso, a contribuinte apura o PIS e a COFINS de forma mensal e o Auditor Fiscal autuante efetuou o lançamento dessas contribuições de forma trimestral, sem qualquer amparo legal, pelo que se impõe, por mais esse motivo que seja declarada a improcedência dos Autos de Infração de PIS e da COFINS.

DA EVOLUÇÃO LEGISLATIVA QUANTO À TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS NO EXTERIOR Às fls. 1693/1697, a impugnante discorre sobre a evolução legislativa quanto à tributação de lucros auferidos por empresas coligadas ou controladas no exterior.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 74 DA MP Nº 2.158-35/2001 – VIOLAÇÃO AOS CONCEITOS DE RENDA E LUCRO A MP nº 2.158-35/2001 trouxe à tona, novamente, disposição contido na Lei nº 9.249/95, tributando lucros não disponibilizados pelas sociedades controladas ou coligadas, sediadas no exterior.

Nos do professor Luís Eduardo Schoueri, “o texto legal em análise ultrapassa o ditame do legislador complementar, ao considerar ‘disponibilizados’ lucros apurados no balanço, independentemente de qualquer outra consideração. Efetivamente, se por disponibilidade se entende a possibilidade de o contribuinte lançar mão dos recursos para pagar o imposto, a mera existência de lucros no balanço não é, necessariamente, momento adequado para se considerar aquela ocorrida”.

A referida Medida Provisória, ao pretender tributar pelo IRPJ e pela CSLL algo que não representa efetivo acréscimo patrimonial, afronta tanto o conceito de renda, previsto no artigo 43 do CTN, quanto o conceito de lucro, insculpido no artigo 195 da Constituição Federal.

Como conseqüência da ficção criada pelo artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, nota-se que tal dispositivo ofende o princípio da capacidade contributiva (artigo 145, § 1º, da CF/88), na medida em que alcança uma renda ainda não disponibilizada ao contribuinte, e também o princípio de não exigência de tributo como confisco (artigo 150, inciso IV, da CF/88), porquanto, nessas circunstâncias, o tributo passa a incidir sobre o patrimônio do contribuinte e não sobre os acréscimos patrimoniais.

DA TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS ANTES DE 31/12/2002 - OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA

Ainda que a exigência dos lançamentos em questão fosse válida, nota-se que o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, ao considerar disponibilizados os lucros apurados por coligada ou controlada no exterior desde 1996 até 2001, esbarra nos mais elementares princípios norteadores do Direito Tributário, mormente os princípios da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária (artigo 150, inciso III, alíneas "a" e "b", e artigo 195, § 6º, da CF/88).

Ao exigir que os lucros apurados antes de 31/12/2002, como determinado pelo artigo 74, § único, da MP nº 2158-35/2001, sejam levados à tributação (como entendido pelo Auditor Fiscal ao elaborar o Termo de Verificação Fiscal e segregar o lucro líquido das controladas da impugnante no exterior de 1996 a 2001), é aplicar a lei tributária a fatos anteriores à sua instituição, ferindo frontalmente os princípios constitucionais mencionados, tornando qualquer previsão nesse sentido inconstitucional e causadora de enorme instabilidade jurídico-social.

DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO AUTO DE INFRAÇÃO

Ainda que se admita a aplicabilidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 ao presente caso, incorreu a fiscalização em diversos erros: (i) realizar ajustes (adições) ao lucro contábil das controladas no exterior; (ii) considerar que os lucros apurados nos anos-base de 1996 e 1997 por algumas controladas foram disponibilizados em 31/12/2002; (iii) exigir a CSLL sobre lucros auferidos antes de 1º de outubro de 1999; e (iv) utilização equivocada da taxa de câmbio para a conversão em reais dos lucros auferidos no exterior.

Dentre os documentos anexados à presente impugnação, foram anexadas planilhas por meio das quais se demonstra que, não fossem os erros mencionados, não haveria saldos de lucros no exterior a ser tributados pela impugnante (planilhas, LALUR e DIPJ - doc. 5).

É o que se passa a demonstrar.

Do vício quanto à apuração do lucro tributável gerado no exterior - inexistência de "LALUR para controlada no exterior" O Auditor Fiscal entendeu que o lucro apuração pelas controladas no exterior deveria ser o lucro real e não o lucro líquido e recalculou os lucros das empresas, com os ajustes previstos na legislação brasileira.

O Auditor Fiscal tentou em vão justificar o seu entendimento, citando o § 3º da IN SRF nº 213/2002, entendendo que, ao determinar que na compensação dos prejuízos, apurados por controladas ou coligadas, não estariam sujeitos ao limite de 30%, a IN SRF nº 231/2002 estaria indicando que o lucro é o real porque se não fosse, não seria necessária a ressalva.

Mas parece não ter atentado para o § 1º desse mesmo artigo, onde está disposto expressamente que “os prejuízos a que se refere este artigo são aqueles apurados com base na escrituração contábil da filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996”, que não deixam margem a qualquer dúvida da legislação a ser seguida., pois a limitação à compensação de prejuízos somente é aplicável para apuração de lucro tributável gerado no Brasil, nunca para lucros auferidos no exterior.

O artigo 25 da Lei nº 9.249/95 determina que as demonstrações financeiras das controladas no exterior devem obedecer à legislação brasileira para as demonstrações de resultado, mas refere-se apenas aos lucros auferidos, não mencionando em nenhum momento o lucro real ou ainda lucro tributável.

O Auditor Fiscal, ao entender que se deveria apurar o lucro real, simplesmente adicionou ao lucro líquido apurado no exterior, as provisões para devedores duvidosos e provisões para perda de estoques e custos, sem promover a correta apuração do lucro real das controladas e, em nenhum momento, a empresa foi intimada a apresentar a composição do lucro das controladas no exterior com base no lucro real, o que sequer seria aplicável por falta de previsão legal.

Em nenhum momento as “normas da legislação brasileira”, conforme citou de maneira vaga o Auditor Fiscal para embasar seu ponto de vista, determinam que se ajuste o lucro líquido de acordo com as adições e exclusões previstas na legislação tributária brasileira, para efeitos de apuração do imposto de renda no Brasil. É facultado ao Brasil, por meio de sua legislação, incluir na tributação pelo IRPJ, os lucros recebidos pelas empresas brasileiras, ainda que decorrentes de investimentos ou pertencentes a filiais localizadas no exterior, mas não lhe é facultado determinar a forma de composição deste lucro para efeitos tributários, já que ele é produzido e apurado fora do país, e distribuído às pessoas jurídicas nacionais, sob pena de afrontar a soberania das nações.

A vigência das normas tributárias pode e deve alcançar todos os fatos geradores de renda que seja aqui produzida ou que para cá venha a ser remetida. Contudo, para o lucro que é apenas aqui reconhecido em virtude de investimentos estrangeiros, resta apenas ao nosso País tão-somente a competência de tributá-lo, mas jamais, tendo em vista os limites territoriais de suas normas, interferir na apuração desse lucro, modificando o seu valor para efeitos de tributação no Brasil e determinando se a empresa situada no exterior teve ou não lucro, como fez o Auditor Fiscal.

À legislação brasileira não é dado alcançar a forma de composição dos lucros produzidos fora do País mas tão-somente o lucro que, assim verificado no estrangeiro, passa a integrar o patrimônio das pessoas jurídicas brasileiras.

Pelo acima exposto, o Auto de Infração é nulo, em decorrência da não apuração da correta base de cálculo do tributo pela autoridade administrativa.

Ainda que se admitisse válida a imposição do LALUR para controladas no exterior, ainda assim o lançamento seria nulo por ter o Auditor Fiscal aplicado apenas parcialmente a legislação brasileira, utilizando-a apenas para glosar despesas que entendeu ser adicionáveis ao lucro líquido, mas sem considerar qualquer das previstas legalmente no cálculo do lucro real.

Caso se admita como correta a sistemática de cálculo adotada pelo Auditor Fiscal, ainda assim estaria incorreto o lançamento efetuado com base no lucro real pois o que foi adicionado ao lucro líquido como provisões para devedores duvidosos e as provisões de estoque poderiam, no máximo, ser consideradas postergação de pagamentos.

O Auditor Fiscal adicionou tais valores, mas não efetuou a exclusão desses mesmos valores no exercício seguinte, evidenciando a nulidade do lançamento.

Mesmo que não se reconheça a nulidade do presente lançamento, é importante mencionar que não caberia a multa de ofício e os juros de mora nos casos de pagamento postergado, em razão da aplicação do instituto de denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN, além de não haver previsão legal para sua cobrança.

Com a redação do § 2º do artigo 273 do RIR/99, pode-se entender que, na postergação de imposto, será devida a multa de mora. Contudo no § 7º do artigo 6º do

Decreto- Lei nº 1.598/77 existe apenas a previsão para a cobrança da correção monetária e os juros de mora.

Da não incidência da norma veiculada pelo artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 sobre os fatos geradores ocorridos em 31/12/96 e 31/12/97 O artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 não poderia ser aplicado para os anos-calendário 1996 e 1997, quando estava vigente o artigo 25 da Lei nº 9.249/95, que determinava que o lucro auferido no exterior deveria ser adicionado ao lucro real das empresas no Brasil na data em que tivessem sido apurados, independentemente de sua disponibilização às empresas investidoras.

Desse modo, o lançamento relativo à esses anos-calendário teria que ter sido feito com base no artigo 25 da Lei nº 9.249/95, se já não houvesse transcorrido o prazo decadencial.

Além disso, a motivação apresentada pela fiscalização (disponibilização em 31/12/2002 dos lucros apurados em 1996 e 1997) não guarda correspondência com a norma veiculada no citado artigo 25 da Lei nº 9.249/95, somando mais um motivo para ser declarada a nulidade do Auto de Infração.

Da impossibilidade de cobrança da CSLL antes de 01/10/99 Não é possível a cobrança da CSLL antes de 01/10/99, porque antes dessa data não havia dispositivo legal para essa cobrança, somente autorizada pela edição da MP nº 1.858-6/99.

Do equívoco na taxa de câmbio utilizada para a conversão dos lucros apurados nos balanços Está incorreta a taxa de câmbio utilizada pela fiscalização, que considerou a data de 31/12/2002, uma vez há disposição expressa de lei no sentido que deverá ser utilizada a taxa de câmbio da data de encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros, pois o artigo 143 do CTN prevê que a data da taxa de conversão é a data da ocorrência do fato gerador, salvo disposição de lei em contrário.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO CONSTITUIR OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE IRPJ E DA CSLL NOS ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1997

Conforme exposto anteriormente, durante a vigência do artigo 25 da Lei nº 9.249/95 (anos-calendário de 1996 e 1997), os fatos geradores das obrigações tributárias de IRPJ e de CSLL ocorreram em 31/12/96 e 31/12/97, passando a correr, a partir dessas datas, o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Dessa forma, analisando-se o presente caso, em que (i) os tributos exigidos sobre os lucros auferidos no exterior (IRPJ e CSLL) estão sujeitos ao lançamento por homologação; (ii) parte dos fatos jurídicos tributários (fatos geradores concretos) ocorreram em 31/12/96 e 31/12/97 e (iii) a impugnante somente foi cientificada da lavratura do Auto de Infração em 24/12/2007; conclui-se que, quando da lavratura dos Autos de Infração, os créditos tributários relativos aos lucros apurados pelas controladas no exterior, nos anos-calendário de 1996 e 1997, já estavam fulminados pela decadência e definitivamente extintos, nos exatos termos dos artigos 150, § 4º, e 156, incisos V e VII, ambos do CTN.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS VALORES RELATIVOS À EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (VARIAÇÃO CAMBIAL)

Às fls. 1738/1750, a impugnante apresenta seus argumentos contrários à tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS APURADOS PELAS CONTROLADAS EM PAÍSES COM OS QUAIS O BRASIL CELEBROU TRATADO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO

Não é possível a tributação de lucros apurados pelas controladas em países com os quais o Brasil celebrou tratado para evitar a dupla tributação (França, Espanha e China), que se sobrepõem a legislação tributária interna conforme determina o artigo 98 do CTN.

No caso das controladas situadas na França, aplica-se o artigo VII do tratado, firmado com o governo francês em 1971, que impede que um país tribute os lucros auferidos por empresas situadas no outro país. Ainda que se admitisse válida essa tributação, deveriam ser considerados os impostos pagos na França, conforme prevê o artigo XXII do tratado.

Relativamente ao tratado firmado com a China, aplica-se o artigo 7 do tratado, que impede que um país tribute os lucros auferidos por empresas situadas no outro país. No caso específico em que sejam tributados nos dois países, o artigo 23 do tratado prevê que o imposto pago na China sobre o rendimento será creditado contra o imposto brasileiro incidente sobre o mesmo rendimento.

Relativamente ao tratado firmado com a Espanha, o artigo aplicável seria o artigo 7 do tratado, que impede que um país tribute os lucros auferidos por empresas situadas no outro país. No caso específico em que sejam tributados nos dois países, o artigo 23 do tratado prevê que o imposto pago na China sobre o rendimento será creditado contra o imposto brasileiro incidente sobre o mesmo rendimento.

DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS NO EXTERIOR

Ressalte-se ainda que, mesmo para as controladas sediadas em Países com os quais não há tratado para evitar a dupla tributação, como é o caso dos Estados Unidos da América, o Fisco brasileiro também é obrigado a conceder um crédito do valor pago no exterior, nos termos do artigo 26 da Lei nº 9.249/95.

O referido artigo é expresso em determinar que a impugnante está autorizada a compensar o imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil, até o limite do imposto aqui devido. Esse crédito, contudo, não foi considerado pelo Auditor Fiscal no momento da autuação.

Dessa forma, o Auto de Infração deve ser considerado nulo no que tange à tributação dos lucros dessas controladas, pois não foram considerados os impostos pagos no exterior.

DA SUPOSTA FALTA DE ADIÇÃO DE JUROS MÍNIMOS - MÚTUOS COM PESSOAS VINCULADAS

Às fls. 1769/1779, a impugnante apresenta seus argumentos contrários à tributação relativa à falta de adição de juros mínimos em mútuos com pessoas vinculadas no exterior.

DA IMPOSSIBILIDADE DE ADIÇÃO DOS VALORES DENOMINADOS CRÉDITOS DE PARCEIROS

Dos gastos com pesquisa e desenvolvimento - Inexistência de mudança de critério de contabilização O entendimento esposado pelo Auditor Fiscal está em total desconformidade com as regras para fruição do benefício fiscal concedido para os

dispêndios com pesquisa e desenvolvimento. Tampouco é verossímil a afirmação de que a impugnante não teria usado o mesmo peso e a mesma medida para os diferentes exercícios fiscais objeto da fiscalização.

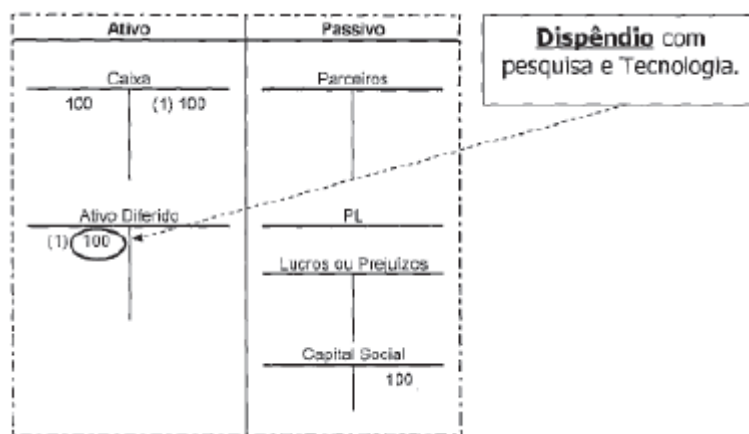
É de amplo conhecimento que a impugnante está entre as empresas brasileiras de maior destaque no cenário nacional e internacional, destacando-se no ramo de comércio internacional de aeronaves.

Ocorre que, para projetar as aeronaves, os materiais aeroespaciais e os respectivos acessórios, componentes e equipamentos, a impugnante realiza elevados dispêndios com pesquisa e tecnologia. Sem esses dispêndios, seria impossível para a impugnante manter-se exercendo suas atividades, em face do elevado grau de competitividade do setor aeroespacial.

Portanto, todos os dispêndios por ela incorridos a título de pesquisa e tecnologia, além de normais e usuais para sua atividade, são absolutamente necessários. Dessa forma, são plenamente dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

No que tange à contabilização destes gastos, a impugnante observa todas as regras e princípios contábeis. Tendo em vista que os elevados dispêndios por ela realizados somente irão contribuir para a formação de receita a partir do momento em que as aeronaves começarem a ser vendidas, a sua contabilização somente poderá ser deduzida como custo a partir do momento em que as vendas começarem a ser realizadas, nos termos do artigo 179 da Lei das S.A.

Apenas a título exemplificativo, imagine-se que foi realizado um dispêndio de R\$ 100.000.000,00 a título de pesquisa e desenvolvimento de determinado projeto. Contabilmente teríamos o seguinte lançamento hipotético:



Cientificada dos lançamentos em 24/12/2007, a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos, apresentou, em 23/01/2008, a impugnação de fls. 1674/1797, alegando, em síntese, o seguinte (obs: relata-se com maiores detalhes os itens que interessam ao presente julgamento):

Ocorre que, no regular exercício de seu objeto social, a impugnante acaba recebendo créditos de empresas parceiras ("créditos de parceiros"). Esses créditos podem ser definidos como recursos disponibilizados por empresas parcerias da impugnante, as quais serão as fornecedoras de peças e equipamentos a serem utilizados nas aeronaves de cada projeto.

Tais contribuições são essenciais à realização dos projetos, uma vez que, conforme mencionado, os dispêndios realizados com pesquisa e desenvolvimento são muito elevados e a impugnante não conseguiria suportar sozinha todos esses gastos.

Assim, imagine-se, no exemplo hipotético, que a impugnante tivesse recebido o valor de R\$ 20.000.000,00 de parceiros para a utilização em pesquisa e desenvolvimento. Este lançamento contábil seria feito da seguinte forma:

Ativo		Passivo	
Caixa		Parceiros	
100	(1) 100	(2) 20	
(2) 20			
Ativo Diferido		PL	
(1) 100			
		Lucros ou Prejuízos	
		Capital Social	
		100	

Continuando neste exemplo, imagine-se que, a partir de determinado momento já previamente contratado com seus parceiros ("milestone"), tais recursos repassados à impugnante passam a ser definitivamente atribuídos à ela, extinguindo-se a obrigação que possuía com seus parceiros. Apenas a título exemplificativo, imagine-se que, nos contratos celebrados, houvesse a previsão de que a obrigação da impugnante com estes parceiros seria extinta no momento em que fosse completado 50% da execução do projeto.

Nesse momento haveria uma redução do saldo da conta Ativo Diferido, conforme o seguinte registro contábil.

Ativo		Passivo	
Caixa		Parceiros	
100	(1) 100	(3) 20	(2) 20
(2) 20			
Ativo Diferido		PL	
(1) 100	(2) 20		
80		Lucros ou Prejuízos	
		Capital Social	
		80	

Saldo da Conta Ativo Diferido em 2002.

Neste exemplo hipotético, caso não fosse realizado mais nenhum investimento a título de pesquisa e desenvolvimento, o saldo da conta Ativo Diferido seria de R\$ 80.000.000,00, uma vez que este saldo é líquido das contribuições de parceiros após a ocorrência do "milestone".

Diferentemente do que alega o Auditor Fiscal, a metodologia adotada pela impugnante foi mantida para os anos de 2003 e 2004: o total dos dispêndios com pesquisa e tecnologia eram contabilizados no Ativo Diferido, mas o saldo dessa conta sempre era reduzido dos valores recebidos dos parceiros (créditos de parceiros), após a ocorrência do "millestone".

Destaque-se que tais valores nunca transitam pelo resultado, motivo pelo qual nunca poderiam ser "tomados como receitas diversas".

O equívoco cometido pelo Auditor Fiscal decorre da equivocada interpretação do benefício fiscal concedido pela Lei nº 10.637/2002 (em especial, o artigo 39), decorrente da possibilidade de se deduzir as despesas operacionais relativas aos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos. O referido artigo 39 dispõe que:

"Art. 39. As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as despesas operacionais relativas aos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos.

(...)

§ 5º. No exercício de 2003, o disposto no caput deste artigo aplica-se também aos saldos, em 31 de dezembro de 2002, das contas do Ativo Diferido, referentes a dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica".

A legislação estabelece dois momentos distintos para a aplicação do benefício fiscal, sendo que, em regra, são dedutíveis todos os dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, no momento em que são despendidos.

Trata-se de incentivo fiscal relevante, pois os gastos com pesquisa e desenvolvimento são contabilizados no Ativo Diferido e somente são deduzidos como despesa no momento em que começarem a ser geradas as receitas.

Continuando o exemplo hipotético acima mencionado, foi estimada para o projeto a produção de 100 aeronaves. Como o total do diferido gasto para esse projeto foi de R\$ 80.000.000,00 (saldo da conta Ativo Diferido), a impugnante irá deduzir como custo, para cada aeronave vendida, o valor de R\$ 800.000,00. Essa despesa somente será deduzida no momento da venda, por meio da amortização.

Contudo, para fins de tributação, a impugnante já antecipa o reconhecimento desses dispêndios no momento em que incorridos, por conta do disposto no artigo 39 da Lei nº 10.637/2002. Com tal benefício, a impugnante consegue diferir o pagamento do imposto para exercícios futuros.

Destaque-se que, para os dispêndios realizados anteriormente a 01/01/2003, o § 5º do artigo 39 da Lei nº 10.637/2002 determina que só seria dedutível o saldo da conta de Ativo Diferido existente até 31/12/2002. Posteriormente, aplica-se o caput do referido artigo.

De fato, é verdadeira a afirmação do Auditor Fiscal de que com relação ao ano de 2002 a impugnante utilizou apenas o saldo existente em sua conta de Ativo Diferido

(líquido das contribuições de parceiros). Contudo, esse procedimento se manteve o mesmo para todos os anos mencionados.

A partir de 01/01/2003, eram dedutíveis todas as despesas operacionais referentes a dispêndios com pesquisa e tecnologia. Dessa forma, não é possível admitir o entendimento do Auditor Fiscal, de que a impugnante teria que continuar deduzindo apenas os saldos da conta Ativo Diferido, e não a totalidade dos dispêndios, conforme vem realizando.

Portanto, tendo em vista total regularidade e uniformidade de critério adotado pela impugnante na contabilização dos dispêndios com pesquisa e tecnologia, bem como o regular aproveitamento do benefício fiscal instituído pela Lei nº 10.637/2002, não merecem prosperar os lançamentos realizados nos presentes autos.

Do efeito da postergação do pagamento, não considerado Ainda que se considere irregular o procedimento adotado pela impugnante para o aproveitamento do benefício fiscal de dedução dos gastos com pesquisa e tecnologia, os lançamentos são nulos por não considerarem o efeito de postergação do pagamento.

Ainda que se admita que a impugnante somente poderia utilizar o benefício fiscal para os valores existentes no Ativo Diferido reduzidos da contribuição de parceiros, os valores recebidos a título de créditos de parceiros em 2004 foram tributados nos exercícios futuros.

Neste sentido, utilizando-se ainda o exemplo hipotético, verifica-se que para cada uma das 100 unidades vendidas, é deduzido como custo o valor de R\$ 800.000,00. Como se percebe, o gasto unitário com pesquisa e tecnologia foi de R\$ 1.000.000,00, mas como a parcela referente à contribuição de parceiros não transita pelo resultado, deduz-se como custo apenas R\$ 800.000,00.

Ocorre que, caso se admita como válido o raciocínio do Auditor Fiscal, a impugnante teria que considerar essa contribuição de parceiros como parte do custo das aeronaves. Com isso, o custo por unidade seria efetivamente de R\$ 1.000.000,00.

Como a impugnante adotou o procedimento contábil de reduzir seu Ativo Diferido dos valores despendidos a título de contribuição de parceiros, ela apurou um custo menor do que aquele admitido pelo Auditor Fiscal. Portanto, quando das vendas das aeronaves, o lucro por ela auferido nos exercícios futuros foi maior do que aquele que seria auferido. Dessa forma, a impugnante teria no máximo incorrido em uma postergação do pagamento do tributo devido.

O efeito de postergação fica claro quando se observa a própria base de cálculo apurada pelo Auditor Fiscal, que abateu parte dos valores amortizados em 2004, a título de créditos de parceiros baixados (fl. 1646), conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

Grupo de conta	1º trimestre de 04	2º trimestre de 04	3º trimestre de 04	4º trimestre de 04
Soma 146110	-258.312.868,83	-22.832.860,98	-22.733.110,51	-13.567.464,16
(-) vr adicionados	4.857.824,10	4.096.594,33	3.857.270,92	3.459.350,29
A tributar	253.455.044,73	18.736.266,65	18.875.839,59	10.108.113,87

Contudo, o efeito integral não foi considerado, uma vez que não abateu integralmente, da base de cálculo, os valores que foram amortizados no ano de 2004 e nos períodos subsequentes. Confira-se as tabelas comparativas a seguir (valores em

reais) com os valores descontados de amortização e os valores que deveriam ter sido descontados (doc. 6):

Base para tributação utilizada pelo Auditor Fiscal (valores em reais):

	Acumulado	Varição	Amortizado	A amortizar
dez/02	33.172.314,35			
dez/03	33.172.314,35			
mar/04	291.485.183,18	258.312.868,83	4.857.824,10	253.455.044,73
jun/04	314.318.044,16	22.832.860,98	4.096.594,33	18.736.266,65
set/04	337.051.154,67	22.733.110,51	3.857.270,92	18.875.839,59
dez/04	350.618.618,83	13.567.464,16	3.459.350,29	10.108.113,87
			Total	301.175.264,84

Valores amortizados que deveriam ter sido considerados pelo Auditor Fiscal.

Período	Valor (R\$)
mar/04	6.939.748,71
jun/04	5.852.277,62
set/04	5.511.158,46
dez/04	4.941.928,98
mar/05	4.571.236,60
jun/05	5.028.360,28
set/05	15.328.697,76
dez/05	13.149.705,61
mar/06	7.595.528,35
jun/06	19.118.063,67
set/06	18.505.671,74
dez/06	17.274.711,36
mar/07	17.092.817,87
jun/07	25.296.519,18
set/07	23.511.683,19
Valor amortizado até set/07	189.718.109,38
O valor da amortização dos parceiros é tributado via resultado.	

Dessa forma, tanto (i) os valores de amortização, acima mencionados, que não foram considerados pelo Auditor Fiscal em 2004 e nos exercícios subseqüentes; quanto (ii) o efeito de tributação dessa amortização, via resultado, estão todos comprovados nos documentos anexos à presente impugnação (doc. 6).

Portanto, mesmo que se considere que a fruição do benefício fiscal instituído pela Lei nº 10.637/2002 deva ser aplicado apenas ao saldo do Ativo Diferido, é importante destacar que os valores recebidos de contribuição de parceiros foram efetivamente tributados nos períodos subseqüentes, caracterizando-se a postergação do pagamento.

Segundo o disposto no artigo 273 do RIR/99, quando o contribuinte computar na apuração do lucro real uma despesa que apenas seria dedutível em período-base futuro, aplica-se a regra relativa à postergação do pagamento. O mesmo procedimento deve ser adotado quando se tributa uma receita em exercício posterior àquele em que deveria ter sido tributada.

Tanto a dedução antecipada de despesa, quanto a contabilização tardia de receita, fazem parte da hipótese de pagamento postergado. Nesses casos, o lançamento de eventual diferença deve ser feita pelo valor líquido, compensando-se o valor do pagamento realizado em outro exercício ao que o contribuinte tinha direito.

A autoridade fiscal tem a obrigação de recompor os lucros tributáveis, considerando os efeitos da postergação do pagamento, sob pena de nulidade do lançamento. Esse é o entendimento do Conselho de Contribuintes (fl. 1792).

Ademais, mesmo que não se reconheça a nulidade do presente lançamento, também é importante mencionar que não é cabível a cobrança de multa de ofício ou de multa de mora nos casos de pagamento postergado. Essa penalidade é inaplicável em razão da aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN, conforme entendimento proferido pelo Conselho de Contribuintes (fl. 1792).

Deve-se salientar ainda que, mesmo que não se aplicasse o instituto da denúncia espontânea ao presente caso, também não seria devida a cobrança de multa, em razão da inexistência de previsão legal para sua cobrança.

De acordo com a redação do § 2º do artigo 273 do RIR/99, pode-se entender que na postergação de imposto será devida a multa de mora. Contudo, a cobrança da multa de mora não encontra respaldo em dispositivo legal, pois na redação do § 7º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, existe apenas a previsão para a cobrança da correção monetária e os juros de mora.

Neste sentido é o entendimento do Conselho de Contribuintes (fl. 1793).

Assim, ainda que não seja declarada a nulidade do presente lançamento, deve-se cancelar a cobrança do montante principal e da multa de ofício, no que tange à atuação decorrente da adição dos valores referentes a créditos de parceiros.

DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA É ilegal a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, por sua natureza remuneratória, além de não ter sido criada por lei, ofendendo o princípio da Legalidade e o disposto no artigo 161, § 1º, do CTN.

DA PERÍCIA Nos termos do disposto no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a impugnante requer a realização de perícia, a qual se justifica pelos termos e fundamentos desta impugnação, notadamente quanto à eventual necessidade de demonstração da postergação do pagamento, nos casos: (i) das adições/exclusões feitas nos lucros auferidos pelas controladas no exterior; e (ii) da demonstração de que os valores recebidos a título de créditos de parceiros em 2004 foram tributados nos exercícios futuros.

DO PEDIDO Requer, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direitos admitidos, que sejam acolhidas as razões de fato e de direito apresentadas, decretando-se a improcedência integral das presentes autuações, extinguindo-se os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e arquivando-se o respectivo processo administrativo.

DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA (DRJ/SPO) – ACÓRDÃO 16-17911

Em 28/07/2008, esta 5ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO julgou o litígio (Acórdão 16-17911, fls. 2055/2093) e considerou procedente em parte os lançamentos, tendo decidido:

“- excluir as adições feitas no resultado de cada período, no cálculo do imposto devido sobre os rendimentos auferidos no exterior; considerando procedente o lançamento corrigido;

- considerar procedente o lançamento de CSLL sobre os lucros apurados no exterior, no período fiscalizado, de acordo com a legislação vigente;
- exonerar os valores lançados a título de PIS e COFINS sobre os rendimentos financeiros, dado que a contribuinte possui ação judicial transitada em julgado, eximindo-a dessa tributação;
- exonerar os valores lançados a título de juros mínimos no caso de mútuos com pessoas ligadas, situadas no exterior, pois não há subsunção do fato à norma aplicada, exonerando-se também o lançamento decorrente da compensação indevida no segundo trimestre de 2002.
- considerar procedente os lançamentos efetuados a título de equivalência patrimonial, calculados de acordo com a IN SRF nº 213/2002 - considerar procedente o lançamento relativo as adições não computadas na apuração do lucro real de 2004, relativas ao ativo diferido – recebimento de parceiros por falta de documentação idônea do que a empresa alega.
- considerar procedente a exigência de juros de mora calculados de acordo com a taxa Selic, por expressa previsão legal”.

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado ultrapassava o limite de alçada desta Delegacia, recorreu-se de ofício ao então Conselho de Contribuintes.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão da DRJ/SPO em 08/08/2008 (fl. 2100), a contribuinte apresentou, em 08/09/2008, o recurso voluntário de fls. 2101/2206.

Traz, entre outras alegações, as seguintes, relativas à tributação de lucros no exterior e aos créditos do Diferido – recebimento de parceiros (destaques da contribuinte):

Quanto à tributação de lucros no exterior 2.7 - Da Impossibilidade de Tributação dos Lucros Apurados pelas Controladas em Países com os quais o Brasil celebrou Tratado para Evitar a Dupla Tributação Não bastassem os argumentos aduzidos anteriormente, suficientes para que este E. Conselho de Contribuintes declare a improcedência da autuação fiscal, não pode também prosperar a tributação, no Brasil, dos lucros apurados pelas controladas sediadas nos países com os quais foram celebrados Tratados para Evitar a Dupla Tributação, mais especificamente para as controladas sediadas (i) na França (ii) na Espanha e (iii) na China.

Ressalte-se que a impossibilidade de tributação desses lucros, conforme expressamente alegado em sede de impugnação, não foi sequer analisada pela Turma Julgadora, que se limitou a tratar da possibilidade de compensação dos impostos recolhidos em outros países.

(...)

2.7.2.a - Do Artigo VII da Convenção Brasil-França - Impossibilidade de Tributação dos Lucros Apurados pela Empresa Controlada Sediada na França Primeiramente, faz-se necessário ressaltar que a Turma Julgadora foi omissa em sua decisão, pois não se

manifestou a cerca da impossibilidade de tributação dos lucros apurados pela empresa controlada sediada na França. (...)

(...)

2.7.2.b - Do Artigo XXII da Convenção Brasil-França - Necessidade de se Conceder um Crédito do Imposto Pago na França A Turma Julgadora claramente reconheceu que: "assiste razão à empresa quanto ao direito de compensar o imposto pago em outros países relativo ao lucro disponibilizado no país, pois em todos os tratados firmados há cláusula para evitara dupla tributação"(fls. 1.958).

No entanto, a Turma Julgadora afirmou que "não constam nos documentos apresentados pela empresa os documentos comprobatórios dos impostos recolhidos nesses outros países". Tal afirmação está equivocada, pois nas fls. 64 e 65 dos autos consta resposta à fiscalização, requerendo a juntada dos documentos comprobatórios dos pagamentos de imposto de renda no exterior utilizados para deduzir o valor do tributo devido no Brasil.

(...)

2.7.4.b - Do Artigo 23 da Convenção Brasil-Espanha - Impossibilidade de Tributação dos Dividendos Recebidos da Controlada na Espanha A Turma Julgadora também foi omissa quanto à análise da impossibilidade de tributação de dividendos recebidos da controlada na Espanha, não apreciando este ponto da defesa da Recorrente. Assim, cabe a este E. Conselho de Contribuintes apreciar esta questão, conforme será demonstrado a seguir.

Quanto aos créditos do Diferido – recebimento de parceiros 2.9 - Impossibilidade de Adição dos Valores Denominados Créditos de Parceiros 2.9.1 - Gastos com Pesquisa e Desenvolvimento - Inexistência de Mudança de Critério de Contabilização No tocante à alegação de que a Recorrente teria feito exclusões indevidas para fins de apuração do lucro real da base de cálculo da CSLL dos créditos oriundos de parceiros, quando do aproveitamento do benefício fiscal concedido pela Lei nº 10.637/2002, entendeu a Turma Julgadora que "Embora a contribuinte tenha apresentado argumentação detalhada, inclusive com exemplos hipotéticos, de como teria feito a amortização de valores do ativo diferido, faltou à contribuinte comprovar o que alega".

Contudo, a afirmação feita pelo E. Turma Julgadora não merece prosperar, uma vez que toda a documentação e informações referentes ao procedimento realizado para o aproveitamento do referido benefício fiscal foram efetivamente apresentadas pela Recorrente, seja durante o procedimento de fiscalização, seja em sede de impugnação.

(...)

Portanto, totalmente descabida a afirmação da E. Turma Julgadora, uma vez que toda a documentação apresentada durante a fiscalização já seria suficiente para a comprovação das alegações feitas em sede de impugnação. Bastava que a Turma Julgadora tivesse "usado o mesmo peso e a mesma medida aplicada" aos valores que foram constatados pelo Agente Fiscal como "adicionados" durante o ano de 2004, em que o próprio Agente Fiscal admite a tributação dos créditos de parceiros, excluindo-os do lançamento.

DA DECISÃO DE 2ª INSTÂNCIA (CARF)

Em 01/09/2010, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) apreciou o supracitado recurso voluntário (Acórdão 1402-00250, 2496/2535).

Analisando as preliminares argüidas pela contribuinte, acerca (1) da ilegitimidade passiva e (2) da decadência do direito de lançar, em relação aos 3 primeiros trimestres de 2002, o CARF decidiu (conforme voto vencedor):

"1. Preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo (...)

Dessa forma, não há se falar em ilegitimidade passiva, ante a completa ausência de prejuízo à defesa do contribuinte".

"2. Decadência IRPJ. PIS. COFINS e CSLL Cabe razão ao recorrente quanto alegação de que os fatos geradores efetivamente ocorridos e tributados no 1º, 2º e 3º trimestres de 2002, tanto do IRPJ quanto da CSLL, devem ser cancelados, bem como do PIS e COFINS até novembro/2002, posto que atingidos pela decadência, contada na forma do art. 150, §4º do CTN. Isso porque a contribuinte não só realizou a atividade como também efetuou pagamentos, sendo que a ciência do auto de infração ocorreu apenas em 24/12/2007.

Esclareço que acompanhei o ilustre Relator pelas conclusões haja vista que para ele sempre é aplicável o art. 150, §4º do CTN para contagem do prazo decadencial da CSLL, PIS, COFINS e IRPJ em razão da natureza do lançamento desses tributos (por homologação)".

Entendendo que "a peça recursal aponta pelo menos duas matérias expressamente impugnadas que não teriam sido objeto de apreciação na decisão recorrida", o CARF, por fim, decidiu (além de rejeitar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e acolher a preliminar de decadência):

Entendendo que "a peça recursal aponta pelo menos duas matérias expressamente impugnadas que não teriam sido objeto de apreciação na decisão recorrida", o CARF, por fim, decidiu (além de rejeitar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e acolher a preliminar de decadência):

d Anular a decisão de primeira instância apenas na parte relativa à falta de oferecimento à tributação de lucros auferidos no exterior e adições não computadas referentes a créditos do diferido.

e Não conhecer do Recurso de Ofício e não apreciar as demais questões objeto do recurso voluntário em face da nulidade parcial da decisão de primeira instância. (...)

f Determinar a realização de diligência, antes da nova decisão de primeira instância, nos termos do item 5 deste voto.

No supracitado item 5 consta o seguinte:

"5. Da necessidade de realização de diligência fiscal antes de proferir nova decisão de primeira instância.

Em vista aos autos formei convencimento de que é necessário apurar se realmente se o contribuinte faz jus a compensação de tributos pagos no exterior sobre os valores objeto de tributação e quais os valores devem ser subtraídos da exigência.

Para tanto, propugno que antes da nova decisão de primeira instância, os autos sejam enviados à Delegacia da Receita Federal de origem para que a fiscalização analise os documentos apresentados pelo contribuinte, intimando-o a fazer complementações, se necessário e apure tais valores.

No tocante à alegação de que os valores recebidos a título de "créditos de parceiros", em 2004, foram tributados em períodos de apuração seguintes (anteriores ao 4º trimestre de 2007 - lavratura do auto de infração), a fiscalização também deve intimar o contribuinte a apresentar os comprovantes do alegado e confirmar os valores, inclusive se ocorreu apuração de IRPJ e CSLL a pagar nesses períodos.

A Fiscalização pode fazer outras verificações e procedimentos, em estrita consonância com o escopo da diligência visando seu êxito. Ao final, deverá lavrar termo consubstanciado e cientificar a contribuinte para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 dias.

Ato contínuo, o processo deverá ser enviado à DRJ para novo julgamento em 1ª Instância” (grifos originais).

DA DILIGÊNCIA EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização efetuou a diligência solicitada pelo CARF e elaborou o Termo de Encerramento de Diligência de fls. 2784/2796, no qual expõe. Em síntese, o seguinte:

A contribuinte foi intimada a apresentar documentação, nos seguintes termos:

"1 - Compensação de tributos pagos no exterior sobre os valores objeto de tributação no processo 16561.000165/2007-41 Apresentar documentação. Esclareço que a documentação deve comprovar, de maneira clara e inequívoca, com demonstrações, os valores pagos a título de imposto de renda por país de origem dos lucros tributados. Exemplificando, documentos como a nossa DARF autenticada e extrato bancário com indicação do recolhimento.

2 - Tributação em períodos seguintes de valores recebidos a título de "créditos de parceiros" em 2004 Apresentar documentação. Esclareço, também, que a documentação deve comprovar, de maneira clara e inequívoca, com demonstrações, os valores de IRPJ e CSLL tributados, inclusive se ocorreu apuração dos tributos mencionados a pagar nesses períodos".

Em resposta, a contribuinte remeteu a seguinte documentação:

- Demonstrativo dos lucros das controladas do exterior oferecido à tributação referente aos anos calendários de 2002 a 2004;
- Resumo dos pagamentos de imposto de renda no exterior por controlada;
- Cálculo do limite de compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil;
- Comprovantes dos pagamentos efetuados no exterior pelas controladas a título de imposto de renda por país de origem dos lucros tributados, nos termos da legislação;

· Demonstração do lucro real e da base de cálculo da CSLL referentes ao 4º trimestre de 2002, 2003 e 2004;

· Demonstrativo do ativo intangível de março de 2004 a março de 2009, demonstrando a (i) adição e amortização das contribuições de parceiros, (ii) adição e amortização dos gastos com pesquisas e desenvolvimentos, (iii) movimentação da parte B do LALUR, (iv) saldo final contábil do grupo Diferido.

DO CRÉDITO DE PARCEIROS

Com relação aos créditos de parceiros, a contribuinte apresenta demonstrativo dos valores amortizados do ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 317.446.304,48, registrando que até a data do Auto de Infração (base novembro de 2007) foi amortizado o valor de R\$ 210.717.161,02 e que até março de 2009 foi amortizado o valor de R\$ 322.028.188,79, demonstrando que foi totalmente amortizada, via resultado (receita).

Para comprovar remeteu relatório de contas do Razão contábil de setembro de 2006 a março de 2009, com os respectivos números dos lançamentos contábeis, bem como a contrapartida da conta a crédito do resultado.

Além disso, remete movimentação da conta de Razão contábil (133033004, do período de 2006 a 2009), apresentando movimentação mês a mês, além da parte B do LALUR.

Pelo exame dos Razões e mapas enviados e pela constatação que no LALUR, a fiscalização conclui que não houve qualquer registro de adição ou exclusão de valores relativos a créditos de parceiros e, que, de fato, houve amortização dos valores deste tema a partir de setembro de 2006 embora em proporções diferentes das amortizações das despesas de desenvolvimento de projetos, conforme demonstrativo de fl. 2787.

DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

Em resposta à intimação inicial da diligência, a contribuinte remeteu mapa de apuração dos lucros tributáveis oriundos do exterior dos anos-calendário de 2002 a 2004, cópia do LALUR (IRPJ e CSLL) demonstrando o oferecimento dos lucros, razões contábeis, e cópia dos pagamentos de imposto de renda efetuados no exterior.

Inicialmente, a fiscalização demonstra, as fls. 2788/2790, os lucros de controladas no exterior que foram objeto do Auto de Infração em referência, já considerando a decisão de excluir os ajustes praticados originalmente, correspondentes a adições e exclusões de provisões de devedores duvidosos e de estoques, permanecendo o lucro antes do imposto de renda dos balanços.

Com relação ao imposto de renda pago no exterior, antes de entrar no exame dos números apresentados pela contribuinte, a fiscalização registra que, para efeito de compensação, deve-se considerar que:

a) O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital incida sobre os lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser o mesmo de competência de unidade da federação do país de origem.

b) 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.

c) A pessoa jurídica fica dispensada da obrigação mencionada acima quando comprovar que a legislação do país em que houver sido auferido o lucro, o rendimento ou o ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago por meio do documento de arrecadação apresentado.

d) O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio do país de origem fixada para venda pelo BACEN, correspondente à data do efetivo pagamento.

e) No caso de a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais.

f) A compensação do imposto será efetuada de forma individualizada, por controlada ou coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas ou coligadas, filiais ou sucursais.

g) O imposto de renda pago sobre lucros, rendimentos e ganhos auferidos no exterior somente poderá ser compensado com o imposto de renda devido no Brasil até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração (alteração feita pelo artigo 1º, § 4º, da Lei nº 9.532/97).

h) O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

Estas são determinações contidas nas Leis nºs 9.430 /96 e 9.532/97 e na IN SRF nº 213/200.

Já o artigo 224 do Decreto nº 10.406/2002 estabelece a obrigatoriedade da tradução de documentos para o português.

Passa-se, então, ao exame dos aproveitamentos efetuados pela contribuinte.

Ano-calendário 2002 Para o ano-calendário de 2002, a contribuinte apresentou o quadro de fl. 2791.

Para amparar o números apresentados, o contribuinte juntou, a seguinte documentação:

- "bordereau Avis D'Acomptes et d'IFA", que se assemelha a formulário de apuração de imposto, não traduzido;

- cópia dos extratos bancários e ordem de transferências (traduzidos) onde é indicado o pagamento da 1ª parcela IFA (vencimentos durante 2002); e - pagamento referente à liquidação de imposto empresa (vencimento em 2003).

Do exame do quadro e da documentação enviada pelo contribuinte, a fiscalização notou que:

- 1) Existe a menção de imposto de renda pago no exterior (coluna B), que não fecha com qualquer outro número;
- 2) Foi aplicada taxa de câmbio para venda do país de origem fixada pelo BACEN correspondente ao último dia do ano-calendário, quando a determinação é para ser o correspondente à data do efetivo pagamento;
- 3) Documentos enviados apresentam semelhanças com formulário de apuração de imposto empresa, com antecipações e encerramento no ano seguinte (na língua francesa), extrato bancário identificando o pagamento e a data e a ordem de transferência, mas não constam dos documentos, de forma clara, se trata-se de imposto de renda local, nem tampouco qualquer indicação de reconhecimento do Consulado brasileiro;
- 4) Ajustados os valores para reais, considerando a taxa de conversão do euro para o dia do pagamento, verifica-se aproveitamento maior do que foi pago no exterior, na ordem de R\$ 701.928,68 no caso da EAE/EAI, conforme tabela demonstrativa de fl. 2792;
- 5) No caso da EESA, vale todas as argumentações registradas no item 3. Mas, somente para ilustração, ainda que se considerasse a documentação enviada, restaria tão somente R\$ 10.704,06 passível de aproveitamento; 6) No caso do imposto de renda sobre juros recebidos do exterior, não foi remetido qualquer documentação comprobatória, nem tampouco evidenciado o quanto de juros foi oferecido à tributação, logo é passível de glosa integral o imposto de renda compensável;
- 7) A contribuinte aproveitou o imposto de renda no exterior com valores que, segundo informações próprias, foram pagos no ano calendário de 2003, ou seja, aproveitou impostos que não haviam sido pagos no mesmo exercício.

Ademais, não foi tributado nenhum valor adicional oriundo da controlada EAE/EAI; logo nenhum imposto de renda pago no exterior desta controlada é motivo de análise.

De qualquer forma, a fiscalização demonstra, à fl. 2792, como deveria ter sido efetuado o cálculo de aproveitamento do imposto de renda pago no exterior, se provado com documentação sem qualquer contestação.

Ano-calendário 2003 Para o ano-calendário de 2003, a contribuinte apresentou o quadro de fl. 2793.

Para amparar os números apresentados, a contribuinte juntou a seguinte documentação:

- cópia dos extratos bancários e ordens de transferências (traduzidas) onde é indicado o pagamento da 1ª parcela IFA (vencimentos durante 2002); e
- um pagamento referente à liquidação de imposto empresa (vencimento em 2003).

- "bordereau Avis D'Acomptes et d'IFA" (sem tradução para o português), que se assemelha a formulário de apuração de imposto;

· cópia dos extratos bancários e ordem de transferências (devidamente traduzidos), onde é indicado pagamento da 1ª a 4ª parcelas IFA (vencimentos durante 2003); e
· um pagamento referente à liquidação de imposto empresa (vencimento em 2004).

Para o ano-calendário 2003, valem as mesmas afirmações relativas a 2002 (itens 1 a 7), mencionadas anteriormente.

De qualquer forma, a fiscalização demonstra, à fl. 2793, como deveria ter sido efetuado o cálculo de aproveitamento do imposto de renda pago no exterior, se provado com documentação sem qualquer contestação.

No caso da EESA, se a documentação estivesse completa, por hipótese, restaria R\$ 125.425,51 para ser compensado.

Quanto à EAE, observo a fiscalização que do valor Euros 763.513,00 não foi enviada qualquer documentação (irrelevante para análise, já que não foi tributado nenhum valor desta controlada), assim como dos valores relativos ao imposto de renda sobre juros.

Ano-calendário 2004 Para o ano-calendário de 2004, a contribuinte apresentou o quadro de fl. 2794.

Foram enviadas as seguintes documentações:

EAE:

· "bordereau Avis D'Acomptes et d'IFA" (sem tradução para o português), que se assemelha a formulário de apuração de imposto;

· ordens de transferências (devidamente traduzidas), onde é indicado pagamento da 1ª a 4ª parcelas IFA (vencimentos durante 2004);

· um pagamento referente à liquidação de imposto empresa (vencimento em 2005);

· uma espécie de declaração de apuração do imposto de renda ("impôt sur lês sociétés"); e
· extrato bancário relativo a apenas Euros 3.955.142,00.

EESA:

· somente Razão contábil da conta de imposto de renda.

EAH:

· declaração semelhante a nossa declaração de imposto de renda, com sua respectiva tradução; e
· cópia de confirmação de pagamento, com timbre, mas sem assinatura (valor USD 1.100.000,00) com indicação "corporation income tax retum" (datado de 14/03/2005);

· não há qualquer documentação a respeito dos valores USD 640.000,00 e USD 542.061,60.

IR s/juros · não há qualquer informação ou documentação.

Para o ano-calendário de 2004, valem as mesmas observações informadas quando da análise dos anos-calendário de 2002 e 2003, considerando, ainda, que boa parte da documentação são meros razões contábeis, além do aproveitamento em 2004 de supostos valores pagos em 2005.

A fiscalização apresenta, então, o demonstrativo de fl. 2795, e observa que o recálculo é parcial, já que não foi possível identificar as datas para cálculo com conversão da taxa do efetivo pagamento do imposto de renda no exterior.

Observa, ainda, que, no caso da EES Sarl, não há datas de pagamentos, pois os únicos comprovantes envidados são razões da conta contábil, e que, no caso da EAH, foram enviados declarações com traduções, mas sem certificação do Consulado local e extratos comprovando os pagamentos.

DA CONCLUSÃO FINAL

Créditos de parceiros: ficou provado o oferecimento à tributação em anos-calendário posteriores, demonstrados pelos documentos e livros fiscais enviados.

Imposto de renda pago no exterior: não foram preenchidos todos os requisitos obrigatórios para aproveitamento destes impostos.

DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE ACERCA DA DILIGÊNCIA

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a contribuinte o fez às fls. 2804/2811, expondo, em síntese, o seguinte:

DOS CRÉDITOS DE PARCEIROS

Inicialmente, insta salientar que o CARF determinou a diligência no tocante a este tópico com o único intuito de verificar a "alegação de que os valores recebidos a título de 'créditos de parceiros', em 2004, foram tributados em períodos de apuração seguintes".

Entretanto, o Auditor Fiscal utilizou tal oportunidade para complementar, reforçar, o posicionamento exarado por ele no Termo de Verificação Fiscal, utilizando somente duas linhas no tópico intitulado de "CONCLUSÃO FINAL" para efetivamente cumprir o que foi exigido pelo CARF.

Ora, a conversão do julgamento em diligência nunca foi um meio para que os Auditores Fiscais pudessem rediscutir o mérito ou complementar as razões dos lançamentos que fizeram, devendo se restringir a esclarecer o fato que lhe foi questionado sem qualquer juízo de valor ou complemento.

Deste modo, requer-se que todas as ilações aduzidas pela fiscalização na diligência sejam desconsideradas quando do julgamento do presente caso pela Delegacia de Julgamento, bem como pelo CARF.

Ademais, mesmo que o Auditor Fiscal tivesse a prerrogativa de reforçar a sua interpretação do caso no Termo de Encerramento de Diligência, fato é que todas os argumentos aventados no Termo ora recorrido já foram devidamente rebatidos nas defesas apresentadas pela impugnante nos presentes autos.

O total dos dispêndios com pesquisa e tecnologia era contabilizado no Ativo Diferido, mas o saldo dessa conta sempre era reduzido dos valores recebidos dos parceiros (créditos de parceiros), após a ocorrência do “millestone”.

Tal metodologia foi mantida para o ano-calendário de 2004, a despeito do equivocado entendimento da fiscalização. A impugnante tributou tais valores no ano-calendário de 2004, por meio de adições ao lucro real, as quais foram inclusive admitidas pelo Auditor fiscal, conforme tabela extraída do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1646), a seguir reproduzida (valores em reais):

Grupo de conta	1º trimestre de 04	2º trimestre de 04	3º trimestre de 04	4º trimestre de 04
Soma 146110	-258.312.868,83	-22.832.860,98	-22.733.110,51	-13.567.464,16
(-) vr adicionados	4.857.824,10	4.096.594,33	3.857.270,92	3.459.350,29
A tributar	253.455.044,73	18.736.266,65	18.875.839,59	10.108.113,87

Com efeito, de acordo com o disposto na conclusão final do Auditor Fiscal, com relação aos créditos de parceiros "ficou provado o oferecimento à tributação em anos calendários posteriores demonstrados pelos documentos e livros fiscais enviados" (grifos da contribuinte).

Desta forma, o Auditor Fiscal reconhece que, no mínimo, houve postergação no presente caso, o que não foi observado por ele ao lançar os valores questionados nestes autos, razão pela qual este lançamento deve ser reconhecido como nulo.

Por fim, ainda que não seja declarada a nulidade do referido lançamento, ao menos deverão ser canceladas as cobranças do montante principal e da multa de ofício, no que tange à atuação decorrente da adição dos valores referentes a créditos de parceiros, uma vez que não foi reconhecido o efeito do pagamento postergado do tributo supostamente devido.

DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

Com relação ao imposto de renda pago no exterior pela contribuinte, que deveria ter sido compensado no momento da lavratura dos Autos de Infração, alegou a autoridade fiscal "não foi preenchido (sic) todos os requisitos obrigatórios para aproveitamento destes impostos".

Entretanto, tal entendimento tampouco merece guarida, pois a contribuinte apresentou todos os documentos necessários para comprovar a regularidade dos respectivos pagamentos no exterior seja na apresentação das suas defesas, seja na presente diligência.

A fim de comprovar novamente o quanto exposto, a contribuinte anexa à presente os seguintes documentos: (i) guias com os valores de imposto a serem recolhidos e (ii) comprovantes de pagamento dos tributos com as respectivas traduções juramentadas, referentes aos anos-calendário de 2002 (doc. 03), 2003 (doc. 04) e 2004 (doc. 05), bem como (iii) cópia das traduções juramentadas das legislações da França (doc. 06) e dos Estados Unidos (doc. 07).

Tais documentos são mais que suficientes para comprovar os pagamentos de imposto no exterior. Mas, se a fiscalização não ficou satisfeita com a farta documentação oferecida pela contribuinte, deveria tê-la intimado a apresentar os documentos que entendia pertinentes.

A DRJ, ao analisar a impugnação apresentada, julgou procedente em parte o lançamento fiscal, exonerando em parte as infrações 1, 2 e 4 e exonerando totalmente a infração 3 do Auto de Infração .

Inconformado, o contribuinte interpôs Recursos Voluntários (fls. 3063/3181), no qual repisam os argumentos da Impugnação e contesta os motivos que levaram à DRJ a julgar seus pedidos improcedentes.

Em sede de contrarrazões, a PGFN defende a validade integral do lançamento, postulando o provimento ao recurso de ofício e que seja negado provimento ao recurso voluntário.

Em 16 de agosto de 2017 prolatada a Resolução nº 1301-000.446 (fl. 3383 e segs), por meio da qual esse E.: CARF: (i) rejeitou a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e (ii) determinou a realização de nova diligência para que a unidade da DRF de origem:

I. recompusesse as bases de tributação com vistas a tributar apenas o conceito de lucro, excluindo-se as variações cambiais;

II. ajustasse as incorreções cometidas relativo aos lucros das controladas no exterior em relação as adições e exclusões de provisões de devedores duvidosos e de estoques, considerando os saldos de prejuízos contábeis apurados no exterior -F-AC, F"AH, GSI c ESI (anos-calendário 2003 e 2004) e ESH (ano-calendário de 2004);

III.considerasse o resultado anual da equivalência patrimonial, não apenas os três primeiros trimestres, de modo a intimar a Contribuinte a apresentar os comprovantes do 4a trimestre, ante a alegação ter sido apurado resultado negativo no 4o trimestre;

IV.revisasse os equívocos na apuração das novas bases de cálculo.

Foi emitido Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3450 e segs) assinado em 24 de fevereiro de 2018 e concedido prazo de manifestação ao contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Recurso Voluntário e Recurso de Ofício

Os recursos são **TEMPESTIVOS** e uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merecem, portanto, ser **CONHECIDOS**.

Fatos

Conforme relatado, em 16 de agosto de 2017 prolatada a Resolução nº 1301-000.446, por meio da qual esse E.: CARF: (i) rejeitou a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e (ii) determinou a realização de nova diligência para que a unidade da DRF de origem:

I. recompusesse as bases de tributação com vistas a tributar apenas o conceito de lucro, excluindo-se as variações cambiais;

II. ajustasse as incorreções cometidas relativo aos lucros das controladas no exterior em relação as adições e exclusões de provisões de devedores duvidosos e de estoques, considerando os saldos de prejuízos contábeis apurados no exterior -F-AC, F"AH, GSI c ESI (anos-calendário 2003 e 2004) e ESH (ano-calendário de 2004);

III. considerasse o resultado anual da equivalência patrimonial, não apenas os três primeiros trimestres, de modo a intimar a Contribuinte a apresentar os comprovantes do 4o trimestre, ante a alegação ter sido apurado resultado negativo no 4o trimestre;

IV. revisasse os equívocos na apuração das novas bases de cálculo.

O auditor fiscal requereu em 24 de janeiro de 2018, mediante intimação, os seguintes documentos:

Diante da solicitação de diligência acima mencionado, intimamos o contribuinte, no prazo de 10 (dez) dias contados a partir da ciência deste termo de intimação, a apresentar:

1- Balanços na moeda original das controladas elencadas quando da emissão do auto de infração, referente aos ACs 2002/3 e 2004.

2- Acrescentar, se houver, documentação complementar àquelas já enviadas e que constam das folhas 2581 a 2.619, 2.666 a 2.718, 2783 a 2899, 2.900 a 2.926 e de 2.927 a 2965 constantes do processo acima referenciado (16.561.000165/2007-41), relativa ao imposto de renda pago no exterior,

3- Apresentar balancetes onde constam os valores apurados de equivalência patrimonial, de forma clara, individualizadas por controladas residente no exterior, conforme item (iii) da requisição do CARF

4- No caso da ESH, V.Sas registraram em 2004, dois resultados (EU 6.119.003,54 – conforme balanço original da empresa e EU 2.444.774,84 – sem identificação). Identificar e documentar o balanço de 2004 da controlada.

Nesta questão observamos que a EFL teve suas ações transferidas, como aporte de capital para a empresa ECC Investments Switzerland A. G, mas não encontramos nenhum documento fazendo a ligação entre essa empresa e a ESH,

E ainda, encontramos no balanço da ESH relativo ao ano calendário de 2004, nas demonstrações de resultados, a linha resultado em equivalência patrimonial no valor de R\$ 16.911.148,53, do qual pressupomos, pois não há nenhuma ligação documental, seja em função de participação na ECC que por sua vez detinha participação na EFL.

Explicar e documentar, pois o valor deste lucro foi um dos motivos da autuação.

A Requerente apresentou, no dia 09/02/2018, pedido de concessão de prazo adicional de 20 dias para entrega dos documentos, esclarecendo que as informações requisitadas diziam respeito a período remoto, envolvendo dados de empresas estrangeiras que não seriam de fácil acesso.

No entanto, em 01/03/2018, o fiscal emitiu despacho em que declara encaminhar o processo para ciência do contribuinte do relatório de diligência fiscal por ter recebido portaria de aposentadoria.

Processo nº 16561.000165/2007-41
Resolução nº **1301-000.683**

S1-C3T1
Fl. 3.599

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 16561.000165/2007-41
INTERESSADO: EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE
AERONAUTICA S A

DESTINO: GABIN-DIFIS2-DEMAC-SPO-SP - Expedir
Processo/Dossiê

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

TENDO EM VISTA, PORTARIA DE APOSENTADORIA DESTE
AUDITOR, ENCAMINHO O PROCESSO PARA
ACOMPANHAMENTO DA CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE E DEMAIS
PROVIDENCIAS

DATA DE EMISSÃO : 01/03/2018

Realizar Diligência/Perícia /
RUBENS DE CARLOS PASSOS
EFIEX-DIFIS2-DEMAC-SPO-SP
DIFIS2-DEMAC-SPO-SP
SP SAO PAULO DEMAC

Desta forma, os documentos apresentados pela contribuinte em 07/03/2018 não foram apreciados.

Ademais, nota-se pela análise do Relatório de Diligência Fiscal que não houve os ajustes determinados no cálculo dos lucros das controladas, assim como também não foram efetuados os ajustes no cálculo da equivalência determinada. Ou seja, a diligência determinada não abordou os itens "i", "ii" e "iii" da resolução emitida por esta C. Turma Julgadora.

Conclusão

Por todo o acima, voto por converter o presente processo em diligência para que os autos retornem à unidade de origem de forma a emitir novo Relatório de Diligência Fiscal em que conclua sobre todos os itens solicitados na Resolução nº 1301-000.446 e analisar os documentos apresentados pelo contribuinte em 07/03/2018 se manifestando expressamente sobre os mesmos.

Caso seja necessário solicito que a unidade de origem intime a Recorrente à apresentação de documentos adicionais necessários para que os quesitos sejam respondidos de forma a dar conforto aos conselheiros deste colegiado em seus posicionamentos.

Ao final, os recorrentes deverão ser cientificados do relatório final da diligência, fornecendo-se cópia dos documentos em questão e abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifestem-se sobre seu conteúdo, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011.

Após, retornem-se os autos ao CARF para seguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.