



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

**Processo nº** 16561.720153/2013-84

**Recurso nº** De Ofício e Voluntário

**Acórdão nº** 1401-003.488 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Sessão de** 14 de maio de 2019

**Matéria** IRPJ/LUCROS NO EXTERIOR

**Recorrentes** WHIRLPOOL S/A

FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

NULIDADE DECISÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. É NULA DECISÃO QUE SE NEGA A ENFRENTAR AS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO.

A decisão recorrida não analisou sequer um dos argumentos trazidos pela Recorrente em sua defesa, sob a alegação de estar impedida de apreciar questões relativas à constitucionalidade. Entretanto, a tese de mérito diz respeito à interpretação e aplicação de tratados, sem questionar a legalidade ou constitucionalidade da legislação infraconstitucional.

Ademais, tais razões já foram enfrentadas em outros julgamentos deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acatar a arguição de nulidade da decisão recorrida determinando o retorno dos autos à DRJ/SPO para queprofira nova decisão, nos termos do voto do Relator, restando, por conseguinte, prejudicada a apreciação do recurso de ofício. Declarou-se impedida a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, sendo substituída pelo Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Breno do Carmo Moreira Vieira (Conselheiro Suplente Convocado) e Eduardo Morgado Rodrigues.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face de decisão proferida pela 4<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que, por meio do acórdão 16-71.798, de 08 de abril de 2016, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela empresa.

O referido processo trata de lançamento do IRPJ e de CSLL decorrente de lucros auferidos no exterior, do ano-calendário 2010.

Outrossim, a fiscalização glosou parte dos prejuízos fiscais compensados indevidamente pela empresa no referido ano-calendário de 2010.

A compensação indevida foi constatada após procedimentos de fiscalização que geraram lançamentos tributários em períodos anteriores ao ano de 2010. Em tais lançamentos, a fiscalização utilizou prejuízos fiscais constantes nos correspondentes períodos de autuação, razão pela qual resultou em uma variação a descoberto em relação ao ano de 2010.

Ciente da autuação, o interessado apresenta Impugnação Administrativa às fls. 1423 dos autos, alegando em síntese:

- a) Da inequívoca necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo: Diz que “para prevenir a decadência, como efetivamente realizado no presente caso, não é possível a adoção de qualquer ato posterior tendente à cobrança dos valores lançados nestas circunstâncias, como seria a continuidade do presente processo administrativo”.
- b) Da “NULIDADE: Erro do quantum debeatur”: Aduz que “a Fiscalização desconsiderou o fato de que parte do pagamento dos tributos na Argentina foi efetuado mediante a compensação de tributos, conforme autorizado pela legislação local, cuja cópia e respectiva tradução juramentada está anexada aos presentes autos (doc. no 6). Além disso, a Requerente também anexa cópia da declaração apresentada pela Whirlpool Argentina S.A., em que se comprova a existência de tributo a ser utilizado para compensação”.

- c) Da NULIDADE - Impossibilidade de Glosa de Prejuízos Fiscais com base em processo administrativo pendente de julgamento: Aduz que “não poderia a D. Fiscalização ter presumido a procedência da autuação dos citados processos administrativos antes do seu julgamento final na esfera administrativa para imputar à Requerente a alegada prática de compensação a maior de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL, o que acarreta a nulidade do presente AIIM”.
- d) IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO: Aduz que “com base na disposição do artigo 74 da MP 2.158/01 anteriormente mencionado, as Autoridades Administrativas determinaram a tributação pelo IRPJ e pela CSL dos lucros auferidos pelas sociedades controladas pela Requerente no exterior independentemente da sua efetiva disponibilização (artigo 74 da MP 2.158/01)”.
- e) A ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 74 da MP no 2.158/01 — A correta interpretação sobre a disponibilização da renda: Diz que “os acréscimos patrimoniais auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil também passaram a ser tributados pelo IRPJ. O artigo 25 da Lei nº 9.249/95 previu que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior seriam computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano”.
- f) Presunção jurídica: ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária e da capacidade contributiva: Afirma que muito embora a exigência dos débitos de IRPJ e CSL nestes autos seja indevida, simplesmente pelo fato de que não houve efetiva disponibilização dos lucros à Requerente, é importante destacar que a discussão envolvendo o artigo 74 da MP 2.158-35/2001, suscita, como consequência, a análise da sua coexistência com tratados internacionais para evitar a dupla tributação que o Brasil celebrou com diversos Países, entre os quais Argentina, China e México”.
- g) Os Tratados para evitar a dupla tributação: Diz que “a D. Fiscalização alega que o fato de as empresas controladas pela Requerente estarem localizadas em países com os quais o Brasil firmou Tratados para evitar a dupla tributação não seria capaz invalidar a exigência fiscal ora combatida, na medida em que o artigo 70 dos Tratados Brasil-Argentina, Brasil-China e Brasil-México não seria aplicável para afastar as disposições do artigo 74 da MP no 2.158-35/2001. No entender da D. Fiscalização, supostamente, “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 considera disponibilizado na data do balanço” (trecho do Termo de Verificação Fiscal)”.
- h) Dos Tratados Internacionais celebrados entre Brasil-China, Brasil Argentina e Brasil-México: Aduz que “diante das previsões dos Tratados para evitar a Dupla Tributação firmados, os lucros acumulados pelas empresas controladas da Requerente estabelecidas no exterior (Beijing Embraco

Snowflake Compressor Ltd., Qingdao EECON China Eletr Controls, Embraco México Serviços S de RL de CV, Latin America Warranty S/A (LAWSA), Whirlpool Argentina S/A) deveriam ser tributados somente no exterior”.

- i) E que “as empresas controladas pela Requerente no exterior não desempenham qualquer atividade no Brasil, razão pela qual seu rendimento não poderia ter sido tributado pelo Fisco brasileiro. Assim, resta claro que os lucros auferidos pelas empresas controladas pela Requerente no ano-base de 2010 não podem ser duplamente tributados, em hipótese alguma, em virtude do que dispõe os Tratados Brasil- Argentina, Brasil-China e Brasil-México”.
- j) Da Prevalência dos Tratados internacionais sobre a legislação interna brasileira: Diz que, “considerando a jurisprudência pacífica do STF sobre o tema, os lucros gerados por controladas situadas em países com os quais o Brasil tenha firmado Tratados para evitar a bitributação não podem ser tributados no país (a competência para tributar é exclusiva do Estado de residência da sociedade estrangeira), até que tais lucros, mediante ato de direito privado da controlada que determine a sua distribuição à controladora brasileira, sejam distribuídos, ocasião em que tais valores serão tratados como dividendos e, via de regra, sujeitos à tributação no país”.
- k) Ausência de reconhecimento do recolhimento do IRRF dos dividendos provenientes da filial Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO): Afirma que “as retenções de IRRF, sem lugar a dúvida, devem ser consideradas para o cálculo do montante de IRP3 apurado pela D. Fiscalização, sob pena de haver tributação em duplicidade sobre os mesmos valores. Caso tais valores fossem considerados, o lucro tributável apurado nesta infundada autuação seria certamente reduzido”.
- l) Da desconsideração da CSLL na apuração da compensação do tributo pago no exterior; Aduz que “em que pese tal fato, a D. Fiscalização deixou de utilizar o saldo do imposto pago no exterior -- após a compensação do IRPJ supostamente devido no Brasil -- para fins de compensação com o montante da CSL supostamente devida no ano-base de 2010. Tal circunstância também acarretou, a exemplo do que ocorreu em relação aos itens precedentes, em aumento injustificado do valor tributável no Brasil”.
- m) Da Suposta Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais: Aduz que “de fato, o artigo 142 do CTN determina que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, de forma que, se o sujeito passivo ou autuado não impugnar o lançamento, ter-se-á a constituição do crédito tributário, o qual é plenamente exigível e passível de inscrição em dívida ativa. No entanto, se o lançamento foi impugnado administrativamente no prazo legal (como foi o caso de todos os processos administrativos em questão), ele somente será definitivamente constituído ao final do referido processo”.
- n) (...) “Tanto é assim que o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional expressamente determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto pendente de julgamento de recurso ou reclamação administrativa”.

- o) Requereu o provimento da impugnação apresentada para cancelar os débitos existentes.
- p) Requereu o sobrerestamento “do Auto de Infração MPF no 08.1.85.00-2013-00034-8, (i) até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança no 2008.61.00.002525, ou até o julgamento dos processos administrativos em que é discutido o saldo de prejuízo fiscal e de base negativa de CSL”.

A 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, por meio do acórdão 16-71.798, de 08 de abril de 2016, julgou a impugnação procedente em parte, com destaque para a seguinte Ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

SOBRESTAMENTO.

O pleito de sobreestar o julgamento deste processo é indeferido, por falta de previsão legal.

NULIDADES.

Supostos erros na apuração da exigência - o que inclui glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente em razão de processos administrativos pendentes de julgamento - ainda que confirmados, não são causa de nulidade, mas, devem ser, sim, objeto de exame de mérito.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A instância administrativa não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO NO EXTERIOR. IR PAGO OU COMPENSADO POR CONTROLADA NA ARGENTINA. RECONHECIMENTO DE SALDO EXCEDENTE A SER UTILIZADO NA COMPENSAÇÃO DE CSLL.

Reconhecida, em diligência, a existência de saldo remanescente de IR pago ou compensado por controlada na Argentina, que em face dos limites legais não pôde ser compensado no IRPJ, é correta a conclusão da fiscalização de que o ele deve ser compensado na CSLL do ano-calendário em tela, mas apenas até o limite legal permitido. Argumento procedente em parte.

IRRF SOBRE DIVIDENDOS PAGOS POR CONTROLADA NA CHINA. IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NA CHINA.

O IRRF sobre dividendos na China, de R\$ 4.870.260,11, foi compensado pelo interessado na sua DIPJ, compensação essa que não foi glosada pela

fiscalização, de modo que descabe o pleito para utilizar esse valor uma segunda vez. Argumento improcedente.

#### GLOSAS DE COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES.

Corretas as glosas das compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas de períodos anteriores, pois as autuações em processos anteriores - ainda sem decisão definitiva - que esgotaram os respectivos saldos devem ser consideradas pela fiscalização para prevenir o decurso do prazo fatal da decadência, sob pena de tornar inócuas as regras de compensação de referidos saldos. Argumento improcedente.

#### AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente, no que couber.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A DRJ recorreu de ofício, em razão do valor exonerado ter ultrapassado o limite mínimo para interposição de tal recurso.

Cientificada da decisão da DRJ na data de 28/04/2016 (e-fls. 2.352), o interessado interpõe **Recurso Voluntário** trazendo, em resumo, as seguintes razões:

- a) “A DRJ/SP deixou de analisar os fundamentos referentes à indevida tributação, no Brasil, dos lucros das controladas da Recorrente no exterior, inclusive o argumento de ofensa aos Tratados para evitar bitributação, por entender que não lhe caberia analisar a ilegalidade ou a constitucionalidade da norma, sendo tal questão reservada ao Poder Judiciário”.
- b) Diz que “houve grave erro da D. Fiscalização ao deixar observar as disposições previstas no Parecer Normativo CST 57 de 1979 (“PN CST 57/79”). Conforme será discutido em detalhes abaixo, os lucros auferidos por meio da subsidiária BESCO em 2010 (objeto da presente autuação) foram efetivamente distribuídos para a Recorrente na forma de dividendos e espontaneamente oferecidos à tributação, pela Recorrente, nos anos-calendários de 2011 e 2013”.
- c) Diz que “não pode concordar com essa glosa, vez que não há certeza na correção dos valores apurados pela D. Fiscalização. Frise-se que, se por um lado o saldo de prejuízos fiscais encontra-se devidamente registrado nos livros fiscais / contábeis da Recorrente, por outro os processos encontram-se pendentes de decisão final”.
- d) Aduz que “a D. Fiscalização não poderia presumir a procedência dos citados processos administrativos, supondo o seu desfecho, tão somente para justificar a glosa de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL que foram apurados e registrados regularmente pela Recorrente em seus livros fiscais / contábeis. Torna-se evidente, então, a nulidade do presente AIIM”.
- e) Diz que “havendo conflito entre o artigo 74 da MP 2.158-35/2001 e o artigo VII dos Tratados, não há dúvidas de que questão deve ser resolvida em favor da prevalência do Tratado, em respeito (i) ao artigo 98 do CTN (“os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”); (ii) ao artigo 27 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (Decreto 7.030/2009) (“uma parte não pode invocar as

*disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado”); e (iii) ao artigo 5º, § 2º, /88 (“os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”).*

- f) Aduz que “os lucros acumulados pelas empresas controladas no exterior só poderiam ser tributados no Brasil, caso esta empresa (i) possuísse estabelecimento permanente no país, assim considerado, no presente caso, o estabelecimento que tem e exerce habitualmente no Brasil poderes para concluir contratos em nome da empresa; e (ii) efetivamente exercesse sua atividade no país.
- g) E que, “os Tratados para Evitar a Dupla Tributação firmados pelo Brasil permitem, somente, que na situação sob análise o Estado brasileiro tribute a Recorrente caso as suas controladas distribuam dividendos, o que não ocorreu em relação aos valores ora exigidos. Assim, a exigência fiscal deve ser integralmente cancelada”.
- h) Diz que “embora os dividendos sejam tributáveis, via de regra, em ambos os países, o artigo XXIII, item 2, acima transcrito, dispõe que quando um residente do Brasil receber dividendos que, de acordo com as disposições do Tratado sejam tributáveis na Argentina, o Brasil isentará o pagamento de imposto sobre tais dividendos”.
- i) Que “em relação aos lucros auferidos pela BESCO e supostamente tributáveis no Brasil, não se pode imputar à Recorrente a falta de recolhimento do IRPJ e da CSL. Quando muito, teria havido a suposta postergação no reconhecimento e tributação de parte das receitas vinculadas ao investimento no exterior, conforme disposto no Artigo 273 do RIR/99”.
- j) (...) “ainda que prevaleça o entendimento de que os lucros auferidos pela BESCO deveriam se sujeitar à tributação automática no Brasil em 31 de dezembro de 2010, independentemente da sua efetiva disponibilização à Recorrente, o procedimento adotado pela Recorrente deveria ser considerado como uma mera postergação de reconhecimento de receita e de recolhimento do IRPJ e da CSL, sendo-lhe aplicáveis as disposições previstas no PN CST 57/79 e PN COSIT 2/96.”.
- k) Aduz que “o mero fato de os prejuízos fiscais e bases negativas terem sido utilizados em compensação de ofício em outras autuações que estão ainda sendo desafiadas e discutidas administrativamente não lhes retira a característica de liquidez e certeza do direito creditório. Presume-se que os referidos créditos sejam líquidos e certos, não existindo qualquer vedação na legislação ao seu aproveitamento (ainda que exista discussão administrativa a seu respeito). O artigo 142 do CTN determina que o crédito é constituído pelo lançamento, de forma que, se o sujeito passivo ou autuado não impugnar o lançamento, ter-se-á a constituição do crédito tributário. Por outro lado, se o lançamento foi impugnado (como no caso dos processos administrativos em questão), ele somente será definitivamente constituído ao final do referido processo”.
- l) Ao final requer o acolhimento do RV interposto, aduzindo que “tem como certa a improcedência de parte dos débitos objeto deste processo administrativo, (i) especificamente em relação aos lucros apurados pelas controladas na Argentina, pois existe regra de isenção para a distribuição desses lucros como dividendos; e (ii) haja vista que, em relação à grande parte dos lucros da BESCO, o procedimento adotado pela Recorrente configurou mera postergação no recolhimento do IRPJ e da CSL em relação aos lucros auferidos pela sua controlada na China, que foram tributados nos anos seguintes”.

Na peça recursal, a empresa pede pelo sobrestamento deste processo em razão de pendência de julgamento dos processos em que foram utilizados parte do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Às fls. Fl. 2568 dos autos – RESOLUÇÃO de nº 1401000.495 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária - CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA para que a unidade da RFB informe ao CARF se:

1. “se a empresa ainda possui prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL passível de utilização nesse processo administrativo fiscal, que se refere ao anocalendário de 2010, mesmo após a consolidação do parcelamento (REFIS) decorrente da Lei nº 11.941/2009”;
2. “caso ainda exista, informar o saldo existente passível de utilização nesse processo administrativo fiscal, que se refere ao anocalendário de 2010”.
3. “após conclusão do trabalho, favor preparar Informação Fiscal e intimar a empresa a se manifestar sobre o seu teor, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência referida Informação Fiscal”.

Às fls. 2589 dos autos – Petição do Contribuinte, apresentando as informações, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal e de Intimação, com tabelas demonstrativas de valores de Prejuízo Fiscal, Base Negativa compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL.

Às fls. 2595 dos autos – Petição do Contribuinte, aduzindo que:

1. “a em relação ao valor apresentado, conforme mencionado na resposta do item 1, o valor correto corresponde a R\$ 154.213.167,51. Quanto à utilização do valor de prejuízo fiscal e base negativa para quitação de parte dos débitos, o Contribuinte aderiu à anistia com respaldo na PORTARIA CONJUNTA PGFN / RFB N° 9, DE 30 DE OUTUBRO DE 2009, onde a mesma permitia a utilização do saldo de prejuízo fiscal e base negativa para quitação de débitos. Após o despacho de 02/07/2012 que indeferiu a utilização de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL para quitação dos débitos na Anistia, o Contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº. 0016072-56.2012.4.03.6100 contra essa decisão e, até o momento, não há uma decisão definitiva sobre o caso. Frise-se que no momento da adesão, os valores de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL indicados pelo Contribuinte para a quitação dos débitos na Anistia estavam registrados nos documentos contábeis do Contribuinte e eram existentes, válidos e passíveis de utilização para a quitação dos débitos incluídos na Anistia instituída pela MP 470/09. O despacho do grupo de trabalho da MP 470 — que ora se discute na esfera judicial — foi proferido anos depois da adesão”;
2. “a Sociedade utilizou o saldo de prejuízo fiscal e base negativa para quitação de débitos com base na Lei 11.941/2009, onde a mesma permitia a utilização do saldo de prejuízo fiscal e base negativa para

quitação de débitos. Em relação ao pedido onde constem os valores de prejuízo fiscal e base negativa para amortização de débitos, o Contribuinte ressalta que, conforme exposto na ação judicial nº 1999.61.00.008835-0, o sistema da Receita Federal apresentou problemas e não permitiu que o contribuinte indicasse o montante do prejuízo fiscal e base negativa que seria utilizado para pagamento dos débitos na modalidade de pagamento com conversão em renda de depósitos judiciais vinculados”.

Às fls. 3138 dos autos - RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL, trazendo as seguintes ponderações;

1. Que é “possível concluir que a empresa obteve, em caráter definitivo, o direito à compensação do saldo de prejuízos fiscais oriundos de 1989 a 1998, nos anos-calendário de 2000 a 2002, sem a limitação de 30%, procedimento este que foi obedecido pelo setor responsável pela cobrança dos débitos de IRPJ (ECOB/DICAT/DERAT-SPO) conforme planilha constante à fl. 995 do referido processo de cobrança, onde se verifica que 100% dos débitos foram quitados com saldo de prejuízo fiscal, não restando valor líquido a recolher pela empresa, sendo a obrigação do IRPJ EXTINTA EM DEFINITIVO”;
2. Que “em 27/11/2009, a empresa apresenta Requerimento de Desistência de Impugnação (complementado em 30/11/2009), a fim de utilizar créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL para liquidar multa e juros de mora decorrentes do processo (Programa de Anistia previsto na Lei nº 11.941/2009), no montante de R\$ 10.580.472,50 (fls. 1412 do PAF original), e recolheu o valor principal (IRRF, IRPJ e CSLL), conforme Recibo de Consolidação de Pagamento à Vista (fls. 1411 do PAF original)”;

Diante da análise dos demais processos em que foi requerida a utilização de saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para amortização de débitos, inclusive na adesão a parcelamentos especiais (REFIS), concluiu-se que:

1. Que “embora tenha informado a esta diligência que tais valores “foram utilizados em parcelamentos”, por outro lado, a empresa reconhece que sua utilização foi indeferida e que não há decisão judicial amparando tal utilização, há apenas o ajuizamento do Mandado de Segurança nº 0016072-562012.4.03.6100, o qual ainda não foi julgado”;
2. Que “a empresa apresenta Requerimento de Desistência de Impugnação

3. (desistência parcial) à DRJ, ratificado em 26/11/2009, no que diz respeito à cobrança de crédito presumido de IPI decorrente de operações de saída tributada à alíquota zero, com o fim de aderir ao parcelamento ordinário da MP n° 449/2008, o qual foi substituído pelo previsto na MP nº 470/2009, ocasião em que solicita a utilização de R\$ 8.047.141,90 de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para amortização dos débitos, conforme já comentado no subitem 1 precedente (valor este que, somado ao solicitado no outro processo, totaliza R\$ 154.213.167,51 de PF e BCN-CSLL)”.
4. Que “o Recibo da Modalidade Indicada para Pagamento à Vista com Utilização de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL para Liquidação de Multas e Juros – Lei nº 11.941, de 27/05/2009, consta à fl. 183 do referido processo, datado de 27/11/2009. A empresa apresenta comprovantes de depósito judicial em relação ao valor principal do crédito”;

Analisou-se de forma minuciosa, os reflexos que os diversos processos administrativos fiscais promoveram no resultado tributável da empresa e na compensação de PF e BCN-CSLL, concluindo-se o seguinte:

1. Que “em relação ao ano-calendário de 2000, observa-se que apenas o PAF nº 16327.001289/2005-54 gerou alterações nos saldos de PF e BCN-CSLL. No tocante ao IRPJ, como já comentado, não cabe mais recurso e o Lucro Real após adição das infrações passou a ser de R\$ 51.651.482,17, o qual foi 100% quitado com saldo de prejuízo fiscal, procedimento que foi adotado pela DERAT/SP na liquidação definitiva do débito, não gerando valor a recolher pela empresa.
2. Por outro lado, em relação à CSLL, a base de cálculo após adição das infrações passou a ser de R\$ 49.519.736,19, também não cabendo mais recurso. No entanto, após a compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores de R\$ 14.855.920,85, à empresa restou saldo a pagar, cuja cobrança está suspensa por medida liminar até que se conclua o julgamento das demais matérias (PIS/COFINS e juros sobre multa de ofício), o que não gera qualquer efeito em relação à utilização de base de cálculo negativa, cujo valor está devidamente (e definitivamente) refletido no SAPLI (utilização de R\$ 14.855.920,85 pela fiscalização no lançamento do crédito definitivamente constituído);
3. Que “em relação ao ano-calendário de 2001, também o PAF nº 16327.001289/2005-54 gerou alterações nos saldos de PF e BCN-CSLL. No tocante ao IRPJ, como já comentado, o lançamento foi definitivamente constituído e alterou o resultado de um prejuízo original de (R\$ 187.746.034,08) para um prejuízo de (R\$ 37.662.422,23), não gerando valor a recolher. Em relação à CSLL, a base de cálculo após adição das infrações passou de (R\$

---

186.528.700,00) para (R\$ 36.445.088,15), também não cabendo mais recurso”.

4. Que “em relação à CSLL, a base de cálculo após adição das infrações dos PAF’s (1), (2) e (3) passou a ser de R\$ 80.298.408,29, e a compensação de bases negativas de períodos anteriores procedida pela fiscalização foi de R\$ 24.089.522,48. Repise-se que, em relação ao PAF (3), houve desistência por parte da empresa com quitação do débito à vista e em relação ao PAF (2), embora tenha restado saldo a pagar, sua cobrança está suspensa por medida liminar até que se conclua o julgamento das demais matérias (PIS/COFINS e juros sobre multa de ofício), o que não gera qualquer efeito em relação à utilização de base de cálculo negativa, cujo valor está devidamente refletido no SAPLI (utilização de R\$ 24.089.522,48 pela fiscalização no lançamento do crédito definitivamente constituído)”.
5. Que “em relação ao ano-calendário de 2004, apenas o PAF nº 19515.004130/2007-24 gerou alterações nos saldos de PF e BCN-CSLL, processo este que, conforme comentado, foi objeto de desistência por parte da empresa e, portanto, teve o crédito definitivamente constituído. Diante do lançamento de R\$ 1.435.408,10, o Lucro Real foi alterado de um prejuízo de (R\$ 3.758.088,32) para (R\$ 2.322.680,22), e a CSLL teve sua base de cálculo alterada de (R\$ 2.899.953,74) para (R\$ 1.464.545,64), valores estes que constam consignados no SAPLI”.
6. Que “a segunda autuação, formalizada por meio do processo nº 16643.000083/2009-58 lançou o valor de R\$ 719.054,49, alterando-se o Lucro Real de R\$ 721.555,75 para R\$ 1.440.610,24 e a compensação passou ao montante de R\$ 432.183,07, valores estes que constam hoje no SAPLI. Este segundo lançamento é ainda passível de reversão caso a empresa obtenha êxito na via judicial, conforme já detalhado anteriormente, hipótese em que o Lucro Real, neste caso, deverá retornar para o valor de R\$ 721.555,75 e a compensação para R\$ 216.466,73.
7. Que “em relação à CSLL, a base de cálculo após adição das infrações dos dois PAF’s passou a ser de R\$ 2.337.305,32 e a compensação de base de cálculo negativa passou a ser de R\$ 701.191,69, valores estes que constam hoje no SAPLI. Repise-se que, em relação ao primeiro PAF, houve desistência definitiva por parte da empresa e o resultado do segundo PAF pode ser ainda revertido na via judicial, hipótese em que a base de cálculo do período retornaria para o valor de R\$ 1.618.250,83 e a compensação para o valor de R\$ 485.475,24, contemplando apenas a autuação que teve decisão definitiva”.
8. Que por sua vez, “a única hipótese em que a empresa possuiria algum saldo a compensar em 2009 (R\$ 46.982.226,48) seria no caso remoto de que obtenha êxito em TODAS as discussões administrativas e judiciais que ainda estão pendentes de julgamento, porém,

necessariamente NÃO obtenha êxito na discussão judicial referente à amortização de débitos com os benefícios da MP 470/2009, uma vez que o êxito neste pleito resultaria na autorização da utilização de R\$ 154.213.167,51 de base de cálculo negativa da CSLL para quitação de débitos, situação que eliminaria por completo o saldo de R\$ 46.982.226,48 de 2009 (e sequer seria suficiente para cobrir a quitação de débitos da MP 470/2009), e, nessa hipótese, também não restaria saldo a compensar em 2010”.

9. “Diante do exposto, concluiu a fiscalização que: “as compensações de R\$ 102.287.505,93 (IRPJ) e R\$ 100.247.854,14 (CSLL) efetuadas pela empresa no anocalendário de 2010 foram indevidas uma vez que inexiste saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário de 2009, em qualquer dos cenários que se analise (cenário atual ou cenário hipotético), razão pela qual, salvo melhor juízo, o julgamento das autuações dos anos anteriores não deve ser considerado impeditivo para o julgamento do presente processo, não havendo razão para que este seja sobrerestado, podendo-se concluir que as glosas procedidas por meio do processo nº 16561.720153/2013-84 devem ser mantidas”.

Às fls. Fls. 3173 – Petição do Contribuinte, afirmando que “não concorda com o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 3.138/3.166, haja vista que o trabalho de diligência realizado pela D. Autoridade Fiscal é incompleto”. Requerendo dessa forma:

- a) que o CARF determine seja dado “prosseguimento ao presente processo administrativo, para que (i) seja desconsiderado o trabalho da D. Autoridade Fiscal consubstanciado no Relatório de Diligência Fiscal de fls. 3.138/3.166, dado que não é suficiente para apurar e recompor o saldo de PF e BCN até o ano-calendário 2010, ou, subsidiariamente, (ii) seja determinada a realização de nova diligência fiscal, em substituição ou em complemento à anterior, na qual sejam efetivamente levados em consideração os efeitos decorrentes de eventual decisão judicial favorável à Requerente nos autos da Ação Anulatória nº 5023125-90.2018.4.03.6100”;
- b) Ratificando “os demais termos de seu Recurso Voluntário, especialmente em relação aos argumentos de mérito que não foram objeto de análise na diligência realizada, até mesmo em função do escopo restrito e limitado da diligência fiscal determinada por esse E. CARF, para requerer que seja determinado o cancelamento integral das exigências fiscais de IRPJ e CSL consubstanciada nos Autos de Infração objeto do presente processo administrativo”.

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

**Pedido de Sobrestamento**

Em princípio, requer o sobrestamento do feito até o julgamento de processo judicial e processos administrativos que poderiam interferir no prejuízo fiscal aproveitável.

Não há previsão legal que justifique o sobrestamento, e nem identidade de objeto com a ação judicial, se houvesse seria caso de renúncia à instância administrativa.

Assim, indefiro o referido pedido.

Antes da análise das demais preliminares, entendo que deva apreciar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ.

**Preliminar de Nulidade da Decisão da DRJ**

Defende a nulidade da decisão recorrida por não terem sido ventilados todos os argumentos expostos na impugnação apresentada, portanto, ferindo os princípios constitucionais inquisitórios e da verdade material.

Diz que a DRJ/SP deixou de analisar os fundamentos referentes à indevida tributação, no Brasil, dos lucros das controladas da Recorrente no exterior, inclusive o argumento de ofensa aos Tratados para evitar bitributação, por entender que não lhe caberia analisar a ilegalidade ou a constitucionalidade da norma, sendo tal questão reservada ao Poder Judiciário.

Diz que “houve grave erro da D. Fiscalização ao deixar observar as disposições previstas no Parecer Normativo CST 57 de 1979 (“PN CST 57/79”). Afirma que os lucros auferidos por meio da subsidiária BESCO em 2010 (objeto da presente autuação) foram efetivamente distribuídos para a Recorrente na forma de dividendos e espontaneamente oferecidos à tributação, pela Recorrente, nos anos-calendários de 2011 e 2013”.

A DRJ assim se posicionou sobre tais argumentos:

*de examinar os argumentos nos respectivos méritos, é preciso deixar bem claro que os argumentos acerca de ilegalidade e/ou constitucionalidade da legislação tributária e aqueles decorrentes dessas premissas não serão examinados neste voto, pois trata-*

*se de matéria reservada à apreciação do Poder Judiciário, conforme o Parecer PGFN/CRF n.º 439/96, que assim conclui, verbis:*

*“... pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.*

*Assim, a toda evidência, não é lícito exigir que os AFTNs passem por cima de seu dever funcional de obediência e neguem aplicação à lei ou ato normativo, cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal lhes imponha. O mesmo raciocínio vale para as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, vinculadas àquela Secretaria.”*

*Ruy Barbosa Nogueira, em “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, 1965, pág. 32, ensina:*

*“Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do poder executivo.”*

*E prossegue o douto mestre, à pág. 35, citando Tito Rezende:*

*“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”*

*O art. 1º do Decreto nº 2.346/1997 diz que somente “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva interpretação de texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.”.*

*No mesmo sentido, veja-se a lição de Luiz Henrique de Barros Arruda, em “Processo Administrativo Fiscal”, 2ª ed., Ed. Atlas, 1994, pág. 85 :*

*“Como órgãos de jurisdição administrativa, sua função, no contexto do sistema de auto-controle da legalidade dos atos*

---

*administrativos, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades a quo com as normas legais vigentes.” (grifou-se)*

*Esse também é o entendimento da jurisprudência administrativa:*

*“LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco, ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas. (Ac. 106-07.303/1996).”*

*LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete exclusivamente ao Judiciário o exame da legalidade/constitucionalidade das leis. Recurso negado.” (2º CC – 2ª Câm. Acórdão nº 202-10665. Data da sessão: 10/11/98.)*

*INCONSTITUCIONALIDADE - Lei nº 8.383/91- A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.” (1º CC - 6ª Câm. Acórdão 106-10694. Data da sessão: 26/02/99)”*

*Assim, verifica-se que a atividade dos Auditores Fiscais, inclusive a dos julgadores, é estritamente vinculada à legislação tributária e ao entendimento que dela tem a RFB, nos termos do art. 7º, incisos IV e V, da Portaria MF nº 341/2011:*

*“Art. 7º São deveres do julgador:*

*(...)*

*IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e*

*V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.”*

*Portanto, cabe à instância administrativa aplicar a legislação tributária, notadamente a Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit.*

Entendo assistir razão ao recorrente.

Veja que a decisão recorrida simplesmente se absteve de realizar a referida análise, por entender que se trataria de análise quanto à legalidade ou constitucionalidade da norma. Entendo diferente.

Resta claro que os tribunais superiores já se posicionaram sobre os temas de defesa argumentados pela Recorrente. Por sua vez, a análise que se deve ser feita não é de afastar a aplicabilidade de legislação, mas sim de analisar o efeito que os referidos tratados possuem perante a legislação interna.

Não se questiona legalidade ou constitucionalidade, mas sim interpretação e aplicação da norma. O que é diametralmente oposto.

Tanto assim, que não são poucos os julgamentos deste CARF sobre o tema, onde a temática sempre foi enfrentada por estes julgadores administrativos. A própria Solução COSIT n. 18 citada ao final da decisão recorrida, circula em uma das linhas interpretativas, enfrentando a questão e chegando a uma conclusão clara, sem se abster da análise da matéria.

A título de exemplo, o Acórdão 1402-002.321 desta 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária de Relatoria do Conselheiro Fernando Brasil enfrentou diretamente o tema.

A decisão recorrida não foi devidamente fundamentada e deixou de enfrentar os principais argumentos aduzidos pela impugnação, razão pela qual entendo que a mesma deva ser anulada devendo os autos retornar para novo julgamento.

Assim, face ao exposto, nego provimento ao pedido de sobrerestamento e acolho a preliminar de nulidade da decisão da DRJ para, dar provimento ao Recurso Voluntário determinando o retorno dos autos para nova decisão. Nestes termos, restou prejudicado o Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva