



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

Processo nº 16561.720089/2011-70

Recurso nº De Ofício e Voluntário

Resolução nº 1402-000.386 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 14 de setembro de 2016

Assunto IRPJ - LUCROS NO EXTERIOR

Recorrentes ARAINVEST PARTICIPAÇÕES S.A.

FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado e, em razão de irregularidades apuradas, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração. Os créditos tributários constituídos foram: **IRPJ - R\$19.676.085,71 - CSLL - R\$7.083.390,85.**

Totalizaram, portanto, tais lançamentos, a importância de R\$26.759.476,56, aí incluídos os valores dos tributos, das multas de ofício e dos juros de mora. Os enquadramentos legais utilizados para fundamentar as autuações encontram-se nos respectivos autos de infração.

Os autos foram lavrados em decorrência de irregularidade apurada com respeito ao não oferecimento dos lucros apurados no exterior por controlada, nos anos-calendário de 2006 e 2007.

A fiscalização apresenta, por meio do "Termo de Verificação Fiscal" (TVF), resumidamente, o seguinte.

Inicialmente faz um resumo da legislação aplicável, *in verbis*:

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

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

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

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

E o caput do artigo 74 da MP 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, um dos principais dispositivos hoje vigentes da legislação relacionada a TBU determina o momento de disponibilização dos lucros que assim dispõe:

*"Art. 74 Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil **na data do balanço no qual tiverem sido apurados**, na forma do regulamento".*

"Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor".

E o § 7º do artigo Iº da IN 213/02, assim dispõe:

"§ 7º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem".

Após estas considerações, a fiscalização informa que, nas DIPJ's apresentadas pelo contribuinte, relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007, foi informado que havia neste período uma participação de 100% no capital da empresa *Geizer Limited*, domiciliada nas *Ilhas Virgens Britânicas*.

Pelos dados informados nas mencionadas DIPJ's, foram apurados por esta empresa, nos anos de 2006 e 2007, lucros de R\$25.821.077,03 e R\$23.974.286,38 respectivamente, porém, não foram oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL, conforme pode ser verificado pelo exame da Linha 05, das Fichas 09 A e 17 das DIPJ's. Ao ser questionado acerca do não oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior por sua controlada, o contribuinte informou que esta empresa possuía prejuízos acumulados no montante de R\$109.519.870,83, que foram utilizados para compensar os referidos lucros.

Contudo, conforme registrado nas demonstrações financeiras em US\$ da controlada *Geizer Limited*, os valores dos prejuízos acumulados diferem da informação prestada pelo contribuinte, conforme abaixo demonstrado:

Geizer Limited (em US\$)

	2005	2006	2007
Lucros Acumulados / (Prejuízos) Início do Período	(16.436.260,00)	(6.450.582,00)	5.626.631,00
Resultado do Período	9.985.678,00	12.077.213,00	<u>13.534.854,00</u>
Lucros Acumulados / (Prejuízos) Final do Período	(6.450.582,00)	<u>5.626.631,00</u>	19.161.485,00

Como os prejuízos acumulados, não teriam sido suficientes para a compensação dos resultados apurados nos AC de 2006 e 2007, os saldos dos lucros após a compensação dos prejuízos foram oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL, conforme demonstrados abaixo:

LUCROS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO

	US\$	Taxa	R\$
2006	5.626.630,00	2,138	12.029.734,94
2007	13.534.854,00	1,7713	23.974.286,89

IMPUGNAÇÃO

A Recorrente tempestivamente apresentou impugnação, contestando a lavratura dos Autos de Infração, nos seguintes termos, resumidamente.

No exercício de sua atividade principal participa, desde de 2004, no capital da empresa Geizer Limited, situada nas Ilhas Virgens Britânicas, que é sua subsidiária integral.

A PRECARIEDADE DO TRABALHO FISCAL

Em resposta ao termo de Intimação a Recorrente apresentou a documentação solicitada, além de demonstrar a composição do prejuízo da Geizer, anterior a 2005.

Conforme se vê do próprio Termo de Verificação Fiscal, o lançamento foi lavrado sem que houvesse a apuração mínima da ocorrência de fato gerador capaz de ensejar a incidência do IRPJ e da CSLL.

A fiscalização se concentrou nos períodos de apuração de 2006 e 2007, sem levar em consideração a formação dos resultados dos anos anteriores, sobretudo àqueles abrangidos pela incidência da MP nº 2.158-35/01, que, necessariamente, deveriam ser reconhecidos em 2002.

Por outras palavras, a fiscalização utilizou o lucro acumulado contábil indicado nas demonstrações financeiras da Geizer e "formou seu convencimento em bases rasas, deixando de lado o histórico que traça a tributação do lucro fiscal e a utilização de prejuízos em períodos de apuração anteriores".

As demonstrações financeiras da Geizer, de 2001 a 2007, apresentadas durante a fiscalização, trazem evidências da inexistência de IRPJ e da CSLL a pagar no período objeto do lançamento.

"*Essa análise superficial do AFRFB redonda, por si só, na nulidade do lançamento, pois a ele é atribuído o dever legal de verificar e comprovar a real ocorrência do fato jurídico tributário, ressalvada as presunções legais, que não correspondem à situação vivenciada no bojo da autuação fiscal*".

"*Deve-se, dessa maneira, ser acatada essa preliminar, para que se reconheça a inexistência do crédito tributário ora contestado, pela total precariedade do lançamento fiscal*".

O ERRO FISCAL NA COMPOSIÇÃO DO LUCRO DA SUBSIDIÁRIA DA REQUERENTE NO EXTERIOR

O erro no lançamento se deu pelo fato da fiscalização ter deixado: (i) de verificar os lucros apurados até 2001, já levados à tributação pelas controladoras da Geizer, na época, em 2002, nos termos do artigo 74 da MP nº 2.158-35/01 e (ii) de reconhecer o verdadeiro prejuízo apurado no próprio ano de 2002, tudo para efeito da composição do montante passível de ser considerado como disponibilizado à Recorrente em 2006 e 2007.

Até 2002 diversas empresas detinham participação na Geizer: (i) Safra Leasing S. A; (ii) Safra Administração de Crédito de Cartão de Crédito Ltda.; (iii) Banco Safra S.A.; e (iv) Sodepa Sociedade de Empreendimentos, Publicidade e Participações S.A., como se nota dos anexos Certificados de Participação (Anexo III).

Atendendo o previsto no artigo 74, da MP nº 2.158-35/01, o lucro acumulado da Geizer no tocante a cada uma das citadas empresas foi fictamente disponibilizado e levado por elas à tributação em 2002 no Brasil, conforme demonstrado abaixo (Anexos XVII a XXI):

LUCROS ADICIONADOS NAS DIPJ'S

Adicionados DIPJ	Ano	US\$	R\$
Safra Leasing	2002	1.269.338,69	2.945.373,50
Safra Cartões	2001	849.595,42	1.661.298,89
Banco Safra	2002	814.431,87	1.889.807,71
Sodepa	2002	1.673.453,19	3.883.080,78
Total		4.606.819,17	10.379.560,88

Observa-se, assim, que o lucro constante nas demonstrações financeiras da Geizer de 2001 foi tributado no Brasil, em obediência ao previsto na MP N° 2.158-35/01.

"Com base nesse detalhe importantíssimo que foi deixado de lado pela fiscalização é que se deve, também, verificar a composição do prejuízo da Geizer de 2002 a 2007 (após o corte acima mencionado)".

"Como se atesta da anexa demonstração de resultado da Geizer de 2001 havia antes do corte um saldo de lucro acumulado no montante de US\$ 4.834.484 (Anexo V)". "No ano de 2002 (após o corte), a Geizer apurou prejuízo fiscal no importe de US\$ 8.105.408, como se verifica da demonstração de resultado daquele ano (Anexo V)".

"Observa-se também da referida demonstração de resultado que o valor de lucro acumulado de US\$ 4.834.484 de 2001 foi simplesmente transportado para o ano de 2002, sendo absorvido contabilmente pelo prejuízo do ano de 2002. Ou seja, do ponto de vista CONTÁBIL, não havia (e ainda não há) como se fazer um corte entre o lucro tributado (até 2001) e os resultados futuros (após o corte, isto é, 2002 em diante)".

"Quer dizer, somente na contabilidade da Geizer o prejuízo de US\$ 8.105.408 (2002) foi consolidado com o saldo do lucro acumulado de US\$ 4.834.484 (até 2001), resultando um saldo final de prejuízo acumulado de US\$ 3.270.924 em 31.12.2002".

"Despicio mencionar que esse saldo contábil de US\$ 3.270.924 não reflete o SALDO FISCAL do período, uma vez que, além do lucro acumulado de 2001 já haver sofrido a incidência da tributação conforme a MP nº 2.158-35/01, o saldo de prejuízo de US\$ 8.105.408 apurado em 31.12.2002 só poderia ser levado a efeito para fins de compensação de lucros gerados pela Geizer em períodos posteriores".

"Deveras, na contabilidade da Geizer esse prejuízo foi consolidado com o saldo do lucro acumulado até 2001, lucro este que -como dito e comprovado anteriormente - já havia sido objeto de tributação em 31.12.2002 ou em disponibilizações anteriores por força do art. 74 da MP nº 2.158-35/01 e que resultou no saldo acumulado contábil de US\$ 3.270.294 constante de suas declarações financeiras".

"Assim, a Geizer permaneceu, em 2002, com US\$ 8.105.408 de prejuízo fiscal para ser utilizado em períodos futuros, dado que o saldo do lucro de 2001, consolidado com esse prejuízo na contabilidade no ano seguinte, foi alvo de incidência do art. 74, da MP nº 2.158-35/01". "Essa aparente discrepância se dá porque no exterior não há o controle do prejuízo pelo LALUR, mas apenas a conta contábil para registrar o resultado, também contábil, acumulado".

"Vê-se, dessa maneira, que, em 2002, a Geizer possuía, na realidade, o montante de US\$ **8.105.408** de prejuízo acumulado (**fiscal**) e não de US\$ 3.270.924 (**contábil**)".

"Vale dizer que o fato de o controle da Geizer ter sido transferido para a ora Requerente por cisão da Sodepa em 01/12/2004 (**Anexo IV** e **Anexo VI**) em nada altera a situação do prejuízo fiscal acumulado após o corte e que deve ser levado em consideração na apuração do lucro da Requerente".

"Em função da transferência de investimento pela cisão e levando em conta a trajetória do prejuízo da Geizer de 2002 a 2007, verifica-se o seguinte resultado fiscal: (US\$)

Ano	Saldo de Prejuízo Anterior A	Resultado do Ano B	Compensação no Ano C	Saldo de Prejuízo D = A - C	Lucro Tributável E = B - C
2002	0	(8.105.408)	0	8.105.408	0
2003	8.105.408	(195.634.429)	0	203.739.837	0
2004	203.739.837	182.469.093	(182.469.093)	21.270.744	0
2005	21.270.744	9.985.678	(9.985.678)	11.285.066	0
2006	1.1285.066	12.077.213	(11.285.066)	0	792.147
2007	0	13.534.854	0	0	13.534.854

"Assim, em virtude da real recomposição do lucro e do prejuízo da Geizer após o corte (após 2001), o panorama fiscal seria de que a base de cálculo passível de ser oferecida à tributação do IRPJ e da CSLL pela Requerente a título de disponibilização de lucro no exterior (ficta) em **2006 e 2007** seria de US\$ 792.147 e US\$ 13.534.854, respectivamente".

"Errando, como AFRFB errou na composição do lançamento fiscal, é indispensável que o auto de infração seja cancelado nessa parte, vez que não reflete nem de longe o lucro da Geizer no exterior em 2006, passível de tributação pela Requerente no Brasil".

O IRRF SOBRE PAGAMENTO DE JUROS CAPITAL PRÓPRIO E A COMPENSAÇÃO

A Recorrente detinha, nos anos de 2006 e 2007, crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF decorrente inclusive de pagamento de Juros sobre Capital Próprio - JCP pagos pela Aracruz Celulose S.A., e direito à compensação com o saldo de lucro indicado no tópico precedente.

A *Treasure Holding & Investments Corp* (Anexo VII), possuía participação na Aracruz (Anexos VIII e IX). A *Treasure*, por sua vez, era controlada pela *Geizer* (Anexo X) que, nos anos de 2006 e 2007, repita-se, era subsidiária integral da Recorrente (Anexo IV). Os valores retidos foram os seguintes:

IRRF 2006 (JCP)

Data	Valor Bruto	IRRF	Valor Liq.	Dividendos/JCP
31/mar/06	5.206.986,87	1.301.746,71	3.905.240,16	JCP
15/mai/06	-	-	8.775.820,57	Dividendos
30/jun/06	4.329.404,81	1.082.351,20	3.247.053,61	JCP
29/set/06	4.680.437,63	1.170.109,41	3.510.328,22	JCP
31/dez/06	4.387.910,29	1.096.977,58	3.290.932,71	JCP
Total 2006	18.604.739,60	4.651.184,90	13.953.554,70	

IRRF 2007 (JCP)

Data	Valor Bruto	IRRF	Valor Liq.	Dividendos/JCP
31/mar/07	3.919.866,52	979.966,63	2.939.899,89	JCP
30/abr/07	-	-	9.770.413,57	Dividendos
26/jun/07	4.504.921,23	1.126.230,31	3.378.690,92	JCP
30/set/07	4.446.415,76	1.111.603,94	3.334.811,82	JCP
31/dez/07	4.616.081,63	1.154.020,41	3.462.061,22	JCP
Total 2007	17.487.285,13	4.371.821,28	13.115.463,85	

"Nota-se que, por decorrência desses pagamentos de JCP, houve a retenção do IRRF pela Aracruz em favor da *Treasure* e, por conseguinte, o crédito de tal tributo nos seguintes montantes: (i) em 2006, R\$ 4.651.184,69; e (ii) em 2007, R\$ 4.371.821,26".

"Por outras palavras, a *Treasure* que sofreu a tributação do IRRF nos anos de 2006 e 2007 no Brasil não teve como aproveitar esse montante no exterior, em função de sua sede ser situada em paraíso fiscal {British Virgin Islands"}.

"Diante desses fatos e considerando ainda o disposto na MP nº 2.158-35/01, a Requerente possui o direito de compensar o valor de IRRF sobre o pagamento de JCP à *Treasure* com o montante devido a título de IRPJ e CSLL nos anos de 2006 e 2007":

"A síntese da compensação, levando-se em conta o IRRF de 2006, no valor de R\$ 4.651.184,69; e o de 2007, na quantia de R\$ 4.371.821,26, é a seguinte":

A Recorrente informa que, independentemente do direito do crédito e a compensação, por um lapso, deixou de indicar o montante de IRRF em suas DIPJ's (originais) dos anos de 2006 e 2007 (Anexo XIII).

"Apesar da evidência do direito ao crédito de IRRF, a Requerente, baseada no princípio da verdade material e para manter a regularidade de sua escrituração dentro do prazo decadencial, retificou suas DIPJs e fez constar o montante de IRRF objeto de retenção no momento de pagamento de JCP pela Aracruz à Treasure em 2006 e 2007 (Anexo XIII)".

O ERRO FISCAL NA RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DE IRPJ E CSLL DA REQUERENTE

A fiscalização não realizou a recomposição do lucro real da Recorrente de 2006 e 2007, tampouco aproveitou o saldo de crédito de IRPJ e CSLL (deixou de considerar as antecipações dos tributos e o montante de IRRF incidente sobre receita própria já oferecida à tributação – saldo negativo)

O contribuinte invocou a Lei nº 9.430/96 prevendo que ao ser apurado o imposto devido deve-se deduzir as antecipações e o IRRF sobre as receitas reconhecidas pelo sujeito passivo no período.

Alegou o recorrente:

"No ano de 2006, o AFRFB deixou de recompor, de forma correta, o saldo de IRPJ a pagar da Requerente, haja vista que as antecipações e o saldo de IRRF retratam que havia saldos negativos de IRPJ e de CSLL nos valores de R\$ 11.330.492,08 e R\$ 1.031.335,50, respectivamente, a serem consumidos no próprio ano".

"Assim, também em 2007, o AFRFB ignorou o fato de a Requerente possuir o crédito de R\$ 12.310.543,81 de IRPJ e R\$ 3.280.929,59 de CSLL para efeito de dedução do tributo apurado no trabalho fiscal, dedução esta que deveria ter sido feita por ele no aludido período".

"Em síntese, ainda que o lançamento do AFRFB fosse correto quanto à tributação do lucro do exterior da Geizer por ele vislumbrado, o que se admite apenas para argumentar, há grave erro na recomposição do valor devido pela Requerente nos anos de 2006 e de 2007, pois, como demonstrado acima, não foram deduzidos os créditos de IRPJ e de CSLL originados no próprio ano".

O DESPROPÓSITO DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

"Ainda que se entenda pela manutenção da exigência fiscal em comento, o que se alega meramente a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base na Taxa Selic, ainda que incidente sobre o montante principal, não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal".

Diante da defesa apresentada, a Delegacia de Julgamento de São Paulo exarou a seguinte decisão, refletida na ementa abaixo:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. ERRO NA BASE DE CÁLCULO.

Mesmo ocorrendo distorção na apuração da base de cálculo do lançamento de ofício, não há motivo de anulação do auto de infração, mas sim, de retificação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. CONTROLADA NO EXTERIOR.

Tendo sido provado que os lucros acumulados, em 31/12/2001, da controlada no exterior foram oferecidos à tributação pelas controladoras no Brasil, em 31/12/2002, e que não foi compensado o prejuízo apurado no próprio ano de 2002, deve ser retificado o saldo do prejuízo acumulado em 2006. Exonerada a parcela do crédito tributário decorrente da retificação do prejuízo acumulado.

COMPENSAÇÃO DO IRRF SOBRE JUROS DE CAPITAL PRÓPRIO - JCP. CONTROLADA INDIRETA NO EXTERIOR.

A compensação do IRRF sobre o JCP somente é possível se os juros forem recebidos por controlada direta no exterior, como previsto na MP nº 2.158-35/01. Além disso, mesmo sendo controlada direta, a compensação é uma opção a ser feita na DIPJ quando do oferecimento do lucro à tributação. Como no caso se trata de controlada indireta a compensação não foi aceita.

COMPENSAÇÃO. SALDOS NEGATIVOS DO IRPJ E DA CSLL.

Tendo sido apresentadas Dcomp's (Declaração de Compensação) de saldos negativos do IRPJ e da CSLL, apurados em decorrência de IRPF e de pagamentos por estimativas, estes saldos negativos não podem ser considerados na autuação e nem agora na impugnação, pois as Dcomp's têm rito próprio.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido no mérito do IRPJ repercute na tributação reflexa.

Impugnação Procedente em Parte"

Diante da parte desfavorável da decisão, sobreveio recurso voluntário do contribuinte e de ofício do fisco em relação ao demais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Apenas para ilustrar e facilitar a identificação da matéria controversa, segue abaixo quadro demonstrativo do débito mantido/exigido, a partir da decisão de primeira instância:

	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IRPJ			
2006	3.007.433,73	(2.584.031,16)	423.402,57
2007	5.993.571,71	0,00	5.993.571,71
TOTAL			
	9.001.005,44	(2.584.031,16)	6.416.974,28
Multa/Ofício			
2006	2.255.575,29	(1.938.023,36)	317.551,93
2007	4.495.178,78	0,00	4.495.178,78
TOTAL			
	6.750.754,07	(1.938.023,36)	4.812.730,71
CSLL			
2006	1.082.676,14	(930.251,21)	152.424,93
2007	2.157.685,82	0,00	2.157.685,82
TOTAL			
	3.240.361,96	(930.251,21)	2.310.110,75
Multa/Ofício			
2006	812.007,10	(697.688,41)	114.318,69
2007	1.618.264,36	0,00	1.618.264,36
TOTAL			
	2.430.271,46	(697.688,41)	1.732.583,05

A Recorrente apresenta na sua contestação, com relação à tributação dos lucros da controlada no exterior Geizer, dos anos-calendário de 2006 e 2007, o seguinte:

(i) alega que a fiscalização procedeu a uma análise superficial dos resultados da Geizer, pois se concentrou nos períodos de 2006 e 2007, não levando em consideração a formação dos resultados dos anos anteriores, acarretando erro no lançamento realizado e a nulidade o lançamento;

(ii) que a fiscalização deveria ter considerado, para compensação com o lucro da Geizer de 2006, os seus prejuízos acumulados **fiscais** e não o **contábil**, que era menor;

(iii) que não foi levado em consideração, no lançamento, os créditos do IRRF decorrente de pagamento de juros sobre capital próprio pagos pela Aracruz à Treasure, controlada da Geizer, nos anos de 2006 e 2007;

(iv) a fiscalização, no oferecimento à tributação do lucro da controlada Geizer, deveria ter feito a recomposição do lucro real da Recorrente e, consequentemente, ter levado em conta do saldo credor do IRPJ e da CSLL, dos anos de 2006 e 2007, e;

(v) se insurge contra aplicação da taxa “Selic” sobre a multa de ofício.

A PRECARIEDADE DO TRABALHO FISCAL. NULIDADE

A Recorrente alega a nulidade do lançamento pelo fato da fiscalização não ter levado em consideração na formação dos resultados dos anos anteriores a 2006, da controlada Gleizer, sobretudo àqueles abrangidos pela incidência da MP 2.158-35/01, que, necessariamente, deveriam ser reconhecidos em 2002.

Quanto à nulidade, no processo administrativo fiscal, ela é regulada pelos artigos. 59 a 61 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 8.748/93, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

No caso presente, não restou comprovada nenhuma dessas situações, razão pela qual não há que se falar em nulidade. Nesse sentido, veja-se jurisprudência administrativa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não ocorrendo as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, descabe falar-se em nulidade do auto de infração. Somente estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa se ficasse comprovado que o recorrente não conseguiu se defender dos fatos que lhe foram imputados 2º Conselho de Contribuintes / 1ª. Câmara / ACÓRDÃO 201-77.560 em 17.03.2004. Publicado no DOU em: 29.10.2004.”

Cabe destacar que, mesmo que a Recorrente prove que teria ocorrido erro na determinação da base de cálculo dos tributos lançados, não é caso de anular os autos, mas sim, de retificá-los.

O ERRO FISCAL NA COMPOSIÇÃO DO LUCRO DA SUBSIDIÁRIA DA REQUERENTE NO EXTERIOR

A Recorrente alega que, em 31 de dezembro de 2002, obedecendo ao previsto na MP nº 2.158-35/01, as controladoras da Geizer no Brasil, na época, ofereceram os lucros acumulados desta empresa no valor de US\$4.834.484,00 à tributação nas suas DIPJ's.

Informa que o prejuízo da Geizer, do próprio ano calendário de 2002, na quantia de US\$8.105.408,00, não foi compensado com estes lucros acumulados de exercícios anteriores em termos fiscais. Somente foi compensado contabilmente, pois o prejuízo foi contabilizado na conta de lucros acumulados.

Alega que, como a fiscalização se baseou unicamente na conta contábil de “Resultados Acumulados” para efeito de considerar os prejuízos acumulados em 2006, para compensação com os lucros apurados neste exercício, acabou levando em conta, erroneamente, somente parte do prejuízo de 2002 no valor de US\$3.270.924,00 (prejuízo de 2002 US\$8.105.408,00 - lucros acumulados 2002 US\$4.834.484,00 = saldo US\$3.270.924,00), ao invés do prejuízo total de 2002 no valor de US\$8.105.408,00.

Com este procedimento a fiscalização compensou um valor a menor de prejuízos acumulados de US\$4.834.484,00, com os lucros de 2006.

Cabe destacar que, durante o período de 2002 a 2007 a Recorrente não ofereceu os resultados da Geizer à tributação, inclusive porque, obteve prejuízos que foram compensados com lucros; logo, o efeito da diferença de 2002 no valor do prejuízo fiscal reflete-se diretamente em 2006.

A Recorrente para comprovar o alegado traz com sua impugnação as cópias das DIPJ's e dos LALUR's das controladoras da Geizer, onde estão registrados os lucros oferecidos à tributação. As empresas são: (i) *Safra Leasing S. A.*; (ii) *Safra Administração de Crédito de Cartão de Crédito Ltda.*; (iii) *Banco Safra S.A.*; e (iv) *Sodepa Sociedade de Empreendimentos, Publicidade e Participações S.A.*

Analisando os documentos acima mencionados, constatamos os seguintes valores dos lucros da Geizer oferecidos por estas empresas à tributação, em 2001 e 2002.

LUCROS ADICIONADOS NAS DIPJ'S

LUCRO GEIZER TRIBUTADO				
Empresa	Data	US\$	Tx	R\$
Safra Leasing	31/12/02	833.910,96	3.532	2.945.373,50
Safra Cartão	14/05/01	704.238,61	2.359	1.661.298,89
Banco Safra	31/12/02	535.053,15	3.532	1.889.807,71
Sodepa	31/12/02	1.099.399,99	3.532	3.883.080,78
		3.172.602,71		10.379.560,88

Diferente do que alega a Recorrente, conforme acima demonstrado, convertendo-se os R\$'s oferecidos à tributação, pela empresas, para US\$'s (Tx de 31/12/2002), elas ofereceram US\$3.172.602,71 à tributação e não os US\$4.834.484,00, alegados.

Esta diferença foi ocasionada pelo fato das empresas terem considerado a taxa de dólar americano de 31/12/2001 e não a de 31/12/2002. Como esta tributação a menor ocorreu no ano de 2002 e tendo ocorrido à decadência para constituição do crédito complementar, em 2012, não será formalizada representação para que se proceda ao lançamento de ofício.

Como ficou comprovado que não foi realizada a compensação fiscal do prejuízo do ano-calendário de 2002 com os resultados acumulados até 31/12/2001, a DRJ portanto considerou como sendo corretos os valores trazidos pela Recorrente relativos aos prejuízos acumulados até 2006 para efeito de retificação do lançamento: Abaixo o quadro demonstrando a movimentação dos resultados:

DEMONSTRATIVO EM US\$

Ano	Saldo de Prejuízo Anterior A	Resultado do Ano B	Compensação no Ano C	Saldo de Prejuízo D = A - C	Lucro Tributável E = B - C
2002	0	(8.105.408)	0	8.105.408	0
2003	8.105.408	(195.634.429)	0	203.739.837	0
2004	203.739.837	182.469.093	(182.469.093)	21.270.744	0
2005	21.270.744	9.985.678	(9.985.678)	11.285.066	0
2006	11.285.066	12.077.213	(11.285.066)	0	792.147
2007	0	13.534.854	0	0	13.534.854

Os valores oferecidos à tributação nos autos e os retificados por esta decisão, estão demonstrados abaixo (em R\$ e US\$):

LUCROS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO (AUTUAÇÃO)

	US\$	Taxa	R\$
2006	5.626.630,00	2,138	12.029.734,94
2007	13.534.854,00	1,7713	23.974.286,89

LUCROS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO (RETIFICADOS)

	US\$	Taxa	R\$
2006	792.147,00	2,138	1.693.610,29
2007	13.534.854,00	1,7713	23.974.286,89

O IRRF SOBRE PAGAMENTO DE JUROS CAPITAL PRÓPRIO E A COMPENSAÇÃO

A Recorrente alega que a Aracruz pagou juros sobre o capital próprio - JCP à Treasure, controlada da Geizer, nos anos de 2006 e 2007, e que não foram considerados pela fiscalização para efeito do lançamento realizado.

Quanto a este ponto a fiscalização não teria que considerar este IRRF no lançamento, pois a Treasure é uma controlada no exterior da Geizer e, consequentemente, indireta da Recorrente. A Legislação, MP nº 2.158-35/01, prevê a possibilidade de compensação do IRRF sobre rendimentos recebidos por controladas ou coligadas diretas e não indiretas, que é o caso.

Além disso, a possibilidade de compensação do IRRF é uma faculdade do contribuinte e deve ser exercida através da sua DIPJ e, se os resultados da controladora direta no exterior forem oferecidos à tributação. Abaixo a legislação que trata do assunto:

MP nº 2.158-35/01

IRPJ:

"Art. 9º O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, **poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil** quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.(grifou-se).

Lei nº 9.430/96

Países com Tributação Favorecida

Art. 24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento.

§ 1º Para efeito do disposto na parte final deste artigo, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação.

§ 2º No caso de pessoa física residente no Brasil:

(.....)

Cabe destacar que, quando se trata de situações que em **envolvam controladora ou coligada indireta**, a IN nº 213/2002 - que dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País -, faz menção clara da aplicação da norma prevista para estas empresas, como é o caso do § 6º, do artigo 1º, que aborda o tratamento dado para os resultados obtidos, *in verbis*:

IN nº 213/2002

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

§ 1º (...)

§ 6º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

Quanto ao fato da Recorrente ter apresentado DIPJ's retificadoras para constar o montante de IRRF objeto de retenção, cabe destacar que o parágrafo único, do art. 138 do CTN, define como requisito indispensável de existência da denúncia espontânea a sua apresentação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, de ofício, relacionados com a infração. No presente caso as declarações foram apresentadas após o inicio da fiscalização e mesmo depois da lavratura dos autos de infração.

O DESPROPÓSITO DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Não foram lançados na presente autuação os juros, com base na taxa “Selic”, sobre a multa de ofício; logo, não cabe a discussão sobre este tópico, visto que não faz parte do presente litígio. Ademais, o assunto é pacífico no âmbito deste conselho, no sentido do cabimento dos juros sobre a multa.

RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ/SPOI cancelou o lançamento na parte que reconheceu a tributação do lucro ficto da GEIZER apurado até 2002 e o erro na apuração do resultado fiscal da subsidiária da Recorrente daquele ano até o período de 2006 e 2007.

Vale lembrar que, com a MP 2.158/01-35, os lucros das controladas passaram a ter disponibilização ficta, com sua consequente tributação, na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Levando em conta nada mais do que a MP acima citada, é fato que os lucros apurados até 31/12/2001 tiveram como disponibilização presumida em 31/12/2002 e seria por tal prisma que a fiscalização deveria, como foi feito pela DRJ/SPOI, ter verificado o prejuízo da GEIZER.

Deveria a fiscalização, segundo a DRJ, ter considerado o passado tendo por base a incidência do art. 74, da MP 2.158-35 e a construção do saldo de prejuízo desde 2002 com base na composição fiscal e não contábil. Com a incidência da MP 2.158-35 há uma separação de situações aplicáveis ao caso: (i) a primeira verificar até 31/12/2001 e (ii) a segunda a partir de 2002.

Até 2002 diversas empresas detiveram investimento na GEIZER, dentre elas a Sodepa Sociedade de Empreendimentos, Publicidade e Participações S.A. (fls. 246/252) (da qual a Recorrente é sucessora) e, em obediência a MP 2.158- 35, o lucro acumulado na GEIZER foi fictamente disponibilizado a cada investidora e levado à tributação em 2002 no Brasil.

Nesse aspecto, veja-se os documentos anexos ao processo (fls. 654/697, 698/728, 729/806 e 807/902), que demonstram tal situação.

De todo modo, antes de analisar os argumentos do Recurso Voluntário em sua totalidade, é preciso esclarecer um ponto, relativamente ao item - **"ERRO FISCAL NA RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DE IRPJ E CSLL DA REQUERENTE."**

Alega a Recorrente que a fiscalização deveria ter levado em conta, no lançamento realizado, os saldos negativos do IRPJ e da CSLL, registrados nas DIPJ's de 2006 e 2007, pois, a Recorrente já em 2007 e 2008 tinha apresentado à RFB as Declarações de Compensação – Dcomp's para estes saldos, de nºs 11358.52534.270407.1.3.02-5300 e 00027.59938.190308.1.3.02-9249.

A fiscalização considerou como base da autuação os lucros reais apurados e registrados nas DIPJ, e não os saldos negativos apurados após a apuração do imposto devido com a dedução do IRRF e das antecipações, pois estes saldos negativos já haviam sido pleiteados pela Recorrente através das declarações de compensação.

Entendo que este item precisa ser melhor esclarecido e os autos não apresentam informações suficientes para isto.

Assim proponho que seja realizada diligência para que a unidade fiscalizadora da RFB:

- a) verifique se o contribuinte requereu saldos negativos de IRPJ relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007, e;
- b) em caso afirmativo, se o crédito foi reconhecido e já compensado;
- c) junte ao presente processo cópia dos referidos processos de compensação (nºs 11358.52534.270407.1.3.02-5300 e 00027.59938.190308.1.3.02-9249).

d) ao final do procedimento, deverá a autoridade fiscalizadora elaborar relatório circunstanciado, cientificando o sujeito passivo do resultado da diligencia para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Uma vez esclarecidos esses fatos, entendo que o recurso estará em condições de ser julgado.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator