



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720116/2017-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.918 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente PALLAS MARSH SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 31/12/2012

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. CONVENÇÃO BRASIL-ARGENTINA. PREVALÊNCIA DO ARTIGO VII DO TRATADO EM FACE DO ARTIGO 74 DA MP 2.158-35/2001.

De acordo com o artigo 7º da Convenção Brasil-Argentina a qual, a rigor, foi firmada para evitar a dupla tributação da renda, os lucros auferidos pelas sociedades empresárias controladas lá domiciliadas não devem ser aqui tributados, de sorte que a referida regra deve prevalecer sobre a regra geral de tributação de lucros no exterior prevista, à época, no artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário quanto à impossibilidade da tributação dos lucros relacionados à controlada Marsh Argentina SRL, em decorrência da Convenção para evitar a dupla tributação firmada entre o Brasil e a Argentina, com o cancelamento integral dos autos de infração tratados no presente processo, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Sérgio Magalhães Lima, Marcelo Oliveira, Wilson Kazumi Nakayama e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que votaram por negar provimento ao recurso voluntário quanto à referida matéria. Julgamento iniciado na reunião de março de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Magalhães Lima, Flávio Machado Vilhena Dias, Wilson Kazumi Nakayama, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente

convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Maria Angélica Echer Feijó, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 909/915) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 916/921), relativos ao ano-calendário de 2012 e cujas exigências fiscais restaram formalizadas, respectivamente, nos montantes totais de R\$ 6.079.078,64 e R\$ 2.432.463,62, incluindo-se aí a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, conforme se verifica abaixo:

	TRIBUTOS	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	2.667.666,60	1.410.662,09	2.000.749,95	6.079.078,64
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	1.067.431,82	564.457,94	800.573,86	2.432.463,62

A partir do procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, a Autoridade fiscal entendeu que a contribuinte *Pallas Marsh Serviços Ltda.* infringiu os artigos 25 da Lei nº 9.249/95, 1º da Lei nº 9.532/97, 74 da Medida Provisória nº 2.158/01, 1º, §§ 1º e 7º da Instrução Normativa nº 213/02 e, ainda, o artigo 394 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, de modo que, no final, os respectivos Autos foram lavrados com base nas seguintes infrações à legislação tributária:

- (i) IRPJ: Atividades exercidas no exterior por pessoa jurídica domiciliada no país – Lucros auferidos no exterior não computados no Lucro Real (fls. 909/915); e
- (ii) CSLL: Falta/insuficiência de adições à base de cálculo ajustada da CSLL – Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior não computados no Lucro Real (fls. 916/921).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 926/943, a Autoridade autuante constatou que, no ano de 2012, a empresa *Pallas Marsh Serviços Ltda.* controlava a empresa *Marsh Argentina SRL* no percentual de 89,25% e era coligada da *Marsh S/A* em 19,83%, também sediada na Argentina, e que a controlada *Marsh Argentina SRL* havia apurado lucro líquido o qual acabou não sendo disponibilizado pela fiscalizada em sua DIPJ do respectivo ano-calendário de 2012, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

3. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS NO EXTERIOR

3.1 De acordo com a DIPJ ano-calendário 2012, ND 0001150080, a fiscalizada detém capital social da empresa *Marsh Argentina SRL* no percentual de 89,66%. Também

possui uma coligada - Marsh S/A - 19,83%. As duas empresas estrangeiras estão sediadas na Argentina.

3.2 O organograma apresentado pela Pallas Marsh Serviços Ltda, indica que, no ano fiscalizado de 2012, a mesma controlava a Marsh Argentina SRL em 89,25%. Questionada por meio do termo de intimação de nº 03 a respeito do percentual diverso com relação à DIPJ, a intimada confirmou e documentou que o percentual de participação é de 89,25%. Com relação à Marsh S/A, por meio de análise de documentos apresentados, a fiscalizada é coligada desta empresa sediada na Argentina.

Empresa	País	% Participação
Marsh Argentina SRL - controlada	Argentina	89,25%
Marsh S/A – coligada	Argentina	19,38%

[...]

5. OS TRATADOS NÃO GARANTEM A ISENÇÃO DE IMPOSTOS

5.1 Os lucros da empresa controlada localizada na Argentina deve cumprir o disposto no item 1 do artigo 70 do Tratado para Evitar a Dupla Tributação: Decreto nº 87.976/1982 (...).

[...]

5.5 A pretensão do fisco brasileiro não recai sobre o contribuinte domiciliado em países estrangeiros, mas, sim, sobre o lucro auferido no exterior pela controladora brasileira por intermédio de suas controladas domiciliadas no exterior e que se considera disponibilizados na data do balanço, conforme o artigo 74 da Medida Provisória no 2.158-35.

5.6 A legislação fiscal do Brasil, quando determina que os lucros auferidos no exterior por controladas domiciliadas em outros Estados sejam adicionados ao lucro líquido da controladora brasileira, permite que o Estado contratante (Brasil) exerça o direito de tributar seu próprio residente, que é a controladora brasileira — neste caso a *Pallas Marsh Serviços Ltda.*, de acordo com as disposições inerentes à matéria em sua legislação local.

5.7 Este entendimento foi consolidado na Solução de Consulta Interna nº 18 — COSIT, de 08 de agosto de 2013 (...).

[...]

8. CÁLCULO DO RESULTADO POSITIVO AUFERIDO PELA CONTROLADA MARSH ARGENTINA SRL

8.1 A fiscalizada, Pallas Marsh Serviços Ltda, controla a empresa Marsh Argentina SRL no percentual de 89,25% e é coligada da Marsh S/A, também sediada na Argentina, em 19,83%.

8.2 A coligada Marsh S/A apurou *resultados* positivos em sua demonstração de resultados em 2012. Porém, seus lucros não são passíveis de constituição de crédito tributário, tendo em vista que a Emenda Constitucional nº 45/04, ao dar nova redação ao § 2º do artigo 102 da CF/88, deu às decisões do STF, em sede de ADI, efeito vinculante aos órgãos da administração pública direta.

8.3 A controlada Marsh Argentina SRL. apurou lucro líquido antes do Imposto de Renda no valor de ARS 31.944.499,00 (trinta e um milhões, novecentos e quarenta e quatro mil, quatrocentos e noventa e nove pesos argentinos) no ano de 2012.

8.3.1 Para conversão para reais, o parágrafo 4º do art. 25 da Lei 9.249 determina a forma de conversão dos lucros auferidos no exterior por controlada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

‘§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 30 serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.’

8.3.2 Câmbio do dia 31/12/2012: 0,4160 - fonte: Banco Central do Brasil. Portanto, ao efetuar o cálculo do lucro antes do tributo sobre o resultado do exercício em pesos argentinos temos: ARS 31.944.499,00 X 0,4160 = R\$ 13.288.911,58 (treze milhões, duzentos e vinte e oito mil, novecentos e onze reais e cinquenta e oito centavos).

8.3.3 Participação da Palias Marsh Serviços Ltda no capital social da Marsh Argentina SRL: 89,25%: R\$ 13.288.911,58 X 89,25% = R\$ 11.860.353,58 (onze milhões, oitocentos e sessenta mil, ano-calendário 2012 trezentos e cinquenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

8.3.4 A fiscalizada não disponibilizou lucros apurados por controlada no exterior, de acordo com a DIPJ ano-calendário 2012 de Número de Declaração (ND) 1150080, ficha 09A — Demonstração do Lucro Real — PJ em Geral, linha 07.

9. IMPOSTOS PAGOS NO EXTERIOR —CÁLCULO DA COMPENSAÇÃO

9.1 Em resposta ao termo de início de fiscalização e aos termos de intimação de números 03 a 07, a Palias Marsh Serviços Ltda apresentou documentos relativos aos comprovantes de pagamento de imposto de renda no exterior, recolhidos pela Marsh Argentina SRL, relativos ao ano de 2012, notariados e com a apresentação da "apostila".

9.2 Abaixo elaboramos a tabela dos impostos recolhidos na Argentina pela controlada Marsh Argentina SRL:

Empresa	IR pago Argentina	Data do pagamento	Moeda	Câmbio	IR pago Reais (RS)	Participação	Saldo após %
Marsh Argentina SRL	375.117,30	14/05/2013	Peso argentino	0,3830	143.669,93	89,25%	128.225,41
	118.610,10	12/06/2012		0,4584	54.370,87		48.526,00
	39.520,89	12/07/2012		0,4507	17.812,06		15.897,27
	39.520,89	13/08/2012		0,4401	17.393,14		15.523,38
	39.520,89	11/09/2012		0,4334	17.128,35		15.287,05
	39.520,89	11/10/2012		0,4325	17.092,78		15.255,31
	39.520,89	13/11/2012		0,4313	17.045,36		15.212,98
	39.520,89	10/12/2012		0,4280	16.914,94		15.096,58
	39.520,89	11/01/2013		0,4119	16.278,65		14.528,70
	39.520,89	13/02/2013		0,3932	15.539,61		13.869,10
					333.245,69		297.421,78

O montante pago pela Marsh Argentina SRL é de R\$ 297.421,78 (duzentos e noventa e sete mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e oito centavos), relativo a 2012 e passível de ser compensado.

9.3 Os impostos sobre a renda pagos no exterior estão sujeitos aos limites dispostos nos parágrafos do artigo 14 da IN SRF nº 213/02, já reproduzidos anteriormente. Em resumo, o cálculo da compensação obedece a estas regras:

- a) de forma individualizada, por controlada, vedada a consolidação de valores de controladas diferentes (§ 4º);
- b) proporcionalmente ao montante de lucros no exterior adicionados ao lucro real no Brasil (§7º);
- c) limitado ao montante do IR e adicional devidos no Brasil sobre os lucros respectivamente incluídos na apuração do lucro real (§9º), da seguinte forma (§§ 10 e 11):

-Limite 1: o valor do imposto que foi pago no exterior correspondente aos lucros computados na apuração do lucro real no Brasil;

-Limite 2: diferença entre o valor do IR e adicional devidos com e sem a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

9.4 Elaborou-se a seguir, expressos em Reais, o demonstrativo de valores máximos a serem compensados no presente auto de infração:

	SEM o lucro no exterior	COM o lucro exterior
	Pallas Marsh Serviços S/A	Marsh Argentina SRL
lucro real	9.739.009,47	
lucro no exterior		11.860.353,59
lucro real após inclusão lucros no exterior		21.599.363,06
IR devido (15%)	1.460.851,42	3.239.904,46
Adicional (-240mil/10%)	949.900,95	2.135.936,31
IR total devido	2.410.752,37	5.375.840,77
Limite IR a compensar		2.965.088,40

Obs: o lucro real da Pallas Marsh Serviços LTDA foi extraído da DIPJ 2013, ano calendário 2012, número de declaração - nd 11500080.

9.5 Deste modo, levando-se em consideração o limite calculado de acordo com a IN SRF nº 213/2002, o valor de R\$ 297.421,78 (duzentos e noventa e sete mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e oito centavos) será compensado nesta autuação (considerados no Auto de Infração anexo a este termo de verificação fiscal).

Limite 01	IR pago no exterior (R\$)	297.421,78
Limite 02	Limite de IR a compensar (R\$)	2.965.088,40
IR a compensar		297.421,78

A contribuinte *Pallas Marsh Serviços Ltda.* tomou conhecimento da autuação fiscal por via postal em 07/11/2017 (fls. 944) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 951/981, acompanhada dos documentos de fls. 984/1.202, em que suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Impossibilidade de tributação dos lucros auferidos na Argentina

Que a legislação e a tributação em questão era ilegal e inconstitucional porque estaria tributando lucros antes de sua efetiva disponibilização, contrariando, pois, o Tratado Brasil-Argentina para evitar a dupla tributação e os artigos 153, inciso III da CF/1988 e 43 do CTN; e

Que os lucros auferidos no exterior pela controlada *Marsh Argentina SRL* estavam abarcados pelo artigo VII do Tratado Brasil-Argentina, promulgado pelo Decreto nº 87.976/82, e, portanto, não poderia ser adicionados às base de cálculo do IRPJ e da CSLL por força do artigo II, de modo que os lucros de uma empresa na Argentina somente poderiam ser tributados por lá, a menos que a empresa tivesse estabelecimento permanente no Brasil, o que não era o caso dos autos.

(ii) Erro na identificação do lucro tributável da *Marsh Argentina SRL*

Que, no caso, houve uma tributação muito superior à supostamente devida e isso ocorreu, em especial, porque foi adicionada a integralidade do lucro contábil apurado pela *Marsh Argentina SRL* sem considerar os ajustes feitos no lucro para a determinação do lucro tributário, principalmente a exclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial apurado em duas controladas (*Marsh S.A.* e *Marsh S.A. Uruguay*);

Que o resultado positivo de equivalência patrimonial apurado pela *Marsh Argentina SRL* em relação a esses investimentos foi excluído quando da determinação de seu lucro tributável, tal como aconteceria se ela fosse domiciliada no Brasil, sendo que a autoridade autuante não se atentou para tal exclusão e, assim, adicionou a integralidade do lucro contábil ao lucro real, de modo que essa foi a única razão de ter sido apurado IRPJ e CSLL a pagar no Brasil após a adição, uma vez que o imposto de renda argentino (“*Impuesto a las Ganancias*”) foi cobrado naquele país à alíquota de 35% e foi compensado; e

Que a autoridade fiscal errou ao não ter se atentado para a forma de apuração e tributação das empresas, porque, nos termos do artigo 25 da Lei nº 9.349/95, para fins adição dos lucros auferidos por controladas de pessoas jurídicas brasileiras no exterior, os lucros tributáveis devem ser apurados segundo as normas da legislação brasileira.

(iii) A tributação do resultado de equivalência patrimonial de controladas indiretas locais

Da Marsh S.A.

Que os artigos 22 e 23 do Decreto-Lei nº 1.598/77 determinam que, quando uma empresa brasileira registra, sem seu lucro contábil, resultado de equivalência patrimonial em investidas locais, deve excluir esse resultado do seu lucro, para fins de apuração do lucro real, de modo que o procedimento adotado pela *Marsh Argentina SRL* foi exatamente o previsto pela legislação brasileira citada, segundo o qual o resultado positivo de equivalência patrimonial em investidas locais deve ser excluído do lucro real;

Que era possível identificar com clareza o resultado positivo de equivalência patrimonial apurado pela *Marsh Argentina SRL* no período, no montante de 29.759.383 Pesos Argentinos a título de “participações nos resultados de sociedades controladas”, e depois a exclusão desse resultado positivo na determinação do lucro tributável;

Que o imposto sobre a renda na Argentina não foi calculado sobre 30.261.337,14 Pesos Argentinos, mas sim sobre 2.479.358,30 Pesos Argentinos, após a exclusão de “ajustes” correspondentes à equivalência patrimonial acima demonstrada, sendo que a Fiscalização não poderia ter considerado, como lucro tributável da *Marsh SRL* a ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL no Brasil, seu lucro contábil no montante de 31.944.499 Pesos Argentinos; e

Que a Fiscalização deveria, como determina a legislação brasileira (e também a Argentina), ter excluído o efeito positivo da equivalência patrimonial da *Marsh S A*, anteriormente incluído no balanço da *Marsh Argentina SRL*, do que se concluía que esse erro resultou no equivocado e absurdo aumento indevido do lucro tributável da Impugnante, que em verdade foi de 2.479.358,30 Pesos Argentinos, sendo que, do contrário, a autuação sequer deveria ter sido lavrada, pois ficou devidamente demonstrado durante a fiscalização que a controlada *Marsh Argentina SRL* pagou o “*Impuesto a la Ganancias*” à alíquota de 35% sobre seu lucro tributável.

(iv) A tributação do resultado de equivalência patrimonial de controladas indiretas no exterior

Que no que diz respeito à empresa uruguaia que também era controlada pela *Marsh Argentina SRL*, o resultado de equivalência patrimonial do ponto de vista da empresa Argentina (*Marsh Argentina SRL*) também não poderia refletir na tributação da Pallas Marsh Serviços Ltda., haja vista que, segundo o restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.211.882/RJ, o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/02 era ilegal.

(v) A correta compensação dos impostos sobre a renda pagos na Argentina e no Uruguai

A compensação do imposto pago pela Controlada Direta

Que a Fiscalização compensou apenas o valor de 375.117,30 Pesos Argentinos, relativo ao pagamento do Imposto “a las Ganacias”, mas teria ignorado o valor pago a título de antecipações de imposto na Argentina no montante de 474.298,11 Pesos, bem assim que, no caso, não caberia ao Fisco exigir os comprovantes de pagamento dessas antecipações e retenções por terceiros porque tais antecipações e retenções foram comprovadas perante o Fisco argentino que, a rigor, cobrou o imposto de renda apenas pela diferença, de modo que, se o Fisco argentino não questionou tais valores, não caberia ao Fisco brasileiro exigir a comprovação relativa à forma de apuração e pagamento do imposto na Argentina, aplicando-se ao caso a Solução de Consulta nº 51/2011, da 10ª Região Fiscal.

A compensação do imposto pago pelas controladas da Marsh Argentina SRL

Que acaso se entendesse que a tributação do resultado de equivalência patrimonial, apurado pela *Marsh Argentina SRL* na *Marsh S.A.* e na *Marsh Uruguay* também deveria impactar na tributação da *Pallas Marsh Serviços Ltda.*, dever-se-ia aceitar a compensação do imposto pago por suas controladas no exterior sob pena de enriquecimento ilícito por parte da União;

Que a Fiscalização recaiu sobre as investidas *Marsh SRL* (controlada) e *Marsh SA* (coligada), o imposto pago pela *Marsh SA* foi totalmente comprovado pela *Pallas Marsh Serviços Ltda.* no curso da Fiscalização, sendo que esses documentos foram ignorados pela autoridade fiscal;

Que, no ano de 2012, a *Marsh SA* apurou “resultado impositivo” (lucro tributável) no montante de 62.694.104,11 pesos argentinos (pág.7 do DOC nº 7) e o valor de imposto a pagar apurado e efetivamente pago por ela, no período foi 21.942.936,44 pesos argentinos (pág.7 do DOC nº 8), bem assim que a quitação da totalidade dos 21.942.936,44 pesos argentinos consta do DOC nº 7, restando claro que, para fins de determinação do imposto a ser compensado no Brasil pela *Pallas Marsh Serviços Ltda.*, as seguintes providências deveriam ser tomadas caso não fosse excluído o resultado de equivalência patrimonial apurado na *Marsh S.A.*:

- (a) Sobre o imposto pago no montante de 21.942.936,44 pesos argentinos, dever-se-ia aplicar o percentual de participação da *Marsh Argentina SRL* na empresa (*Marsh SA*), que era de 80,17%: $21.942.936,44 \times 80,17\% = 17.591.652,14$ Pesos Argentinos; e
- (b) Na sequência, dever-se-ia aplicar sobre esse valor o percentual de 89,25%, correspondente à participação da *Pallas Marsh Serviços Ltda.* no capital da *Marsh Argentina SRL*: $17.591.652,14 \times 89,25\% = 15.700.549,54$ Pesos Argentinos.

Que, utilizando-se a mesma taxa de câmbio de 0,4160 adotada pela Fiscalização para a conversão dos lucros da investida em 31/12/2012, ter-se-ia um imposto a compensar no Brasil de R\$ 6.531.428,60, ou seja, mais do que suficiente para quitar o principal de R\$ 2.667.666,60 de IRPJ e R\$ 1.067.431,82 de CSLL cobrados nos autos de infração ora combatidos, de sorte que os referidos pagamentos não poderiam ter sido ignorados pela Fiscalização que, no final, e por via transversa, acabou tributando os lucros dessas empresas sem que fosse permitida compensação do imposto de renda pago no exterior.

(vi) A Impossibilidade de Cobrança de Juros sobre a Multa

Que, nos termos do artigo 113, § 3º CTN, a multa incide apenas em relação ao valor do principal, de modo que a incidência dos juros sobre a multa seria inadmissível, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles deveriam incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal e não foi, haja vista que os juros têm o condão de indenizar o Estado em razão do atraso no cumprimento da obrigação tributária.

Com base em tais alegações, a empresa requereu que os Autos de infração de IRPJ e de CSLL fossem integralmente cancelados e, subsidiariamente, que o julgamento do processo fosse convertido em diligência para que fosse realizado o cálculo do lucro tributável da investida Marsh Argentina SRL de forma correta, com a devida exclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial apurado em suas investidas, ou com a correta compensação da integralidade do imposto pago pela empresa e por suas controladas na Argentina e no Uruguai.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que a Impugnação fosse apreciada. E, aí, em Acórdão de nº 07.41.276 (fls. 1.206/1.249), a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC entendeu por julgar a improcedente, conforme se observa da ementa reproduzida abaixo:

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

Data do fato gerador: 31/12/2012

Lucros Auferidos Por Empresas Controladas Domiciliadas no Exterior.

A aplicação do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

(SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA nº 18 - COSIT, de 08 de agosto de 2013 - Coordenação-Geral de Programação e Estudos - COSIT da Receita Federal do Brasil).
Dispositivos Legais: art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts 25 e 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 21 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e Artigo 7 da Convenção-Modelo da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Inexistência de Incompatibilidade entre o art.74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 43 do CTN.

O art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao definir a data do balanço como momento da disponibilização do lucro, não feriu a regra-matriz do art. 43 do CTN. Para que esteja configurado o fato gerador do imposto de renda, não é necessário que o lucro

da controlada estrangeira tenha sido efetivamente distribuído à investidora brasileira (disponibilidade financeira). Basta que tenha havido o efetivo acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica).

Lucro da Controlada no Exterior. Resultado Contábil.

O lucro obtido pela controlada no exterior e que deve ser disponibilizado para fins de tributação no Brasil é o apurado no demonstrativo de resultado/balanço da controlada, enfim, é o resultado contábil.

Eventuais ajustes neste lucro, no sentido de acolher determinação da legislação do país da controlada, para fins de determinação do resultado tributável, não afetam o lucro considerado disponibilizado e base de cálculo do IRPJ e da CSLL da Controladora brasileira.

Compensação de Imposto pago no Exterior. Comprovantes de Pagamento.

Se ausentes os reais documentos que comprovem efetivamente os pagamentos de impostos a cargo de empresa controlada e sediada no exterior, não se pode pretender a sua utilização para fins de compensação com o imposto devido pela controladora brasileira.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2012

Lançamento. CSLL. Lucros do Exterior. Previsão Legal.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em 19/02/2018, a empresa *Pallas Marsh Serviços Ltda.* tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 07.41.276 através da Caixa Postal do seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) – Centro de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), conforme se verifica do Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo de fls. 1.256, e, na sequência, apresentou Recurso Voluntário de fls. 1.260/1.307, protocolado em 16/03/2018, em que sustenta, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Impossibilidade de tributação dos lucros auferidos na Argentina

Que o entendimento adotado pela autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que “a aplicação do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação” não merece prosperar porque a legislação que fundamenta o auto de infração é ilegal e inconstitucional, uma vez que o artigo 74 da MP nº 2.158-35/01, ao estabelecer a presunção de disponibilidade da renda antes da efetiva distribuição dos lucros auferidos no exterior quando tal disponibilidade ainda não existe, acaba violando os artigos 153, inciso III da Constituição Federal e 43 do Código Tributário Nacional;

Que, quando do julgamento da ADIN nº 2.558, o Supremo Tribunal Federal - STF concluiu que a incidência do referido artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01:

- a) É constitucional quando se tratar de controlada de empresa multinacional brasileira que se situar em paraíso fiscal;
- b) É inconstitucional quando se tratar de coligada de empresa multinacional brasileira que se situar em país com tributação normal e/ou que tenha tratado para evitar a dupla tributação da renda; e
- c) É inconstitucional em relação ao seu parágrafo único que estabelece a incidência retroativa.

Que, a partir do entendimento que restou fixado pelo STF quando do julgamento da ADIN nº 2.558, resta claro que o artigo 74 da MP nº 2.158-35/01 é inconstitucional em relação às coligadas situadas em País de tributação normal;

Que, tendo em vista que o CARF não tem competência para reconhecer a inconstitucionalidade da legislação aplicada no caso, imperioso concluir que os lucros auferidos no exterior pela controlada *Marsh Argentina SRL* estavam abarcados pelo artigo VII do Tratado Brasil-Argentina, promulgado pelo Decreto nº 87.976/82, e, portanto, não poderia ser adicionados às base de cálculo do IRPJ e da CSLL por força do artigo II, 2;

Que a inclusão da CSLL no alcance do Tratado Brasil-Argentina é reiterado pelo artigo 11 da Lei nº 13.202, de 08/12/2015;

Que a *Marsh Argentina SRL* não pode, portanto, ter seus lucros tributados no Brasil, pois não tem estabelecimento permanente no País, sendo que, ainda que tivesse, esses lucros somente poderiam ser tributados na medida em que fossem atribuídos a esse estabelecimento permanente, bem assim que não procede a alegação formulada pela autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que o Tratado não seria aplicável, haja vista que a intenção da Lei seria a de tributar o lucro da empresa brasileira, no caso, a Recorrente, e não o lucro da empresa Argentina, sendo certo que esse entendimento restou adotado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do REsp nº 1.325.709; e

Que a autoridade julgadora de 1ª instância também alegou que haveria uma redação do conceito de disponibilidade constante do artigo 43 do CTN para englobar apenas sua expressão financeira, sendo que esse argumento não merece prosperar, já que, em momento algum, esse entendimento levaria à conclusão de que apenas a feição financeira da disponibilidade da renda seria tributária, sem contar que, nesse caso, não há disponibilidade nem jurídica nem financeira da renda, porquanto os lucros não distribuídos à Recorrente sequer ingressaram em sua esfera de direito e ainda pertencem à empresa localizada no exterior, do que se conclui que tributar a disponibilidade “ficta” acarreta a tributação do lucro

da empresa argentina, o que é vedado pelo Tratado, e que, portanto, os lucros em questão só podem ser tributados na Argentina.

(ii) Erro na identificação do lucro tributável da *Marsh Argentina SRL*

Que, mesmo que se considerasse válida a tributação com base no artigo 74 da MP nº 2-158-35, os lucros tributáveis auferidos pela *Marsh Argentina SRL* foram identificados de forma equivocada por parte da autoridade fiscal, o que acabou ocasionando uma tributação muito superior à supostamente devida, e isso ocorreu, em especial, porque foi adicionada a integralidade do lucro contábil apurado pela *Marsh Argentina SRL* sem considerar os ajustes feitos no lucro para a determinação do lucro tributário, principalmente a exclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial apurado em duas controladas (*Marsh S.A.* e *Marsh S.A. Uruguay*);

Que a *Marsh Argentina SRL* (controlada da Recorrente cujos lucros foram adicionados ao seu lucro real de 2012) possui participação no capital social de três outras empresa, bem assim que o resultado positivo de equivalência patrimonial apurado pela *Marsh Argentina SRL* em relação a esses investimentos foi excluído quando da determinação de seu lucro tributável, tal como aconteceria se ela fosse domiciliada no Brasil, sendo que a autoridade autuante não se atentou para tal exclusão e, assim, adicionou a integralidade do lucro contábil ao lucro real, de modo que essa foi a única razão de ter sido apurado IRPJ e CSLL a pagar no Brasil após a adição, uma vez que o imposto de renda argentino (“*Impuesto a las Ganancias*”) foi cobrado naquele país à alíquota de 35% e foi compensado;

Que, em conformidade com a legislação da Argentina, o procedimento adotado pela *Marsh Argentina SRL* para a apuração do seu lucro tributável foi o de excluir na sua determinação, como ajuste, o resultado positivo de equivalência patrimonial apurado nas suas investidas *Marsh S.A.* e *Marsh Uruguay S.A.*, no entendo a Fiscalização, ao lavrar os Autos de Infração em questão, considerou como base, e adicionou ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da Recorrente, o lucro da *Marsh Argentina SRL* antes dessa exclusão (*permitida pela legislação Argentina*), do modo que esse equívoco da Fiscalização fez com que o resultado de equivalência patrimonial de ambas as investidas tenha sido erroneamente somado ao lucro da *Marsh Argentina SRL* para apuração dos tributos devidos pela Recorrente;

Que a autoridade julgadora de 1ª instância também se equivocou ao entender que a Recorrente pretendia a adoção da sistemática da legislação brasileira à empresa localizada na Argentina, quando não percebeu que o paralelo entre as legislações foi feito apenas para facilitar o entendimento, já que ambas as leis (brasileira e argentina) permitem a exclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial de investidas domésticas;

Que a autoridade fiscal errou ao não ter se atentado para a forma de apuração e tributação das empresas, porque, nos termos do artigo 25 da Lei nº 9.349/95, para fins de apuração dos lucros auferidos por controladas de pessoas jurídicas brasileiras no exterior, os lucros tributáveis devem ser apurados segundo as normas da legislação brasileira;

Que não restam dúvidas, portanto, que os resultados da equivalência patrimonial da *Marsh S.A.*, controlada da *Marsh Argentina SRL* domiciliada no mesmo País, e da *Marsh Uruguay*, controlada da *Marsh Argentina SRL*, domiciliada no Uruguai, devem ser excluídos da apuração do seu lucro para fins de cálculo do seu lucro tributável no Brasil, assim como feito na Argentina, pois é assim que determina a legislação do País de origem (Argentina);

Que a Fiscalização não poderia ter considerado, como lucro tributável da *Marsh SRL*, a ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL no Brasil, seu lucro contábil no montante de 31.944.499 Pesos Argentinos, pois esse é o resultado contábil do exercício, bem assim que esse erro cometido pela Fiscalização resultou no equivocado e absurdo aumento indevido do lucro tributável da Recorrente, quem em verdade foi de 2.479.358,30 Pesos Argentinos. Não fosse tal equívoco, a autuação em questão sequer teria ocorrido, pois ficou devidamente demonstrado, durante a fiscalização, que a controlada *Marsh Argentina SRL* pagou "*Impuesto a las Ganancias*" à alíquota de 35% sobre seu lucro tributável, imposto esse suficiente para compensar o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil;

Que os artigos 22 e 23 do Decreto-Lei nº 1.598/77 determinam que, quando uma empresa brasileira registra, sem seu lucro contábil, resultado de equivalência patrimonial em investidas locais, deve excluir esse resultado do seu lucro, para fins de apuração do lucro real, bem assim que esse entendimento é adotado em relação à CSLL por força do artigo 2º, § 1º, alínea "c", item 4 da Lei nº 7.689/88 e, inclusive, já foi manifestado pelo STJ quando do julgamento do REsp nº 1.211.822/RJ; e

Que no que diz respeito à empresa uruguaia que também era controlada pela *Marsh Argentina SRL*, o resultado de equivalência patrimonial do ponto de vista da empresa Argentina (*Marsh Argentina SRL*) também não poderia refletir na tributação da Pallas Marsh Serviços Ltda., haja vista que, segundo o restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.211.882/RJ, o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/02 é ilegal.

(iii) Da absurda desconsideração dos comprovantes do imposto pago pela *Marsh S.A.*

Que, conforme exposto, o lucro da *Marsh Argentina* considerado tributável no Brasil pela autoridade fiscal e pela DRJ foi o lucro contábil da *Marsh Argentina*, que engloba, pois, o lucro da sua controlada *Marsh S.A.*, sendo que a DRJ não aceitou a compensação realizada pela ora

Recorrente do imposto sobre a renda pago pela *Marsh S.A.* na Argentina, à alíquota de 35%, o que acabou implicando na manutenção integral dos autos de infração;

Que o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 permite a compensação do imposto de renda incidente no exterior com o imposto de renda devido no Brasil e o artigo 16, § 2º da Lei nº 9.430/96 acabou simplificando a comprovação do imposto ao exigir apenas a apresentação do documento de arrecadação que permita identificar a exigência do imposto pela legislação daquele país, sendo que, no caso, a Recorrente demonstrou que a legislação da Argentina previa a incidência do imposto sobre a renda local sobre esses rendimentos, pois apresentou desde a fiscalização declarações de rendimento similares à brasileira que indicavam apuração do imposto à alíquota de 35% e comprovantes de pagamento do imposto, quando devido;

Que a documentação apresentada deveria ter sido considerada pela autoridade julgadora de 1ª instância como apta à compensação do IRPJ pela CSLL apurados no Brasil, sob pena de flagrante ilegalidade, de acordo com a jurisprudência pacífica deste E. CARF;

Que a documentação apresentada demonstra claramente que a legislação da Argentina determina o pagamento de 35% sobre os lucros das empresas domiciliadas naquele País, o que é suficiente para compensar o IRPJ e a CSLL eventualmente devidos no País sobre tais lucros, sem contar que, por se tratar de documentos advindos da Argentina, é importante citar o Acordo sobre a Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no DOU em 23/04/2004, que dispõe que as Partes se eximiram de adotar “toda e qualquer forma de intervenção consular na legalização dos documentos contemplados no presente Acordo”;

Que os documentos apresentam todos os requisitos exigidos pela legislação e foram validados por laudo de auditores independentes, sendo que a DRJ adotou o procedimento de comparar duas espécies de documentos diferentes, quais sejam, os comprovantes apresentados pela *Marsh SRL* e aqueles apresentados pela *Marsh SA*, que não são comparáveis, e, ao final, concluiu, equivocadamente, que “*por ausência dos tíquetes bancários relativos às antecipações de pagamento de imposto por parte da Marsh SA, não há como aceitar que os impostos apontados (que proporcionalmente à participação societária) sejam utilizados para compensação com o imposto devido pela Impugnante*”, sendo que a comprovação de pagamento de imposto da *Marsh SRL* foi efetuada com documentos diferentes daqueles utilizados pela *Marsh SÃ*, sendo ambas as formas de comprovação igualmente válidas;

Que a própria autoridade julgadora de 1ª instância reconheceu que o imposto pago no exterior pela controlada indireta *Marsh SA* deve ser considerado no Brasil, contudo, em seguida, traz uma argumentação falaciosa de que os documentos apresentados não seriam suficientes para

comprovar o referido pagamento, pois não vieram juntamente com os tickets bancários;

Que o pagamento de todos os valores indicados na planilha de fls. 1.022, é comprovado pelos extratos bancários anexos (docs. 4 a 13) ora juntados, sem contar que a correspondência desses pagamentos com os extratos bancários juntados é facilmente elucidada a partir da planilha abaixo:

Marsh S.A.
Anticipos Impuesto a las Ganancias
Período 2012

Anticipo Nro	Monto	Fecha	Bank Statement	
			Month	Page #
Cuota 1	3.310.997,60	08-Jun-12	June 2322	21
Cuota 2	1.103.224,40	11-Jul-12	Julv 2012	26
Cuota 3	1.103.224,40	09-Aug-12	August 2012	17
Cuota 4	1.103.224,40	10-Sep-12	September 2012	18
Cuota 5	1.103.224,40	10-Oct-12	October 2012	22
Cuota 6	1.103.224,40	09-Nov-12	November 2312	18
Cuota 7	1.103.224,40	11-Dec-12	December 2012	18
Cuota 8	1.103.224,40	10-Jan-13	January 2013	15
Cuota 9	1.103.224,40	13-Feb-13	February 2013	17
Cuota 10	1.103.224,40	11-Mar-13	March 2013	19
TOTAL	13.240.017,20			

Que, portanto, não merece prosperar a absurda alegação da autoridade julgadora de 1ª instância de que os comprovantes juntados para comprovar o imposto pago pela Marsh SÁ não seriam hábeis para tanto.

(iv) Das falhas cometidas na compensação do imposto pago pela Marsh SRL

Que Convenção para evitar a Dupla Tributação da Renda, firmada entre Brasil e Argentina, promulgada pelo Decreto 87.976/82, em seu artigo 2º (Impostos Visados) é clara ao estabelecer que as disposições do tratado se aplicam tanto ao imposto sobre os ganhos (“*Impuesto a las Ganancias*”) como também em relação ao o imposto sobre os lucros eventuais (“*Impuesto a los beneficios eventuales*”) e demais impostos idênticos ou substancialmente;

Que o referido artigo não faz qualquer diferenciação possível entre ambos os impostos argentinos “impuesto a las ganancias” e “impuesto a los beneficios eventuales”, além do que não se pode admitir a diferenciação no tocante à compensação dos impostos pagos no exterior;

Que a Fiscalização compensou apenas o valor de 375.117,30 Pesos Argentinos, relativo ao pagamento do Imposto “a las Ganacias”, cujo recebido do pagamento encontra-se juntado às fls. 480 do processo

administrativo, bem assim que, de acordo com o documento de fls. 490, o total do imposto devido na Argentina era de 849.415,41 Pesos Argentinos e não apenas o valor considerado pela Fiscalização de 375.117,30 Pesos Argentinos, que corresponde ao saldo a pagar, deduzido os valores de antecipação de 474.298,11 Pesos Argentinos;

Que, a partir da soma dos valores de 474.298,11 Pesos Argentinos (Total de adiantamentos recebidos em dinheiro ou através de débitos bancários) e o saldo do imposto a receber (considerado pela fiscalização) de 375.117,30 Pesos Argentinos, chega-se ao valor do imposto devido na Argentina de 849.415,41 Pesos Argentinos, que é o valor que deveria ter sido considerado pela Fiscalização, sendo que o fato de o montante de 474.298,11 Pesos Argentinos (Total de adiantamentos recebidos em dinheiro ou através de débitos bancários) não constar do comprovante de pagamento não significa que tal pagamento possa ser ignorado pela Fiscalização, pois é o valor recolhido anteriormente por conta de antecipações e retenções na fonte, conforme determina a legislação argentina, e equivale ao pagamento do imposto na Argentina;

Que não se trata de uma exclusão por falta de pagamento desse valor na Argentina, já que o que ocorre é uma compensação, pois o valor foi pago antecipadamente na Argentina, ou seja, ambos os valores de 375.117,30 Pesos Argentinos e 474.298,11 Pesos Argentinos são montantes que devem ser considerados pagos na Argentina. Por isso, ambos os valores devem ser compensados quando calculado o lucro da Recorrente, no Brasil, de modo que não cabe à fiscalização brasileira ignorar esses pagamentos que foram aceitos pelas autoridades fiscais argentinas, devendo somar o valor de 474.298,11 Pesos Argentinos no valor de compensação do imposto pago na Argentina, para fins de exclusão desse valor da tributação no Brasil; e

Que, no caso, não caberia ao Fisco exigir os comprovantes de pagamento dessas antecipações e retenções por terceiros porque tais antecipações e retenções foram comprovadas perante o Fisco argentino que, a rigor, cobrou o imposto de renda apenas pela diferença, de modo que, se o Fisco argentino não questionou tais valores, não caberia ao Fisco brasileiro exigir a comprovação relativa à forma de apuração e pagamento do imposto na Argentina, aplicando ao caso o Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16.10.2003, publicado no Diário Oficial da União em 23.04.2004, e, ainda, a Instrução Normativa nº 1.772/2017, que permitem a substituição da consularização de documentos pelo seu apostilamento.

(v) Da necessidade de compensação adequada do imposto pago pela Marsh S.A. e pela Marsh Uruguay

Que acaso se entenda que a tributação do resultado de equivalência patrimonial, apurado pela *Marsh Argentina SRL* na *Marsh S.A.* e na *Marsh Uruguay* também deveria impactar na tributação da *Pallas Marsh Serviços*

Ltda., dever-se-ia aceitar a compensação do imposto pago por suas controladas no exterior sob pena de enriquecimento ilícito por parte da União;

Que, no que se refere à controlada indireta domiciliada na Argentina, *Marsh S.A.*, deve-se aplicar o mesmo entendimento no que se refere à ausência de diferenciação entre ambos os impostos argentinos “impuesto a las ganancias” e o “impuesto a los beneficios eventuales”, considerando o valor integral pago por esta a título de imposto, sem contar que, como a Fiscalização recaiu sobre as investidas *Marsh SRL* (controlada) e *Marsh SA* (coligada), o imposto pago pela *Marsh SA* foi totalmente comprovado pela *Pallas Marsh Serviços Ltda.* no curso da Fiscalização, sendo que esses documentos foram ignorados pela autoridade fiscal;

Que, no ano de 2012, a *Marsh SA* apurou “resultado impositivo”, isto é, lucro tributável, no montante de 62.694.104,11 pesos argentinos (fls. 1.016, cuja tradução foi juntada às fls. 1.041) e o valor de imposto a pagar apurado e efetivamente pago por ela, no período, foi 21.942.936,44 pesos argentinos (fls. 1.016, cuja tradução foi juntada às fls. 1.041), bem assim que a quitação da totalidade dos 21.942.936,44 pesos argentinos se deu da seguinte forma: (i) 13.240.626,32 Pesos Argentinos pagos diretamente, conforme se verifica dos comprovantes de pagamento juntados às fls. 1048/1059; e (ii) 4.280.626,32 Pesos Argentinos relativos às retenções e antecipações;

Que resta claro que, para fins de determinação do imposto a ser compensado no Brasil pela *Pallas Marsh Serviços Ltda.*, as seguintes providências deveriam ser tomadas caso não fosse excluído o resultado de equivalência patrimonial apurado na *Marsh S.A.*:

- (a) Sobre o imposto pago no montante de 21.942.936,44 pesos argentinos, dever-se-ia aplicar o percentual de participação da *Marsh Argentina SRL* na empresa (*Marsh SA*), que era de 80,17%: $21.942.936,44 \times 80,17\% = 17.591.652,14$ Pesos Argentinos; e
- (b) Na sequência, dever-se-ia aplicar sobre esse valor o percentual de 89,25%, correspondente à participação da *Pallas Marsh Serviços Ltda.* no capital da *Marsh Argentina SRL*: $17.591.652,14 \times 89,25\% = 15.700.549,54$ Pesos Argentinos.

Que, utilizando-se a mesma taxa de câmbio de 0,4160 adotada pela Fiscalização para a conversão dos lucros da investida em 31/12/2012, ter-se-ia um imposto a compensar no Brasil de R\$ 6.531.428,60, ou seja, mais do que suficiente para quitar o principal de R\$ 2.667.666,60 de IRPJ e R\$ 1.067.431,82 de CSLL cobrados nos autos de infração ora combalidos;

Que, om base no mesmo raciocínio, o imposto pago no Uruguai pela empresa *Marsh Uruguay S.A.* (Uruguay), no montante de 621.902 Pesos Uruguaios também deve ser objeto de compensação, sendo que, sobre o valor do imposto pago, deve-se aplicar o percentual de participação da

Marsh Argentina SRL, que é de 80,00%. Após, deve-se aplicar o percentual de 89,25%, correspondente à participação da Recorrente no capital da *Marsh Argentina SRL*, da seguinte forma:

- (a) Sobre o imposto pago, no montante de 621.902 (Pesos Uruguaios), deve-se aplicar o percentual de participação da *Marsh Argentina SRL* na empresa (*Marsh S.A. Uruguai*), que é de 80,00%: $621.902 \times 80,00\% = 497.521,60$ Pesos Uruguaios; e
- (b) Subsequentemente, deve-se aplicar sobre esse valor o percentual de 89,25%, correspondente à participação da Recorrente no capital da *Marsh Argentina SRL*: $497.521,60 \times 89,25\% = 444.038,03$ Pesos Uruguaios.

Que, utilizando-se a mesma taxa de câmbio de 0,1073 do Banco Central do Brasil em 31.12.2012, teríamos um imposto a compensar no Brasil, em reais, de R\$47.645,28; e

Que os referidos pagamentos não poderiam ter sido ignorados pela Fiscalização que, no final, e por via transversa, acabou tributando os lucros dessas empresas sem que fosse permitida compensação do imposto de renda pago no exterior.

- (vi) Da importância dos laudos de auditores independentes para corroborar a correção dos procedimentos adotados e a validade da documentação comprobatória do imposto pago

Que não restam dúvidas de que a documentação apresentada no curso da fiscalização já era suficiente, conforme demonstrado, para deixar claro que nenhum IRPJ e CSLL eram devidos, sendo que, por excesso de zelo, a Recorrente juntou aos autos os laudos completos, assinados por auditores independentes (fls. 1.010 e seguintes - *Marsh S.A.*, fls. 1.143 e seguintes - *Marsh Argentina SRL*), que atestam a correta apuração e integral quitação dos impostos sobre a renda devidos à alíquota de 35% pelas controladas da *Marsh Argentina SRL*, *Marsh S.A.* e *Gerenciadora de Riesgos*.

- (vii) Impossibilidade de cobrança de juros sobre a multa

Que, nos termos do artigo 113, § 3º CTN, a multa incide apenas em relação ao valor do principal, de modo que a incidência dos juros sobre a multa seria inadmissível, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles deveriam incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal e não foi, haja vista que os juros têm o condão de indenizar o Estado em razão do atraso no cumprimento da obrigação tributária.

Com base em tais fundamentos, a *Pallas Marsh Serviços Ltda.* pleiteia pelo conhecimento e provimento do seu Recurso Voluntário para que, ao final, seja cancelado o

crédito tributário constituído por meio dos Autos de infração, e, ainda, caso não seja esse o entendimento, requer a exclusão dos juros sobre a multa de ofício aplicada ao caso concreto, por ausência de previsão legal e de plena conformidade com a jurisprudência administrativa a respeito do tema.

Subsidiariamente, a Recorrente requer que o julgamento do processo seja convertido em diligência para que seja realizado o correto cálculo do lucro tributável da investida *Marsh Argentina SRL*, com exclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial apurado em suas investidas, ou com a correta compensação da integralidade do imposto pago por esta empresa, inclusive antecipações realizadas mediante compensação e retenção na fonte, e por suas controladas na Argentina e no Uruguai, em especial a *Marsh SA*.

Na sequência, os autos foram encaminhados a este E. CARF para que o Recurso Voluntário seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, devo analisar se o presente Recurso Voluntário preenche os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos para concluir se, de fato, o recurso pode ser conhecido e, por conseguinte, analisado.

A começar pela análise do requisito extrínseco da tempestividade, verifico, de plano, que, em 19/02/2018 (segunda-feira), a empresa *Pallas Marsh Serviços Ltda.* tomou conhecimento do teor do Acórdão nº 07.41.276 através da Caixa Postal do seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) – Centro de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), conforme se verifica do Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo de fls. 1.256, de modo que o prazo de 30 dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 começou a fluir em 20/02/2018 (terça-feira) e findar-se-ia apenas 21/03/2018 (quarta-feira). A rigor, a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 16/03/2018 (sexta-feira).

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas pela empresa.

2. Da análise das alegações recursais formuladas pelas *Pallas Marsh Serviços Ltda.*

Conforme exposto no Relatório, a questão a saber é se os lucros auferidos no exterior pela contribuinte, através da sociedade empresária por ela controlada na Argentina, *Marsh Argentina SRL*, devem ser considerados como tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, antes mesmo de serem a ela distribuídos.

O artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, vigente até o advento da Lei nº 12.973/2014 e, portanto, aplicável à época dos fatos geradores, possuía a seguinte redação:

“MP nº 2.158-35/2001

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.” (grifei).

Vale dizer, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a ADI 2588, por falta de quórum para declaração de inconstitucionalidade (não se formou maioria), por decorrência, julgou constitucional o referido artigo 74 da MP 2.158-35/2001 no que se refere à tributação dos lucros de sociedades empresárias controladas não sediadas em paraíso fiscal ou em país com tributação favorecida. Veja-se:

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

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros;

1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248);

1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada;

1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:

2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”;

2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei);

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.”

(ADI 2588, Relator(a): ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 10/04/2013, DJe-027 DIVULG 07-02-2014 PUBLIC 10-02-2014 EMENT VOL-02719-01 PP-00001).”

Dessa forma, em tese, e mesmo antes de distribuídos, em razão da disponibilidade econômica de renda, e retirando o seu fundamento de validade no artigo 43 do CTN, os lucros podem e devem ser tributados na sociedade empresária controladora estabelecida no País.

No caso concreto, todavia, há de se considerar a “Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda”, internalizado pelo Decreto nº 87.976/1982, que em seu artigo VII, seguindo o Modelo de Acordo Tributário sobre a Renda e o Capital da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), possui o seguinte teor:

“Decreto nº 87.976, de 22 de dezembro de 1982

ARTIGO VII - Lucros das empresas

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente a medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.

5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo”.

Nessa linha, ao celebrar o Tratado, ambos os países assumiram o compromisso de não tributar os lucros das sociedades empresárias sediadas na outra jurisdição.

Parte da doutrina e da jurisprudência entende que os lucros que o tratado faria referência seriam os da própria entidade sediada no estrangeiro e não da localizada no País que, por força do investimento societário naquela, tem o resultado refletido na sua apuração do resultado através do Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

Com todas as vênias aos que pensam nesse sentido, não corroboro com essa compreensão.

Não é demais lembrar que os próprios dividendos restaram isentos de tributação pelo aludido Tratado, já que o artigo XXII.2. dispõe que “*os dividendos pagos por uma sociedade residente da Argentina a uma sociedade residente do Brasil detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que sejam tributáveis na Argentina de acordo com as disposições da presente Convenção, estarão isentos do imposto no Brasil*”.

Como relatado alhures, a *Pallas Marsh Serviços Ltda* é detentora de 89,25% do capital da *Marsh Argentina SRL*, sendo os dividendos pagos por esta isentos no Brasil.

Nessa esteira, há de prevalecer o disposto na Convenção internalizada sobre o retrocitado artigo 74, considerando a sua natureza de *lex specialis*.

Sobre o tema, o renomado jurista alemão Klaus Vogel deduz célebre analogia de uma máscara, fazendo as vezes dos tratados internacionais, posta sobre um fundo, que seria o ordenamento jurídico pátrio. Nesse sentido, tudo o que a máscara não “tampasse” deveria ser aplicado, enquanto as partes cobertas pela máscara não deveriam ser tidas como cogentes, sendo substituídas pelo regramento internacional.

No Brasil a mesma técnica pode ser utilizada, considerando que o artigo 98 do CTN estatui expressamente a prevalência dos tratados internacionais sobre a legislação tributária interna.

Sendo assim, como o artigo VII do tratado entre o Brasil e a Argentina veda a tributação por um país dos lucros da sociedade empresária estabelecida no outro, tenho para mim que a hipótese é de realmente se reconhecer a impossibilidade de incidência do IRPJ e da CSLL sobre os rendimentos advindos da sociedade empresária *Marsh Argentina SRL*, estabelecida na Argentina, tenham sido os lucros efetivamente distribuídos ou não, sob pena de violação do pacto internacional e da boa-fé nas relações exteriores.

O Superior Tribunal de Justiça, no bojo do REsp nº 1.325.709/RJ, parece ter chegado à mesma compreensão sobre o tema, ao analisar a prevalência dos tratados internacionais celebrados com a Bélgica, a Dinamarca e o Principiado de Luxemburgo sobre a legislação de regência interna. Veja-se:

“RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA DENEGADO NA ORIGEM. APELAÇÃO. EFEITO APENAS DEVOLUTIVO. PRECEDENTE. NULIDADE DOS ACÓRDÃOS RECORRIDOS POR

IRREGULARIDADE NA CONVOCAÇÃO DE JUIZ FEDERAL. NÃO PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356/STF. IRPJ E CSLL. LUCROS OBTIDOS POR EMPRESAS CONTROLADAS NACIONAIS SEDIADAS EM PAÍSES COM TRIBUTAÇÃO REGULADA. PREVALÊNCIA DOS TRATADOS SOBRE BITRIBUTAÇÃO ASSINADOS PELO BRASIL COM A BÉLGICA (DECRETO 72.542/73), A DINAMARCA (DECRETO 75.106/74) E O PRINCIPADO DE LUXEMBURGO (DECRETO 85.051/80). EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NAS BERMUDAS. ART. 74, CAPUT DA MP 2.157-35/2001. DISPONIBILIZAÇÃO DOS LUCROS PARA A EMPRESA CONTROLADORA NA DATA DO BALANÇO NO QUAL TIVEREM SIDO APURADOS, EXCLUÍDO O RESULTADO DA CONTRAPARTIDA DO AJUSTE DO VALOR DO INVESTIMENTO PELO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO, PARA CONCEDER A SEGURANÇA, EM PARTE.

1. Afasta-se a alegação de nulidade dos acórdãos regionais ora recorridos, por suposta irregularidade na convocação de Juiz Federal que funcionou naqueles julgamentos, ou na composição da Turma Julgadora; inocorrência de ofensa ao Juiz Natural, além de ausência de prequestionamento. Súmulas 282 e 356/STF. Precedentes desta Corte.

2. Salvo em casos excepcionais de flagrante ilegalidade ou abusividade, ou de dano irreparável ou de difícil reparação, o Recurso de Apelação contra sentença denegatória de Mandado de Segurança possui apenas o efeito devolutivo. Precedente: AgRg no AREsp. 113.207/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 03/08/2012.

3. A interpretação das normas de Direito Tributário não se orienta e nem se condiciona pela expressão econômica dos fatos, por mais avultada que seja, do valor atribuído à demanda, ou por outro elemento extrajurídico; a especificidade exegética do Direito Tributário não deriva apenas das peculiaridades evidentes da matéria jurídica por ele regulada, mas sobretudo da singularidade dos seus princípios, sem cuja perfeita absorção e efetivação, o afazer judicial se confundiria com as atividades administrativas fiscais.

4. O poder estatal de arrecadar tributos tem por fonte exclusiva o sistema tributário, que abarca não apenas a norma regulatória editada pelo órgão competente, mas também todos os demais elementos normativos do ordenamento, inclusive os ideológicos, os sociais, os históricos e os operacionais; ainda que uma norma seja editada, a sua efetividade dependerá de harmonizar-se com as demais concepções do sistema: a compatibilidade com a hierarquia internormativa, os princípios jurídicos gerais e constitucionais, as ilustrações doutrinárias e as lições da jurisprudência dos Tribunais, dentre outras.

5. A jurisprudência desta Corte Superior orienta que as disposições dos Tratados Internacionais Tributários prevalecem sobre as normas de Direito Interno, em razão da sua especificidade.

Inteligência do art. 98 do CTN. Precedente: (RESP 1.161.467-RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 01.06.2012).

6. O art. VII do Modelo de Acordo Tributário sobre a Renda e o Capital da OCDE utilizado pela maioria dos Países ocidentais, inclusive pelo Brasil, conforme Tratados Internacionais Tributários celebrados com a Bélgica (Decreto 72.542/73), a Dinamarca (Decreto 75.106/74) e o Principado de Luxemburgo (Decreto 85.051/80), disciplina que os lucros de uma empresa de um Estado contratante só são tributáveis nesse mesmo Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante, por meio de um estabelecimento permanente ali situado (dependência, sucursal ou filial); ademais, impõe a Convenção de Viena que uma parte não pode invocar as disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado (art. 27), em reverência ao princípio basilar da boa-fé.

7. No caso de empresa controlada, dotada de personalidade jurídica própria e distinta da controladora, nos termos dos Tratados Internacionais, os lucros por ela auferidos são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio; a sistemática adotada pela legislação fiscal nacional de adicioná-los ao lucro da empresa controladora

brasileira termina por ferir os Pactos Internacionais Tributários e infringir o princípio da boa-fé na relações exteriores, a que o Direito Internacional não confere abono.

8. 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 pela controlada sediada nas Bermudas, País com o qual o Brasil não possui acordo internacional nos moldes da OCDE, devem ser considerados disponibilizados para a controladora na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

9. O art. 7º, § 1º, da IN/SRF 213/02 extrapolou os limites impostos pela própria Lei Federal (art. 25 da Lei 9.249/95 e 74 da MP 2.158-35/01) a qual objetivou regular; com efeito, analisando-se a legislação complementar ao art. 74 da MP 2.158-35/01, constata-se que o regime fiscal vigente é o do art. 23 do DL 1.598/77, que em nada foi alterado quanto à não inclusão, na determinação do lucro real, dos métodos resultantes de avaliação dos investimentos no Exterior, pelo método da equivalência patrimonial, isto é, das contrapartidas de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras controladas.

10. Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, concedendo em parte a ordem de segurança postulada, para afirmar que os lucros auferidos nos Países em que instaladas as empresas controladas sediadas na Bélgica, Dinamarca e Luxemburgo, sejam tributados apenas nos seus territórios, em respeito ao art. 98 do CTN e aos Tratados Internacionais em causa; os lucros apurados por Brasamerican Limited, domiciliada nas Bermudas, estão sujeitos ao art. 74, caput da MP 2.158-35/2001, deles não fazendo parte o resultado da contrapartida do ajuste do valor do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

(REsp n. 1.325.709/RJ, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 24/4/2014, DJe de 20/5/2014.).” (grifei).

A 1ª Turma da Câmara Super deste CARF possui precedentes recentes no mesmo sentido do que ora se sustenta, em que pese sempre decididos por maioria. Confira-se:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MATÉRIAS SUMULADAS.

Não se conhece de recurso especial contra acórdão que aplica entendimento das Súmulas CARF nº 108 (Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício) e 116 (Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança).

ACEITAÇÃO DE DOCUMENTOS EM ÂMBITO RECURSAL. REFORMULAÇÃO DE PREMISSA JURÍDICA QUE DISPENSOU A APRECIÇÃO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS EM IMPUGNAÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Reformada premissa jurídica que dispensou a apreciação de documentos juntados em impugnação, os autos devem retornar à autoridade julgadora de 1ª instância para manifestação acerca destes documentos, bem como para avaliação quanto a necessidade de diligência e de exame de provas complementares juntadas na 2ª instância. Em consequência, resta prejudicado o debate acerca da aceitação de prova documental em âmbito recursal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. LEGALIDADE. MANUTENÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO.

O ágio fundamentado em rentabilidade futura, à luz dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, pode ser deduzido por ocasião da absorção do patrimônio da empresa que detém o investimento pela empresa investida (incorporação reversa). O uso de holding (ou empresa veículo), constituída no Brasil com recursos provenientes do exterior, para adquirir a participação societária com ágio e, em seguida, ser incorporada pela investida, reunindo, assim, as condições para o aproveitamento fiscal do ágio, não caracteriza simulação por interposição de pessoa, de modo que é indevida a tentativa do fisco de requalificar a operação tal como foi formalizada e declarada pelas partes.

TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS POR EMPRESA CONTROLADORA DOMICILIADA NO EXTERIOR PARA SOCIEDADE HOLDING. LEGITIMIDADE DA DEDUÇÃO DO ÁGIO. IMPROCEDÊNCIA DA TESE DO REAL ADQUIRENTE.

A transferência, por controladora domiciliada no exterior, dos recursos empregados na aquisição de participação societária por empresa holding constituída no Brasil não impede a amortização fiscal do ágio após esta ser incorporada pela investida. A tese do real adquirente, que busca limitar o direito à dedução fiscal do ágio apenas na hipótese de existir confusão patrimonial entre a pessoa jurídica que disponibilizou os recursos necessários à aquisição do investimento e a investida, não possui fundamento legal, salvo quando caracterizada hipótese de simulação, o que não se revela no caso.

ÁGIO AMORTIZADO CONTABILMENTE E CONTROLADO NA PARTE B DO LALUR. POSSIBILIDADE DE AMORTIZAÇÃO DEPOIS DO EVENTO DE INCORPORAÇÃO.

O artigo 7º da Lei nº 9.532/97, ao tratar da amortização fiscal do ágio, não faz qualquer remissão ou menção ao conceito ou saldo contábil, prescrevendo categoricamente que o ágio passível de dedução fiscal é aquele descrito na alínea “b” do § 2º do art. 20 do Decreto-lei 1.598/77, ou seja, a diferença positiva entre o preço do negócio e o valor patrimonial da investida.

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. CONVENÇÃO BRASIL-ARGENTINA E CONVENÇÃO BRASIL-PAÍSES BAIXOS (HOLANDA). PREVALÊNCIA DO ARTIGO 7º DOS TRATADOS EM FACE DO ARTIGO 74 DA MP 2.158-35/2001.

O artigo 7º das Convenções firmadas pelo Brasil com a Argentina e Holanda para evitar a dupla tributação da renda, impede que os lucros auferidos pelas sociedades controladas lá domiciliadas sejam aqui tributados, bloqueando, assim, a aplicação da regra geral de tributação de lucros no exterior prevista no artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 CSLL.

LANÇAMENTO REFLEXO.

Por se tratar de exigência constituída como reflexo do lançamento principal, a decisão de mérito que afastou a cobrança de IRPJ em virtude da glosa dos ágios deve ser aplicada também para fins de afastar a CSLL.

(CARF 10600720035201386. Acórdão nº 9101-006.381, Relator: ANDRE MENDES DE MOURA, Data de Julgamento: 06/12/2022, Data de Publicação: 22/02/2023).”
(grifei)

Vale registrar, ainda, que, em outro caso julgado pela 1ª Turma da CSRF, a *Pallas Marsh Serviços Ltda.* teve os Autos de infração definitivamente cancelados após a negativa de provimento do Recurso Especial da PGFN. É ver-se:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. CONVENÇÃO BRASIL-ARGENTINA. PREVALÊNCIA DO ARTIGO 7º DO TRATADO EM FACE DO ARTIGO 74 DA MP 2.158-35/2001.

O artigo 7º da Convenção Brasil-Argentina, firmada para evitar a dupla tributação da renda, impede que os lucros auferidos pelas sociedades controladas lá domiciliadas sejam aqui tributados, “bloqueando”, assim, a aplicação da regra geral de tributação de lucros no exterior prevista na legislação interna (artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

(Processo nº 10600.720021/2014-43. Acórdão nº 9101-006.247. Relator: Não informado. Sessão de 09/08/2022. Acórdão publicado em 03/11/2022).” (grifei)

Na linha do exposto, as autuações não merecem subsistir, uma vez que a incidência de tributos sobre a renda dos lucros auferidos pela Recorrente, através da sua controlada sediada na Argentina, estão a ferir o tratado internacional celebrado entre esses dois países (Decreto nº 87.976/1982).

Por fim, vale registrar que o artigo 11 da Lei nº 13.202/15, o qual, enquanto enunciado normativo de natureza interpretativa e, portanto, retroativo, dispõe expressamente que “os acordos e convenções internacionais celebrados pelo Governo da República Federativa do Brasil para evitar dupla tributação da renda abrangem a CSLL”.

Em razão do acolhimento da tese mais abrangente que, a rigor, tem como consequência o provimento do Recurso Voluntário para cancelar os AIs combatidos, os demais argumentos deduzidos pela Recorrente de forma subsidiária restam prejudicados e, por isso mesmo, não serão objeto de análise por parte desta Turma julgadora.

3. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e entendo por dar-lhe provimento para cancelar integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL discutidos.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega