



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

Processo n° 16561.000204/2007-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.833 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV
Recorrida 3ª Turma da DRJ/SPO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. TRATADOS INTERNACIONAIS. DUPLA TRIBUTAÇÃO. CONVENÇÃO BRASIL-ARGENTINA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. SEDE ANTERIOR NO URUGUAI.

Os resultados apurados e considerados disponibilizados enquanto a empresa mantinha sede no Uruguai não são afetados por acordo internacional firmado entre Brasil e Argentina.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCRO AUFERIDO POR CONTROLADA OU COLIGADA NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO.

Os lucros auferidos por pessoa jurídica controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

DECADÊNCIA. ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL. GLOSA NO APROVEITAMENTO DE CONTROLADA NO EXTERIOR.

A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.

COMPROVAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL DE CONTROLADA NO EXTERIOR. DEMONSTRAÇÃO FINANCEIRA.

O Fisco não poderia revisar valores constantes de balanço de empresa controlada estrangeira, que foram elaborados de acordo com as leis daquele País, sob o argumento de que os documentos apresentados pela controladora

no Brasil não comprovavam o prejuízo apontado no balanço. Além disso, o legislador não exige qualquer documentação comprobatória além das demonstrações financeiras de filiais, sucursais, controladas e coligadas no exterior.

RESERVA LEGAL NO BALANÇO DE EMPRESA CONTROLADA NO EXTERIOR. MANUTENÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OBRIGATORIEDADE DA CONSTITUIÇÃO DA RESERVA.

O valor da reserva legal não deve ser excluído dos lucros da filial de sociedade estrangeira estabelecida no Brasil que podem ser considerados automaticamente disponibilizados à sua matriz no exterior, se ela não comprovou a obrigatoriedade da constituição da reserva.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A tributação reflexa segue a mesma linha decisória quanto ao decidido no IRPJ.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à compensação do saldo de prejuízos fiscais acumulados registrados na escrituração da empresa Hohneck. Os Conselheiros Carlos Mozart Barreto Vianna, Moises Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo de Andrade Couto acompanharam pelas conclusões. *(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Mozart Barreto Vianna, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Carlos Pelá.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Tratam-se de autos de infração de IRPJ e de CSLL (fls. 181/192), cumulados de juros e multa de ofício, relativos ao ano-calendário de 2002, com ciência em 21/12/2007, lavrados contra a COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV, na condição de responsável por incorporação da empresa COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS – CBB, em razão da falta de adição ao lucro líquido de lucros auferidos no exterior por sua controlada, pelos quais foi determinada a realização de ajuste no valor do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL do ano de 2002.

DA INFRAÇÃO APURADA

Detalhando as infrações apuradas, conta-nos o Termo de Verificação Fiscal (fls. 193/204) que:

Em 02/09/1999, a AMBEV adquiriu 100% das ações da empresa Hohneck S/A, situada no Uruguai, cujo capital social era de R\$ 10.000,00.

Em maio de 2002, a SKOL adquiriu ações da AMBEV, pelo valor de R\$ 9.999,99, efetuou uma integralização de capital no valor de R\$ 40.000,00 e fez um AFAC no valor de R\$ 575.285.996,93. A partir dessa operação a SKOL passou a deter 99,9991% da participação acionária da Hohneck S/A e a AMBEV 0,0009%.

Em julho de 2002, a Companhia Brasileira de Bebidas –CBB adquiriu ações da SKOL, no valor de R\$ 25.345,47 e efetuou um AFAC de R\$ 591.444.812,28. A participação acionária na Hohneck passou a ser a seguinte: SKOL 49,3082%; CBB 50,6909% e AMBEV 0,00001%.

No mesmo mês a Hohneck efetuou empréstimo à Julua Spain S.L, sediada nas Ilhas Canárias, Espanha. Esse mútuo resultou uma receita financeira (variação cambial ativa) no montante de R\$ 584.660.425,90.

Os balanços da Hohneck foram, desde sua aquisição por parte da AMBEV, efetuados em reais, até 18/11/2002. A partir dessa data os balanços foram feitos em Pesos Uruguaios tendo em vista que a empresa foi transformada em SAFI (Sociedad Financiera de Inversión).

Em 23/12/2002, a Hohneck foi transferida do Uruguai para a Argentina.

Em 31/05/2005, a empresa CBB é incorporada pela AMBEV.

Relata a autoridade fiscal autuante que, segundo balancete e balanço apresentados pela Contribuinte, a Hohneck apurou prejuízo fiscal nos anos de 1999, 2000 e 2001 e lucro no ano de 2002. Entretanto, por não ter sido apresentada a documentação que lastreou os registros contábeis, a fiscalização desconsiderou os prejuízos apurados nos anos de 1999, 2000 e 2001, observando ainda que alguns lançamentos contabilizados seriam “inverossímeis” ou “sem nenhum fundamento na contabilidade brasileira”.

A autoridade fiscal constatou, ainda, que não houve pagamento de “imposto sobre o patrimônio”, no Uruguai, assim como também não houve disponibilização de lucros no exterior por parte da AMBEV.

Concluiu então que, a alienação pela **AMBEV** de 99,9991% das ações da Hohneck para a SKOL configurou a hipótese prevista nos artigos 25 da Lei nº. 9.249/95 e 1º da Lei nº. 9.532/97, implicando na disponibilização de lucro no montante de **R\$ 7.743.131,85** (item 2.5 do TVF), valor esse lançado pela Fiscalização e objeto do processo administrativo 16561.000197/2007-46.

Outrossim, considerando que no ano-calendário de 2002 a Hohneck teve um lucro de R\$ 363.026.564,70, atribuiu à **AMBEV** o valor tributável de R\$ **3.267,24**, referente à sua participação acionária de 0,0009%, em razão da disponibilização desse lucro no final do exercício (art. 74 da MP 2.158-35/01) (item 2.7 do TVF), valor esse que também é objeto de cobrança nos autos do processo administrativo 16561.000197/2007-46.

Foi também lavrado em face da autuada (**AMBEV**), **na condição de sucessora da CBB** (incorporação ocorrida em maio de 2005), auto de infração referente a disponibilização do lucro auferido no exterior ao final do período (art. 74 da MP 2.158-35/01), cujo valor tributável apurado foi de **R\$ 24.973.219,44**, referente à participação acionária da CBB na Hohneck, de 50,6909% (item 2.6 do TVF), cobrança que integra o presente processo administrativo.

De se ressaltar que, o processo administrativo 16561.000197/2007-46 foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção de julgamento do CARF em 08/08/2012, quando os membros do colegiado decidiram, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte (Acórdão 1102-00.785, Relator Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé).

Atualmente, os autos do processo administrativo 16561.000197/2007-46 encontram-se aguardando julgamento de Recurso Especial interposto pela Contribuinte. Note-se, contudo, que permanecem em discussão naqueles autos apenas os valores lançados relacionados à suposta disponibilização ocorrida com a “alienação” de investimento no exterior, uma vez que a Contribuinte manifestou desistência do recurso na parte que discutia os valores lançados referentes a disponibilização ficta do lucro da Hohneck no ano-calendário 2002.

DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte apresentou impugnação às fls. 209/242, acompanhada dos documentos de fls. 243/415, alegando, em síntese, o seguinte:

a) O presente processo administrativo versa exclusivamente sobre a infração descrita no item 2.6 do TVF, pelo qual a Contribuinte responde na qualidade de sucessora por incorporação da empresa CBB. As infrações descritas nos itens 2.5 e 2.7 do TVF são objeto do processo 16561.000197/2007-46.

Tratado entre Brasil e Argentina para evitar a dupla tributação

b) A empresa Hohneck, conforme se verifica do item 1.7 do TVF, foi transferida para a Argentina. Em decorrência do Tratado Brasil-Argentina (Decreto Legislativo 74, de 05/12/1981, promulgado pelo Decreto Presidencial nº. 87.976, de 22/12/1982), não se aplica o previsto no art. 74 da MP nº 2.158/2001.

c) Conforme art. 98 do CTN e art. 997 do RIR/99, os tratados e convenções devem prevalecer sobre a legislação tributária interna e, no presente caso, o Tratado Brasil-Argentina impede a aplicação da ficção de disponibilização de lucro em 31/12/2002.

d) O parágrafo 2º do art. 23 do Tratado prevê que os dividendos pagos na Argentina estão isentos de tributação no Brasil.

e) O Tratado Brasil-Argentina aplica-se para a CSLL (interpretação do parágrafo 2º do art. 2º da Convenção). A CSLL é substancialmente semelhante ao IRPJ, porque possui essencialmente a mesma base de cálculo: o lucro. Cita entendimentos jurisprudenciais que reconhecem a identidade e/ou similitude do fato gerador e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Da ilegalidade da disponibilização ficta do lucro

f) A disponibilização fictícia do lucro prevista no art. 74 da MP nº. 2.158-35/01 viola o CTN, eis que altera o fato gerador do imposto de renda. A tributação da renda ou lucro só pode ocorrer quando efetivamente o contribuinte tenha disponibilidade econômica ou jurídica deles.

Dos prejuízos acumulados

g) Ainda que se entenda que as normas legais combatidas fossem válidas e aplicáveis ao caso concreto, o que se admite para argumentar, o Fisco deveria ter levado em consideração os prejuízos acumulados por Hohneck nos anos de 1999, 2000 e 2001. A glosa dos prejuízos fiscais não poderia ter ocorrido por três motivos distintos: **(i)** a revisão de balanço de empresa estrangeira não é possível e a Fiscalização não poderia desconsiderar os prejuízos que nele constavam; **(ii)** já havia ocorrido a decadência do direito do Fisco de glosar os prejuízos auferidos nos anos de 1999 a 2001, conforme art. 150, § 4º, e 173, I, do CTN; e **(iii)** a escrituração da empresa Hohneck não apresenta nada de inverossímil. O prejuízo apresentado foi originado de um contrato master de swap celebrado com o Banco Del Istmo em 1999. No ano de 2000, foram celebrados diversos contratos, que deram origem ao prejuízo em questão. O Auditor Fiscal comparou coisas diversas, o balanço de fl. 132 de Hohneck no período de 01/12/1999 a 30/11/2000, conforme legislação uruguaia, com o documento de fl. 135, este urna consolidação feita no Brasil pela AMBEV para fins gerenciais.

Da reserva legal

h) A reserva legal constante do balancete da empresa no mês de dezembro de 2001, no valor de R\$ 11.324.466,32, deveria ter sido excluída dos lucros apurados. A reserva legal deve ser constituída antes de qualquer outra destinação, por ter destinação específica e não podendo ser utilizada para qualquer outro fim. Cita julgamento do Conselho de Contribuintes favorável a sua tese.

i) É descabida a multa aplicada à sucessora por fato ocorrido antes da incorporação.

j) É descabida a cobrança de juros sobre multa de ofício.

k) É ilegal a atualização dos juros de mora pela taxa Selic.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 15/03/2010, os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO1 julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido nos termos da ementa a seguir reproduzida (fl. 427/464):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURDDCA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. TRATADOS INTERNACIONAIS. DUPLA TRIBUTAÇÃO. Os acordos formulados por países para evitar a dupla tributação não impedem que os lucros auferidos no exterior por empresa controlada ou coligada sejam tributados no Brasil. A prova de que tenha havido tributação de rendimentos no exterior deve ser demonstrada pelo contribuinte.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCRO AUFERIDO POR CONTROLADA OU COLIGADA NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO. Os lucros auferidos por pessoa jurídica controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

PERDA DO DIREITO DO FISCO DE REVISAR ATOS PASSADOS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. A perda do direito, decorrente da ocorrência do fato decadencial, de se praticar o ato de lançamento não se confunde com a possibilidade de correção de lançamentos contábeis incorretos que possuem implicações de ordem tributária. O direito de o Fisco averiguar fatos ocorridos em períodos passados está protegido pela lei, mormente quando esses fatos repercutem em lançamentos contábeis de exercícios futuros que implicam em pagamento a menor dos tributos devidos.

PROVAS. DOCUMENTAÇÃO HABIL E IDÔNEA. DEVER DE APRESENTAÇÃO. As provas que comprovam o direito alegado devem ser apresentadas pelo contribuinte, através de documentação hábil e idônea, e de acordo com as normas brasileiras que regem o tema.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. Os juros de mora são devidos por expressa disposição legal, inclusive a utilização da taxa SELIC.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES. A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Matérias que as questionam não são apreciadas na esfera administrativa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A tributação reflexa segue a mesma linha decisória quanto ao decidido no IRPJ.

Impugnação Improcedente

Credito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Contribuinte apresenta recurso voluntário (fls.), acompanhado dos documentos de fls. 509/802, sustentando que:

a) O art. 74 da MP 2.158-35/01 não é aplicável aos lucros auferidos pela Hohneck por força das disposições expressas da Convenção contra a Dupla Tributação celebrada entre Brasil e Argentina;

b) Que mesmo que a ficção de pagamento de dividendos estabelecida pelo referido art. 74 seja considerada válida, com base no art. 23 § 2º da Convenção Brasil-Argentina, aqueles dividendos seriam tributáveis apenas na Argentina, sendo isentos da tributação no Brasil, sem importar, para tanto, se o país da fonte dos rendimentos (Argentina) efetivamente tributa ou não tais dividendos;

c) Que a CSLL também é regida pela Convenção Brasil-Argentina;

d) A SRF já reconheceu que as demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio (art. IN SRF 38/96, art. 10; IN SRF 213/2002), assim, não poderia a fiscalização aceitar o lucro constante do balanço da empresa Hohneck, em 2002 e, ao mesmo tempo, desconsiderar os valores dos prejuízos fiscais;

e) Não poderia, em dezembro de 2007 (época da lavratura do auto de infração), o Fisco pretender glosar os prejuízos auferidos nos anos de 1999 a 2001, porque já decaiu desse direito, nos termos dos arts. 150, §4º e 173, I, do CTN;

f) A infração imputada com base no art. 74 da MP 2.158-35/01 viola o CTN (art. 43 “caput” e § 2º);

g) Caso seja mantido o auto de infração, deve ser excluído o valor de R\$ 11.324.466,32 referente à reserva legal, constante do balancete da empresa Hohneck no mês de dezembro de 2001.

Por meio dos documentos anexados ao recurso voluntário, a Recorrente pretende demonstrar a existência de prejuízos acumulados pela empresa Hohneck nos anos de 1999 a 2001.

As demais matérias (a possibilidade de exigência de multa da sucessora por fato ocorrido antes da incorporação, a incidência de juros de mora sobre multa de ofício e a exigência de juros de mora com base na taxa Selic), embora tenham sido objeto de impugnação e análise da DRJ, não foram repisadas quando da interposição do recurso voluntário.

CONTRARRAZÕES

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 806/834, aduzindo, em resumo, que:

a) A proteção dos tratados é voltada para as riquezas produzidas pelos residentes dos respectivos Estados contratantes. É evidente que o Tratado Brasil-Argentina não foi celebrado com o escopo de beneficiar sociedades residentes em terceiro país.

b) A Hohneck é uma *holding* que foi domiciliada no Uruguai até 23/12/2002, quando foi transferida para a Argentina. Dessa forma, é incontroverso que os lucros gerados pela Hohneck até 22/12/2002 não estão submetidos ao Tratado Brasil-Argentina, na medida em que não foram produzidos por sociedade residente nos países signatários, mas por empresa sediada no Uruguai.

c) A mudança da Hohneck para a Argentina não tem o condão de conferir efeitos retroativos ao tratado, ou seja, os lucros já apurados no Uruguai não passam a estar sob o abrigo da Convenção Brasil-Argentina.

d) Ainda que se admita a aplicação do tratado – apenas como exercício de argumentação –, os lucros auferidos pela Hohneck deveriam ser oferecidos à tributação no Brasil. O Artigo VII disciplina a tributação dos lucros de uma empresa residente num dos Estados contratantes. Assim, os lucros da Hohneck seriam tributáveis exclusivamente pela Argentina, desde que a controlada não possua estabelecimento permanente no Brasil. Ocorre que o art. 74 da MP nº 2.158-35/01 não incide sobre uma pessoa jurídica residente no exterior, ou seja, a lei brasileira não “alcança” um residente no exterior, mas uma sociedade estabelecida no Brasil. Por outras palavras, a legislação nacional não determinou a tributação dos lucros da Hohneck, mas fixou que os lucros da contribuinte residente no Brasil também abrangem os lucros disponibilizados por sua controlada.

e) Desse modo, conquanto a distinção seja sutil, não se pode confundir a tributação da própria controlada residente no exterior (o que é vedado pelo Art. VII), com a tributação da controladora sediada no país, cujos resultados englobam os lucros auferidos por intermédio da subsidiária estrangeira, nos termos da legislação tributária interna.

f) As regras CFC's não estão em conflito com os tratados porque está claro, no âmbito internacional, que cada país pode dispor livremente sobre a base de cálculo do imposto de renda devido pelo residente que investe no exterior, desde que impeça a dupla tributação.

g) Para fins de aplicação do disposto no Artigo 10 do Tratado Brasil-Argentina, o conceito de dividendos abrange todos os rendimentos provenientes de direitos de

participação nos lucros da sociedade. Por sua vez, dividendo pago é aquele a que o sócio tem direito, equivale dizer, que foi disponibilizado de alguma maneira ao sócio, ainda que em decorrência de presunção legal. Portanto, os lucros auferidos no exterior através da Hohneck enquadram-se no conceito de dividendos previsto no item 4 do Art. 10 do Tratado. Ademais, por força do art. 74 da MP nº 2.15835/01, tais lucros são considerados pagos (i.e., disponibilizados) no momento em que foram apurados nos balanços, na proporção da participação societária da recorrente.

h) O art. 74 da MP nº 2.158-35/01 não viola o item 6 do Artigo 10, o qual impede a criação de “imposto sobre lucros não distribuídos”. Com efeito, o dispositivo em questão simplesmente regula a tributação no país da fonte pagadora dos dividendos – no caso, Argentina –, ou seja, não se destina ao país de residência do beneficiário dos dividendos.

i) O art. XXIII deve ser aplicado quando se estiver diante de hipótese em que o mesmo contribuinte ou o mesmo rendimento é efetivamente tributado nos dois países, ao mesmo tempo.

j) No caso, se os dividendos pagos pelas sociedades residentes na Argentina não sofreram a incidência do imposto de renda na fonte, afastada estará a dupla tributação que se quer evitar, tornando-se tais quantias plenamente tributáveis no Brasil, nos termos do art. X. Por outro lado, se tais dividendos efetivamente foram objeto de tributação naquele país, aí sim será o caso de se aplicar o art. XXIII, isentando-se a sua distribuição a pessoas residentes no Brasil do IRPJ.

k) A interpretação sustentada pela Contribuinte não reúne condições de prosperar, na medida em que conduz à inexorável conclusão de que os arts. X e XXIII do Tratado são absolutamente incompatíveis e inconciliáveis, retirando do art. X qualquer perspectiva de aplicação.

l) Como regra, na Argentina, não há tributação sobre os dividendos distribuídos a acionistas, quer sejam residentes, quer não.

m) A Contribuinte nem mesmo a título de argumentação subsidiária fez menção à existência de pagamento do *Impuesto a las Ganancias* sobre os dividendos distribuídos pelas empresas residentes na Argentina, em clara indicação de que nada foi efetivamente tributado naquele país. Não havendo tributação sobre os dividendos na Argentina, não há que se falar em aplicação do art. XXIII do Tratado, devendo incidir sem quaisquer óbices o art. X da referida convenção.

n) A Contribuinte simplesmente alega a impossibilidade do Fisco glosar os prejuízos fiscais, sem, no entanto, provar o fato constitutivo do seu direito, ou seja, provar que os prejuízos fiscais escriturados efetivamente ocorreram e, assim, tornar admissível a produção dos efeitos jurídicos tributários previstos na legislação.

o) O presente auto de infração, do qual o contribuinte teve ciência em 21.12.2007, se reporta ao ano-calendário de 2002 e tem como fato gerador a disponibilização de lucro auferido no exterior pela autuada, do que se percebe que o exercício, cujos efeitos são alcançados pelo prejuízo fiscal escriturado (fato passado), não foi atingido pela decadência, mesmo se considerada a regra mais favorável à contribuinte (art. 150, §4º, do CTN).

p) Com a argumentação sobre a suposta violação ao CTN pelo instituto da disponibilização fictícia prevista no art. 74 da MP 2.15835/01 a Contribuinte pretende afastar a aplicação de dispositivo legal sobre o qual paira uma presunção de constitucionalidade, o que não pode ser admitido.

q) A exclusão da reserva legal da base apurada não encontra respaldo legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Da aplicação do Tratado Brasil-Argentina

Inicialmente, sustenta a Recorrente que não se aplica ao presente caso o previsto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pois tratados e convenções devem prevalecer sobre a legislação tributária interna e o Tratado Brasil-Argentina prevê que os dividendos pagos na Argentina estão isentos de tributação no Brasil.

Nesse ponto, não merece razão a Recorrente, uma vez que o tratado em análise é aplicável exclusivamente aos resultados produzidos por pessoas jurídicas domiciliadas nos Estados contratantes, isto é, na Argentina e no Brasil.

Conforme restou evidenciado nos autos, a Hohneck é uma *holding* que foi domiciliada no Uruguai até 23/12/2002, quando foi transferida para a Argentina. Dessa forma, é incontroverso que os lucros gerados pela Hohneck até 22/12/2002 não estão submetidos ao Tratado Brasil-Argentina, na medida em que não foram produzidos por sociedade residente nos países signatários, mas por empresa sediada no Uruguai.

Lembrando que, os lucros submetidos à tributação nestes autos são referentes à participação na Hohneck (50,6909%) que a Skol alienou à CBB em julho de 2002 e que foram considerados distribuídos fictamente em 31/12/2002, por força do art. 74 da MP nº. 2158-35/02. Como a Hohneck apresentou um lucro de R\$ 313.760.879,07 até julho e de R\$ 363.026.564,70 até o fim do exercício, a diferença (R\$ 49.265.685,63) foi submetida à tributação na proporção das quotas da CBB.

Bem assim, não há que se discutir, -como pretendeu a defesa, se o referido Tratado Internacional para evitar a dupla tributação teria realmente derogado o artigo 74 da MP nº. 2.158-35/01, que considera a apuração dos lucros como momento de sua disponibilização.

Note-se que, a mudança da Hohneck para a Argentina não tem o condão de conferir efeitos retroativos ao tratado, ou seja, os lucros já apurados no Uruguai não passam a estar sob o abrigo da Convenção Brasil-Argentina.

Não pode a Recorrente invocar em seu benefício o tratado celebrado entre os Estados acima, que visou evitar a dupla tributação dos lucros auferidos pelas sociedades residentes dos respectivos Estados, a fim de obter uma economia de imposto sobre lucros produzidos e auferidos pela sociedade controlada quando ela ainda residia num terceiro Estado.

Não há como considerar ao abrigo do tratado Brasil-Argentina os lucros auferidos num terceiro país sem tratado, eis que, pela regra disposta no art. 7º do Tratado, os lucros por ele abrangidos são apenas aqueles auferidos pelos Estados Contratantes.

A eventual aplicação do acordo internacional nessa situação equivaleria a estender os seus efeitos para resultados apurados no Uruguai, em frontal contrariedade à finalidade do tratado para evitar a dupla tributação.

Nesse sentido, a 1ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho, julgando caso semelhante ao presente – em que se discutia a tributação de lucros de empresa controlada que, inicialmente, tinha sede nas Ilhas Cayman e que, em seguida, foi transferida para Luxemburgo, país com o qual o Brasil celebrou tratado para evitar a bitributação – concluiu que os efeitos do tratado apenas se verificariam quando a empresa já estivesse sediada em Luxemburgo. Vejamos:

(...). CONVENÇÃO BRASIL-LUXEMBURGO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. SEDE ANTERIOR NAS ILHAS CAYMAN. Os resultados apurados e considerados disponibilizados enquanto a empresa mantinha sede nas Ilhas Cayman não são afetados por acordo internacional firmado entre Brasil e Luxemburgo. (...). (Acórdão n.º. 1101-00.365 em 10/11/2010, Recorrente Camargo Corrêa, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa)

Da ilegalidade do art. 74 da MP n.º. 2158-35/01 com o CTN

Adiante, sustenta a Recorrente que é flagrante a violação ao CTN na medida em que:

a) O § 2º do art. 43 do CTN não delegou à lei ordinária a competência para alterar o fato gerador do imposto de renda, ao contrário, reafirmou a necessidade da disponibilidade econômica e jurídica de renda, destinado à lei ordinária o poder de especificar o aspecto temporal da tributação;

b) O art. 74 da MP 2158-35/01 desconsidera que a pessoa jurídica, mesmo sendo controladora ou coligada, não tem livre, imediata e incondicional disponibilidade sobre o montante relativo aos lucros auferidos por sua controlada ou coligada, cuja distribuição aos sócios ou acionistas fica sujeita à legislação do País onde estão situadas e dependerá, ainda, de deliberação dentro da própria empresa geradora dos lucros, tendo em vista suas conveniências e projetos de investimento;

c) A norma contida no art. 74 da Mp 2158-35/01 instituiu uma exigência com base em mera previsão de futura ocorrência de fato jurídico tributário incerto, e impôs uma base de cálculo distorcida e distanciada da realidade, configurando a hipótese prevista no dispositivo em comento uma ficção normativa; e

d) Em consequência, a exigência em questão afigura-se flagrantemente ilegal na medida em que viola o art. 43 “caput” e § 2º do CTN, que só autoriza a tributação do que seja renda ou lucro efetivos do contribuinte sobre os quais tenha disponibilidade econômica ou jurídica, como já decidiu o STF a propósito do ILL (RE 172058-1).

Pois bem.

O Supremo Tribunal Federal, em sessão de julgamento realizada em 10/04/2013, concluiu o julgamento da ADI 2588 e dos Recursos Extraordinários nº 611.586 e 541.090, nos quais estava sendo discutida a constitucionalidade da regra instituída pelo artigo 74 da MP 2.158-35/01.

Ao proclamar o resultado do julgamento da ADI, o Plenário declarou, por maioria de votos, com relação às empresas controladas situadas em países classificados como “paraísos fiscais”, a constitucionalidade do artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35 de 2001. Já com relação às empresas coligadas que não estão situadas em países classificados como “paraísos fiscais”, o Supremo Tribunal Federal declarou ser inaplicável o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, ou seja, votou pela inconstitucionalidade do referido dispositivo.

Após isso, analisando o RE 541.090, o Plenário da Corte considerou constitucional a tributação na forma do caput do artigo 74 para os investimentos em controladas fora de paraísos fiscais.

Considerando esse entendimento, uma vez que a CBB possuía 50,6909% das ações da Hohneck em 31/12/2002 (portanto, era sua controlada) e, tendo em vista que o STF considerou constitucional o caput do art. 74 da MP 2.158-35/2001, adere-se a esse entendimento, para considerar que os lucros auferidos no Uruguai pela controlada Hohneck, devem ser considerados disponibilizados para a controladora na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

Segundo a Recorrente, a disponibilização ficta prevista no art. 74 da MP 2.158-35/01 seria violadora do CTN, notadamente do art. §2º do art. 43 e a análise dessa questão não dependeria de qualquer exame de constitucionalidade, comportando solução no plano infraconstitucional.

A despeito da argumentação, corroboro a assertiva da Fazenda Nacional no sentido de que, o que pretende a Recorrente, na verdade, é afastar a aplicação de um dispositivo legal declarado constitucional. Portanto, não merecem amparo seus apelos.

Glosa de prejuízos fiscais acumulados pela investida

Decadência

Insurge-se a Recorrente, ainda, alegando a impossibilidade de glosa dos prejuízos fiscais acumulados no período de 1999 a 2001, sob o argumento de que não poderia a fiscalização considerar o lucro registrado no balanço da Hohneck, tributando-o e, ao mesmo tempo, desconsiderar os prejuízos fiscais.

Manifesta-se contrária à referida glosa também sob a afirmação de que teria havido a decadência do direito do Fisco de realizá-la. Nada obstante, tece argumentos e anexa documentos para comprovar os prejuízos fiscais registrados, bem assim como pleiteia, no

mínimo, a exclusão do valor de R\$ 11.324.466,32 referente à reserva legal, constante do balancete da empresa Hohneck no mês de dezembro de 2001.

Aqui, merece razão a Recorrente quando afirma que a autoridade fiscal autuante não poderia em dezembro de 2007, pretender glosar os prejuízos auferidos nos anos de 1999, 2000 e 2001, porque já teria decaído esse direito.

Diversamente do que entendeu a decisão recorrida, a glosa dos prejuízos fiscais apurados entre 1999 e 2001, deveria ter se dado mediante lançamento, dentro do prazo decadencial de cinco anos a contar dos respectivos fatos geradores, tal como prescrito pelo art. 150 § 4º do CTN.

Outrossim, e por consequência de ser assim, o entendimento jurisprudencial deste Conselho é no sentido de que a adição de valores futuros tidos como indedutíveis a períodos passados e alcançados pela decadência não pode ser admitida, já que se equipara a lançar valores naquele período. Vejamos algumas decisões nesse sentido:

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO - GLOSA NO APROVEITAMENTO - A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. DECADÊNCIA - CONTAGEM DE PRAZO - REALIZAÇÃO MÍNIMA DO LUCRO INFLACIONÁRIO - APLICAÇÃO DA SUMULA N. 10 - O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Na íntegra: (...) Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa. O período atingido pela decadência, portanto, toma imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. (...) Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado. (Acórdão 108-09.621, Relator João Francisco Bianco, DOU em 07.11.2008).

RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e

valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CIN; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram. (Acórdão 101-96.265, Relator Paulo Roberto Cortez, DOU em 06/03/2008).

DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - *Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência.* (Acórdão 107-07.819, Relator designado Natanael Martins, DOU em 01.04.2005).

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - *A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada.* (Acórdão 102-46.305, Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, DOU em 10/09/2004).

CSLL - BASE NEGATIVA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - *Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência. Vedação.* (Acórdão 107-06.572, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 21/06/2002)

DECADÊNCIA — ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO — GLOSA NO APROVEITAMENTO — *Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.* (Acórdão 108-06.921, Relator José Henrique Longo, em 17/04/2002).

DECADÊNCIA – IRPJ – PREJUÍZOS FISCAIS – GLOSA DE DESPESAS - *O direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. A glosa de despesas, ainda que implique apenas em redução de prejuízos fiscais, por comportar juízo de dedutibilidade, não provada a existência de fraude ou simulação, está impedida pelo decurso do prazo decadencial referido.* (Acórdão nº : 107-06.061, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 28/03/2001)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990 - Incabível a glosa da compensação de prejuízo com o lucro real obtido em determinado exercício, quando o referido prejuízo, apurado na demonstração do lucro real, não tiver sido objeto de revisão por parte da autoridade lançadora no prazo decadencial. Recurso provido. (Acórdão 103-18.623, Relator Cândido Rodrigues Neuber, em 14/05/1997).

Reforça-se, com isso, o entendimento que adoto para decidir que não é possível retroagir no tempo para, após cinco anos, alterar os lançamentos contábeis do sujeito passivo.

Comprovação dos prejuízos

Nada obstante, superada a arguição de decadência, entendo que o balanço da Hohneck para o ano de 2002 é prova hábil o suficiente para demonstrar os prejuízos fiscais incorridos que devem ser considerados.

Aliás, o próprio TVF reconhece expressamente que os prejuízos fiscais glosados constam dos balanços da Hohneck juntados às fls. 131, 132 e 136 dos autos.

Ora, da mesma forma como a fiscalização não questionou o valor dos lucros constantes no balanço da Hohneck, não deveria questionar o valor dos prejuízos fiscais. Sob esse prisma, mostra-se inclusive a falta de razoabilidade da exigência fiscal.

A Lei nº 9.249/95, no seu artigo 25, tratando dos documentos necessários à comprovação dos resultados das pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, assim dispôs:

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

...
§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

....
IV – as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

...
§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

...
IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

Da leitura do dispositivo verifica-se que o legislador não exige qualquer documentação comprobatória além das demonstrações financeiras de filiais, sucursais, controladas e coligadas no exterior.

Isso porque, como a própria Receita Federal do Brasil reconhece: “*as demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio*” (IN nº. 38/96, art. 10 e IN nº. 213/02, art. 6º).

E, consoante arts. 9º e 11 da Lei de Introdução do Código Civil:

Art. 9º. Para qualificar e reger as obrigações, aplicar-se-á a lei do país em que se constituírem.

Art. 11. As organizações destinadas a fins de interesse coletivo, como as sociedades e as fundações, obedecem à lei do Estado em que se constituírem.

Portanto, não cabe ao Fisco brasileiro verificar toda a composição dos valores registrados em balanço estrangeiro.

Nesses termos, oportuno transcrever a lição de Ricardo Mariz de Oliveira, citada pela Recorrente em sua peça recursal:

Assim, esse dispositivo, que, como visto no capítulo I, não impede a competência da lei tributária brasileira para exigência do imposto de renda sobre fatos fora do território do Brasil, reconhece, não obstante, e em caráter expresso, a dependência que a lei tributária brasileira tem em relação à lei de outro país no qual se constitua a obrigação que deva se integrar ao fato gerador e à base de cálculo do tributo brasileiro.

Em outras palavras, ser ou não tributável a renda ou provento obtido no exterior é matéria da competência exclusiva da lei brasileira, mas haver ou não haver a renda ou o provento é coisa que somente pode ser dita pela lei do país onde ocorre ou pode ocorrer a respectiva relação jurídica.

*No detalhe, a lei brasileira pode definir ser tributável a renda proveniente de participação em sociedade coligada ou controlada no exterior, e para tanto pode também definir as características em que exista a situação de coligação e de controle para fins dessa tributação. Mas a existência da relação jurídica de sociedade, e depois a existência da relação jurídica de que provém a renda que essa sociedade pode gerar, são matérias que somente a lei do respectivo país pode disciplinar, juntamente com o estatuto social da pessoa jurídica lá estabelecida, estatuto este também regido por aquela lei. (“O Imposto de Renda e os Lucros Auferidos no Exterior”, In: *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 7º vol., Dialética, p. 357).*

Por isso é que o Fisco não poderia revisar valores constantes de balanço de empresa estrangeira, que foram elaborados de acordo com as leis daquele País, sob o argumento de que os documentos apresentados pela Recorrente não comprovavam o prejuízo apontado no balanço.

Nada obstante, vale acrescentar que, conforme esclarecido pela Recorrente, quanto ao lançamento no passivo de R\$ 27.582.151,88 “*que se transforma em prejuízo sem qualquer explicação*”, nos dizeres do fisco, a explicação encontra-se no investimento celebrado em 01/10/1999 com o Banco Del Istmo, atualmente integrante do grupo HSBC (fls. 278/282 – portanto, instituição financeira não relacionada com a Recorrente), um contrato master de swap, tipo de contrato aleatório, que poderia gerar resultados tanto positivos quanto negativos, e que, no ano de 1999, deu origem ao prejuízo em questão, conforme contratos às fls. 288/363 e planilhas demonstrativas às fls. 285/287 (docs. 4 e 5 da impugnação).

A tradução juramentada de todos os contratos de swap firmados com o Banco Del Istmo e as cópias autenticadas desses contratos estão anexadas às fls. 510/602 e 603/678 (docs. 1 e 2 anexos ao recurso voluntário).

Quanto ao fato apontado pelo Fisco, de que um dos demonstrativos de resultado do ano de 2000 apresenta um prejuízo de R\$ 89.674.726,19 em 30 de novembro, e de R\$ 45.689.957,92 em dezembro, sem que tenha sido escriturado qualquer lucro no mês em questão, a “perplexidade” do ilustre fiscal autuante deve-se ao fato de que comparou coisas diversas. Enquanto o balanço de fls. 134 é o balanço da empresa Hohneck do período de 01/12/1999 a 30/11/2000 de acordo com a legislação uruguaia, o documento de fls. 136 é uma consolidação feita no Brasil pela AMBEV para fins gerenciais.

Ademais, a Recorrente trouxe aos autos vasta documentação comprobatória, a saber:

Em relação ao prejuízo de 1999

a) Balancete, devidamente chancelado pelo contador público uruguaio Sr. Nicolas Gandolfi Mello que, conforme as leis daquele País, é profissional concursado, com poderes especiais para autenticar documentos contábeis (fl. 679 e 682);

b) “Informe de Compilação” assinado pelo mesmo contador acima aludido, no qual é atestada a compilação do Balanço Patrimonial da empresa Hohneck, relativo a 30/11/1999, em conformidade com a Norma Internacional sobre Serviços Relacionados nº. 4410, e Instrução nº. 7, do Instituto de Contadores e Economistas do Uruguai (fls. 683/687 e 700/705), no qual é devidamente demonstrado o prejuízo no valor de R\$ 27.582.151,99;

c) Planilha de lançamentos contábeis (fls. 688/692);

d) Diário analítico (fls. 693/699 e 706/725), também devidamente assinado pelo mesmo contador.

Em relação ao prejuízo de 2000

a) Balancete, devidamente chancelado pelo contador público uruguaio Sr. Nicolas Gandolfi Mello, com prejuízo acumulado no valor de R\$ 89.674.726,19 (fl. 680 e 682);

b) Balanço consolidado em 30/11/2000, no qual é devidamente demonstrado o prejuízo no valor de R\$ 45.689.957,92, acumulado até dezembro (fls. 778/780);

c) “Informe de Compilação” assinado pelo mesmo contador acima aludido, no qual é atestada a compilação do Balanço Patrimonial da empresa Hohneck, relativo a 30/11/1999, em conformidade com a Norma Internacional sobre Serviços Relacionados nº. 4410, e Instrução nº. 7, do Instituto de Contadores e Economistas do Uruguai (fls. 683/687 e 700/705), no qual é devidamente demonstrado o prejuízo no valor de R\$ 89.674.726,19;

d) Planilha de lançamentos contábeis (fls. 688/692);

e) Diário analítico (fls. 693/699 e 706/725), também devidamente assinado pelo mesmo contador.

Em relação ao prejuízo de 2001

a) Balancete, devidamente chancelado pelo contador público uruguaio Sr. Nicolas Gandolfi Mello (fl. 681/682);

b) “Informe de Compilação” assinado pelo mesmo contador acima aludido, no qual é atestada a compilação do Balanço Patrimonial da empresa Hohneck, relativo a 30/11/1999, em conformidade com a Norma Internacional sobre Serviços Relacionados nº. 4410, e Instrução nº. 7, do Instituto de Contadores e Economistas do Uruguai (fls. 683/687 e 700/705), no qual é devidamente demonstrado o prejuízo no valor de R\$ 42.154.943,81);

c) Planilha de lançamentos contábeis (fls. 688/692);

d) Diário analítico (fls. 693/699 e 706/725), também devidamente assinado pelo mesmo contador.

e) Protocolo de registro das demonstrações contábeis junto a “Auditoria Interna de La Nacion”, que certificou que a empresa Hohneck cumpriu a sua obrigação de registrar tais demonstrações relativas ao ano de 2001 (fl. 781/802).

Portanto, se de um lado as assertivas apresentadas pelo agente fiscal autuante não justificam em absoluto a glosa dos prejuízos fiscais constantes do balanço da Hohneck, as provas apresentadas pela Recorrente comprovam os prejuízos acumulados, nos seguintes valores:

- Em 1999 no valor de R\$ 27.582.151,99;
- Em 2000, no valor de R\$ 89.674.726,19 até novembro e de R\$ 45.689.957,92 até dezembro;
- Em 2001, no valor de R\$ 42.154.943,81.

Avançando, aduz a Recorrente sobre a necessidade de se excluir, do valor dos lucros considerados disponibilizados, o valor da reserva legal constante do balancete da empresa Hohneck do mês de dezembro/2001, no valor de R\$ 11.324.466,32.

Acrescenta que, em situação análoga, a 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes já decidiu, à unanimidade, que o valor da reserva legal deve ser excluído dos lucros da filial de sociedade estrangeira estabelecida no Brasil que podem ser considerados automaticamente disponibilizados à sua matriz no exterior, sujeitando-se à incidência de **Imposto de Renda retido na fonte (Acórdão nº 104-21.893).**

Ocorre que, a Recorrente não comprovou que estava obrigada pelas leis do Uruguai a constituir essa reserva legal.

De fato, não se integram à base de cálculo dos tributos brasileiros os recursos transferidos para a constituição de reserva legal, dentro do limite estabelecido na Lei das Sociedades Anônimas (conforme arts. 189, 190, 191 e 193). No entanto, essa regra não se aplica a Hohneck que é empresa estrangeira.

Assim, nesse ponto, não merece respaldo a Recorrente.

Conclusão

Por tudo quanto exposto, encaminho meu voto no sentido de **dar parcial provimento** ao recurso voluntário para **(i)** manter a tributação, pelo IRPJ e pela CSLL, do valor proporcionalmente correspondente à participação da CBB no lucro disponibilizado fictamente pela Hohneck em 31/12/2002; **(ii)** afastar a glosa dos prejuízos fiscais ocorridos em 1999, 2000 e 2001 constantes do balanço da Hohneck, que deverão ser considerados no lançamento para redução do montante tributável; e **(iii)** excluir, do valor dos lucros considerados disponibilizados pela Hohneck em 31/12/2002, o valor da reserva legal constante do balancete da empresa Hohneck do mês de dezembro/2001, no valor de R\$ 11.324.466,32.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá