



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720153/2013-84
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.823 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de maio de 2024
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente WHIRLPOOL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), no ano-calendário 2010, decorrentes de lucros auferidos no exterior não computados no lucro real e compensação indevida do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Por bem relatar os fatos copio o Relatório do Acórdão 16-90.301 da 4ª Turma da DRJ/SPO, que julgou a impugnação apresentada, complementando com os fatos subsequentes:

O interessado foi autuado no IRPJ e na CSLL, em 23/12/2013, por não oferecer à tributação lucros auferidos no exterior e por compensar indevidamente prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, no ano-calendário de 2010, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 59.059.107,72, a título de principal e de juros de mora calculados até 12/2013 (fls. 1 a 1419).

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

A fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 1398 a 1414, aponta que:

“(…)

3 - Das Participações Societárias no Exterior

A DIPJ apresentada pela fiscalizada referente ao ano-calendário de 2010 (Fichas 34 e 35) revela que esta detinha, neste período, 08 ... participações diretas ... em sociedades domiciliadas nos seguintes países: Argentina, Chile, China, México e Uruguai.

Tais participações ... informadas na DIPJ do ano-calendário de 2010 e seus ... resultados podem ser assim resumidos:

Quadro 1:

NOME DA SOCIEDADE	PAÍS DE DOMICÍLIO	PARTICIPAÇÃO DIRETA	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IR (R\$)
Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO)	China	66,92%	57.839.824,09
Ealing Cia de Gestiones y Participaciones S/A	Uruguai	100,00%	-160.747.384,02
Embraco México S de RL de CV	México	99,99%	-127.598,01
Embraco México Serviços S de RL de CV	México	98,00%	57.214,87
Latin America Warranty S/A (LAWSA)	Argentina	95,00%	3.422.326,27
QingdaoEECON China: Eletr Controls	China	100,00%	13.545.951,12
Whirlpool Argentina S / A	Argentina	95,00%	23.193.348,45
Whirlpool Chile Ltda	Chile	99,99%	-1.802.990,98

Por outro lado, observa-se nas fichas 09A (Demonstração do Lucro Real) e 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) que foi ... oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL, a título de Lucros Disponibilizados do Exterior (linha 07), o valor de R\$ 50.306.291,70.

4 - Das Infrações Apuradas

4.1 - Da Legislação Aplicável

4.1.1 - Da Tributação em Bases Universais

Antes de ... apontar as infrações concernentes a este tópico, é oportuno tecer considerações acerca da Tributação em Bases Universais (... TBU) no sistema tributário brasileiro

O regramento que rege os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior - destacadamente dos lucros apurados por intermédio de filiais, sucursais, empresas controladas e coligadas domiciliadas no exterior, pertencentes a pessoa jurídica no País -, foi introduzido ... pela Lei nº 9.249, de 26/12/1995, cujo artigo 25 assim dispõe:

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

O dispositivo ... transcrito obedece ao princípio constitucional da universalidade da tributação da renda, a teor do ... art. 153, § 2º, I, da Carta Magna, do qual decorre a inclusão de rendimentos, ganhos e lucros gerados no exterior na base impositiva interna. Posteriormente, alterações ... foram ... inseridas ..., destacadamente a Lei nº 9.532, de 10/12/1997, a qual determina, em seu art. 1º caput e § 1º, o momento em que os lucros auferidos pelas filiais, sucursais, empresas coligadas e controladas devem ser oferecidos à tributação do ... IRPJ:

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

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

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior." (grifo nosso)

... a partir de 01/10/1999, a ...CSLL ... também passou a incidir sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (observadas as normas ... da TBU), com a edição do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999.

E o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passou a dar ao lucro auferido por empresas controladas e coligadas no exterior, a partir do ano-calendário de 2002, o mesmo tratamento dado aos lucros das filiais e sucursais pela Lei nº 9.532/97:

"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." (grifo nosso)

Do exame do dispositivo em questão - e levando-se em conta as particularidades da situação ... examinada - é irrefragável inferir que o IRPJ e a CSLL alcançam os lucros auferidos por controladas no exterior (na proporção das participações da controladora em suas controladas, em consonância com o ... art. 25, § 2º, II, da Lei nº 9.249/1995), bem como por coligadas (também na proporção das participações, em consonância com o art. 25 § 3º, I, da Lei nº 9.249/1995).

O legislador se valeu dos conceitos de sociedade controlada e coligada, previstos na legislação comercial (art. 243, 2º - controlada - e §§ 1º, 4º e 5º - coligada, da Lei nº 6.404/76), para determinar a abrangência dos lucros do exterior a serem computados nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da empresa residente no Brasil.

4.1.2 - Das Convenções para Evitar a Dupla Tributação

Embora a fiscalizada não tenha evocado o assunto em ... suas manifestações no decorrer da ... ação fiscal, é importante tecer comentários sobre os Acordos para Evitar a Dupla Tributação, ... vez que o Brasil celebrou tal convênio com os três países em que a fiscalizada detém participações societárias que apuraram lucro em 2010, quais sejam, Argentina (Decreto nº 87.976, de 22/12/1982), China (Decreto nº 762, de 19/02/1993) e México (Decreto nº 6.000, de 26/12/2006).

Primeiramente, é importante consignar que as convenções entre países para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento não podem ser interpretadas ou empregadas como tratados internacionais destinados a garantir isenção de impostos.

Tais acordos e convenções visam a evitar a dupla tributação jurídica. Vale ... dizer que o tratado para evitar a dupla tributação em matéria de imposto sobre a renda, firmado entre dois Estados não tem a finalidade de atribuir competência exclusiva a um dos

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Estados contratantes de tributar o lucro da pessoa jurídica domiciliada em seu território. O tratado ... visa ... evitar a dupla tributação jurídica internacional.

A dupla tributação jurídica internacional está definida no capítulo introdutório dos "Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (Modelo de Convenção Tributária sobre o Rendimento e o Capital, ... traduzida pela Demarest & Almeida Advogados - Julho 2010):

"1. A dupla tributação jurídica internacional pode ser geralmente definida como a incidência de impostos comparáveis em dois (ou mais) Estados, sobre o mesmo contribuinte, em relação ao mesmo objeto durante períodos idênticos. Seus efeitos prejudiciais sobre a troca de bens e serviços e a movimentação de capital, tecnologia e pessoas são tão bem conhecidos que raramente se faz necessário dar ênfase à importância da remoção dos obstáculos apresentados pela dupla tributação ao desenvolvimento de relações econômicas entre países.

2. Há muito os países membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico reconhecem a conveniência de esclarecer, padronizar e confirmar a situação fiscal de contribuintes que exerçam atividades comerciais, industriais, financeiras, ou de qualquer outro tipo, em outros países por meio da aplicação por todos os países de soluções comuns para casos idênticos de dupla tributação.

3. Este é o principal propósito do Modelo de Convenção Tributária sobre o Rendimento e o Capital da OCDE, que proporciona meios para solucionar de maneira uniforme os problemas mais comuns que surgem na área de dupla tributação jurídica internacional. Conforme recomendação do Conselho da OCDE, os países membros, ao concluir ou revisar convenções bilaterais, deverão observar esta Convenção Modelo, segundo a interpretação apresentada nos Comentários e levar em consideração as ressalvas ali contidas, devendo suas autoridades tributárias seguir os Comentários, conforme de tempos em tempos modificados, e segundo suas observações ali contidas, quando da aplicação e interpretação das disposições de suas convenções tributárias bilaterais baseadas na Convenção Modelo." (Grifos nossos)"

Ainda nos "Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)", no capítulo que trata do "Comentário ao Artigo 1 relativo às pessoas visadas", Parágrafo 23, encontramos o disposto a seguir:

"23. A utilização de sociedades-base também pode ser tratada por meio de disposições que tratem de sociedades controladas no exterior. Um número significativo de países membros e não-membros atualmente adota essa legislação. Embora o objetivo desse tipo de legislação varie consideravelmente entre os países, uma característica comum dessas normas, agora internacionalmente reconhecidas como instrumento legítimo de proteção da base tributária interna, é que resultam na tributação, pelo Estado Contratante, do rendimento atribuído à participação de seus residentes em certas entidades estrangeiras. Argumenta-se, por vezes, com base em certa interpretação de disposições da Convenção, como o parágrafo 1 do Artigo 7 e o parágrafo 5 do Artigo 10, que essa característica comum da legislação de controladas estrangeiras entraria em conflito com essas disposições. Pelas razões expostas no parágrafo 14 do Comentário ao Artigo 7 e 37 do Comentário ao Artigo 10, essa interpretação não está de acordo com a redação das disposições. Também não se sustenta quando as disposições são interpretadas em seu contexto. Assim, embora alguns países entendam ser útil esclarecer expressamente, em suas convenções, que a legislação das controladas estrangeiras não entra em conflito com a Convenção, esse esclarecimento não se faz necessário. Admite-se que a legislação de controladas estrangeiras estruturada dessa maneira não é contrária às disposições da Convenção."

Vale ressaltar que 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

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

que se considera disponibilizado na data do balanço, conforme art. 74, da MP nº 2.158-35.

O parágrafo 1, do artigo VII, da Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda - Brasil/Argentina (Decreto nº 87.976, de 22 de dezembro de 1982), o qual possui a mesma redação nas convenções celebradas com a China e o México, ... dispõe:

"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 à medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente."

No capítulo que trata do "Comentário ao Artigo 7º, dos "Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)", título II "Comentários às disposições do Artigo", Parágrafo 14, encontramos a seguinte orientação quanto à interpretação do Parágrafo 1, do Artigo 7:

" 14. O propósito do parágrafo 1 é limitar o direito de um Estado Contratante de tributar os lucros das empresas do outro Estado Contratante. O parágrafo não limita o direito de um Estado Contratante de tributar seus próprios residentes segundo as disposições referentes a empresas estrangeiras controladas contidas em sua legislação interna, embora o imposto incidente sobre esses residentes possa ser calculado por referência à parcela dos lucros de empresa residente no outro Estado Contratante atribuída à participação desses residentes na empresa. O imposto exigido dessa forma por um Estado de seus próprios residentes não reduz os lucros da empresa do outro Estado e não se poderá, dizer que está sendo exigido sobre tais lucros (vide também o parágrafo 23 do Comentário ao Artigo 1 e os parágrafos 37 a 39 do Comentário ao Artigo 10)." (Grifos nossos).

A legislação ..., quando determina que os lucros auferidos no exterior por controladas domiciliadas em outros Estados sejam adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora brasileira, permite que o Estado contratante (Brasil) exerça o direito de tributar seu próprio residente, que é a controladora brasileira (Whirlpool S/A)

... a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil emitiu a Solução de Consulta Interna nº 18 - Cosit, em 08/08/2013, que ratifica o entendimento acima ... e conclui:

"Conclusão:

34. Em face do exposto, conclui-se que a aplicação do disposto no art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação pelas seguintes razões:

34.1. a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros;

34.2. o Brasil não está tributando os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros; e

34.3. a legislação brasileira permite à empresa investidora no Brasil o direito de compensar o imposto pago no exterior, ficando, assim, eliminada a dupla tributação, independentemente da existência de tratado.

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

4.1.3 - Da Compensação do Imposto Pago no Exterior

O direito à compensação do imposto pago por intermédio das investidas estrangeiras está previsto no artigo 26, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, que assim dispõe:

"Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais. (grifos e negritos no TVF)

A matéria foi regulamentada pelo artigo 14, da Instrução Normativa nº 213/2002, que especifica detalhadamente as condições e os limites para compensação do imposto pago no exterior, cuja redação reproduzimos a seguir:

"Compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento. tratado.

§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II. (...)

4.1.5 - Da Taxa de Câmbio para Conversão

(...)

4.2 - Dos Lucros Apurados no Exterior

Visando apurar a exatidão dos dados informados em DIPJ (e demonstrados no quadro do item 3 do presente relatório), a fiscalizada foi intimada ... a apresentar ... documentos, dentre os quais cópia das alterações societárias dos últimos anos, balanços patrimoniais e demonstrações de resultado das controladas estrangeiras, entre outros.

Em que pese terem sido apresentados demonstrativos de resultado de todas as controladas estrangeiras em resposta à intimação inicial em 16/04/2013, no decorrer da ... ação fiscal houve alteração do responsável pelo atendimento à fiscalização, que informou ter havido inexatidão na sua elaboração e apresentou, em 24/10/2013, cópia das demonstrações de resultado originais elaboradas no exterior, a partir das quais verificamos os resultados abaixo demonstrados:

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Quadro 2:

NOME DA SOCIEDADE	Lucro antes do IR	Moeda	Câmbio em 31/12/10	Lucro Líquido antes do IR (R\$)	Participação Direta	relatório
						Anterior
						Proporcional (R\$)
Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO)	238.618.370,11	Iuan Renminbi	0,2522	60.179.552,94	66,92%	40.272.156,83
Ealing Cia de Gestiones y Participaciones S/A	(92.603.541,65)	Dolar	1,6662	(154.296.021,10)	100,00%	(154.296.021,10)
Embraco México S de RL de CV	(998.132,12)	Peso Mexicano	0,1347	(134.448,40)	99,99%	(134.434,95)
Embraco México Serviços S de RL de CV	413.871,86	Peso Mexicano	0,1347	55.748,54	98,00%	54.633,57
Latin America Warranty S/A (LAWSA)	8.257.148,00	Peso Argentino	0,4194	3.463.047,87	95,00%	3.289.895,48
Qíngdao EECON China: Eletr Controls	53.484.440,00	Iuan Renminbi	0,2522	13.488.775,77	100,00%	13.488.775,77
Whirlpool Argentina S / A	60.240.762,00	Peso Argentino	0,4194	25.264.975,58	95,00%	24.001.726,80
Whirlpool Chile Ltda	(501.856.000,00)	Peso Chileno	0,003563	(1.788.112,93)	99,99%	(1.787.934,12)

Somando-se os resultados das cinco controladas que apuram lucro em 2010, proporcionalmente à participação da fiscalizada em cada uma ..., verificamos que o total de R\$ 81.107.188,45 deveria ter sido oferecido à tributação, conforme ...:

Quadro 3:

Nome da Sociedade	Lucro antes do IR (R\$)
Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO)	40.272.156,83
Embraco México Serviços S de RL de CV	54.633,57
Latin America Warranty S/A (LAWSA)	3.289.895,48
Qíngdao EECON China: Eletr Controls	13.488.775,77
Whirlpool Argentina S / A	24.001.726,80
TOTAL	81.107.188,45

Conforme já mencionado, a fiscalizada adicionou ao resultado tributável, na linha 07 das fichas 09A e 17 da DIPJ AC 2010 (que se refere Lucros Disponibilizados do Exterior) ... R\$ 50.306.291,70. No entanto, ao ser intimada a detalhar este valor ..., ... apresentou memória de cálculo em que se verifica tratar-se de dividendos recebidos da China, da controlada Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd., conforme ... quadro abaixo:

Quadro 4:

Ano da DMPL	Data do Pagto. dos	Dividendo Bruto (luans)	IRRF 10% (luans)	Dividendo Líquido Pago	Dividendo Líquido Pago	IRRF Contabilizado	Varição Cambial (R\$)	Valor Total Bruto
	'Dividendos			(luans)	(R\$)	(R\$)		
2009	31/05/2010	5.943.041,70	594.304,17	5.348.737,53	1.432.087,70	91.957,74	-9.638,76	1.514.406,68
2010	30/06/2010	51.254.425,47	5.125.442,55	46.128.982,92	12.069.321,88	1.355.330,14	128.649,16	48.791.885,02
	30/07/2010	66.630.753,10	6.663.075,31	59.967.718,77	15.595.148,26	1.725.136,58	-68.919,07	13.553.301,18
							807.334,12 *	
	21/09/2010	66.630.753,10	6.663.075,31	59.967.677,75	15.280.520,84	1.697.835,65	201.527,46	17.251.365,77
					42.944.990,98	4.870.260,11	1.058.952,91	50.306.291,70

* variação cambial de julho e agosto de 2010

Somando-se os dividendos brutos pagos à fiscalizada em 2010, referentes às mutações do Patrimônio Líquido de 2010 (\$51.254.425,47, \$66.630.753,10 e \$66.630.753,10), tem-se o valor de \$184.515.931,67 luans, o qual, dividido pela participação societária de 66,92% detida pela fiscalizada, chega-se ao valor de \$275.726.138,18, que corresponde ao valor de pagamento de dividendos que consta na Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) apresentada para a controlada BESCO em 27/09/2013, em resposta ao Termo de Intimação nº 05, de 02/09/2013, a qual reproduzimos abaixo:

[Quadro 5 ao final da fl. 1407]

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

... verifica-se que o valor adicionado ... na linha da D1PJ correspondente aos lucros auferidos no exterior na forma do Art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, na realidade, não possui natureza de lucros auferidos no exterior, e sim de dividendos pagos, os quais correspondiam à totalidade dos lucros acumulados até 1º de janeiro de 2010, ou seja, o valor refere-se, na verdade, a resultados apurados em anos anteriores.

Vejamos novamente o que dispõe o artigo 74 da 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."(grifo nosso)

Como se vê, os lucros são considerados disponibilizados na data de sua apuração, ou seja, deve ser adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL um percentual sobre o lucro da controlada estrangeira correspondente à participação que a controladora brasileira detém, que no caso da BESCO é 66,92%.

A destinação que este lucro terá posteriormente (que pode ser a distribuição de dividendos ...) é irrelevante, já que o fato gerador do tributo é o auferimento do lucro, e não a distribuição de dividendos, que inclusive tem mensuração distinta daquele. Aliás, a própria fiscalizada denomina tais valores como "Rendimentos do Exterior", no demonstrativo intitulado "Cálculo do Limite para Aproveitamento do Imposto no Exterior", apresentado em 20/06/2013, ou seja, reconhece que não se trata de lucros no exterior.

Sendo assim, concluímos que a fiscalizada não ofereceu à tributação em 2010 os lucros apurados por nenhuma de suas controladas estrangeiras, nem mesmo o lucro apurado pela BESCO, fazendo-se necessário proceder-se ao lançamento no valor total de R\$ 81.107.188,45.

Quanto a prejuízos apurados em anos anteriores, passíveis de compensação no ano de 2010, a fiscalizada foi questionada por meio do item 3 do Termo de Intimação nº 03, de 23/05/2013, ao que respondeu em 20/06/2013:

"em atendimento ao item 3, informa que nenhuma das controladas estrangeiras que apuraram lucro no AC 2010 possuía saldo de prejuízos acumulados a compensar naquele ano."

... analisando-se os demonstrativos de lucros e prejuízos no exterior apresentados para cada uma das controladas estrangeiras, verifica-se que de fato todos os prejuízos apurados em anos anteriores foram absorvidos por lucros apurados em anos subsequentes, não restando saldos a compensar em 2010.

4.3 - Da Compensação do Imposto Pago no Exterior

Conforme demonstrado no quadro 4 ..., a controlada BESCO sofreu retenção na fonte de 10% sobre os dividendos ..., cujos comprovantes foram devidamente apresentados com as formalidades previstas no artigo 26 § 2º da Lei nº 9.249/95, totalizando R\$ 4.870.260,11 de imposto compensado.

No demonstrativo apresentado ... em 20/06/2013, ... "Cálculo do Limite para Aproveitamento do Imposto no Exterior" verifica-se que foram ... compensados R\$ 4.843.056,84 a título de imposto de renda retido na fonte sobre juros incidentes sobre operações de mútuos provenientes do Canadá, os quais, somados ao imposto retido sobre dividendos totalizam R\$ 9.713.316,95, valor este que foi deduzido na ficha 12A da DIPJ AC 2010 como Imposto Pago no Exterior.

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Sendo assim, verificamos que não havia sido compensado nenhum valor a título de imposto pago sobre lucros no exterior. Por outro lado, verificamos que a fiscalizada informou, nos Demonstrativos de Lucros ou Prejuízos no Exterior apresentados em 02/05/2013, valores de imposto pago pelas controladas estrangeiras que apuram lucro em 2010, razão pela qual foram solicitados os respectivos detalhamentos e comprovantes de recolhimento traduzidos, notariados e consularizados, por meio do item 4 do Termo de Intimação nº 05, de 02/09/2013.

Em 18/10/2013 foi apresentada planilha com detalhamento de todos os valores pagos. Reproduzimos a seguir, os valores cuja documentação comprobatória foi apresentada até a data de encerramento da presente ação fiscal:

[Quadros 6.1 a 6.5, às fls. 1409 e 1410, com o seguinte alerta:

“OBS: Constam na planilha da fiscalizada os valores de \$2.186.990,08 e \$2.201.994,80, de 31/12/2010, porém, não foram apresentados comprovantes de pagamento. Os valores constam na Declaração de Imposto de Renda estrangeira como "Soma Ingressada de Forma Não Bancária" e "Pagamento a Conta Imposto de Renda Mínimo Presumido". Portanto, os valores não foram considerados.]

Embora comprovados, os impostos sobre a renda pagos no exterior estão, ainda, sujeitos aos limites dispostos nos parágrafos do artigo 14 da IN nº 213/2002, já reproduzidos Resumidamente, o cálculo da compensação deve ser feito:

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):

c1) LIMITE 1: o valor do imposto que foi pago no exterior correspondente aos lucros computados na apuração do lucro real no Brasil;

c2) LIMITE 2: diferença entre o valor do IR e adicional devidos com e sem a inclusão dos lucros auferidos no exterior;

Com base nestes dispositivos, elaboramos o quadro a seguir, em reais, que demonstra os valores máximos a serem compensados na presente autuação:

Quadro 7:

	WHIRLPOOL S/A	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
Lucro Real	340.958.353,11					
Lucros no Exterior - LEXT		40.272.156,83	54.633,57	3.289.895,48	13.488.775,77	24.001.726,80
Lucro Real após incluir LEXT		381.230.509,94	341.012.986,68	344.248.248,59	354.447.128,88	364.960.079,91
IR Devido (15%)	51.143.752,97	57.184.576,49	51.151.948,00	51.637.237,29	53.167.069,33	54.744.011,99
Adicional (-R\$240mil / 10%)	34.071.835,31	38.099.050,99	34.077.298,67	34.400.824,86	35.420.712,89	36.472.007,99
IR Total Devido	85.215.588,28	95.283.627,49	85.229.246,67	86.038.062,15	88.587.782,22	91.216.019,98
LIMITE DE IR A COMPENSAR		10.068.039,21	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70

Sendo assim, considerando os limites calculados de acordo com a IN 213/2002 os seguintes valores, em reais, foram compensados na presente autuação (considerados no Auto de Infração anexo a este relatório), totalizando R\$ 15.476.203,23:

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Quadro 8:

	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
LIMITE DE IR A COMPENSAR	10.068.039,21	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70
IR PAGO NO EXTERIOR	5.267.445,33	31.771,47	1.363.082,42	3.448.614,97	7.479.331,00
IR A COMPENSAR	5.267.445,33	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70

4.4 - Da Compensação de Prejuízos Fiscais

Em 27/09/2013, em resposta ao item 11 do Termo de Intimação nº 05, de 02/09/2013, a fiscalizada apresentou Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) de 2009 a 2011. No entanto, foi solicitada a substituição dos livros, tendo em vista que foram identificados erros nos mesmos, os quais foram reapresentados em 02/12/2013. Constan na parte B do LALUR os seguintes saldos de prejuízos fiscais.

(...)

No entanto, ao analisarmos os sistemas ... da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificamos que nos anos-calendário de 2000 a 2009 a fiscalizada foi autuada ..., o que gerou modificações significativas no saldo de prejuízos fiscais. A seguir apresentamos um demonstrativo simplificado destes saldos:

(...)

Portanto, verificamos que, antes mesmo de se proceder à presente autuação, e considerando-se a situação atual dos créditos constituídos em autuações anteriores, a fiscalizada já exauriu o seu saldo de prejuízos fiscais no ano-calendário de 2007, tendo, desta forma, reduzido indevidamente o Lucro Real apurado na DIPJ do ano-calendário de 2010 (ficha 09A - linha 84), bem como no LALUR 2010, por meio de compensação de R\$ 102.287.505,93.

Em relação à base de cálculo negativa da CSLL, constam na parte B do LALUR os seguintes saldos:

(...)

Contudo, considerando as modificações nos saldos de base de cálculo negativa em decorrência das autuações fiscais anteriores (de 2000 a 2009), os seguintes valores constam dos sistemas informatizados da RFB:

(...)

Portanto, verifica-se que, antes mesmo de se proceder à presente autuação, e considerando-se a situação atual dos créditos constituídos em autuações anteriores, a fiscalizada já exauriu o seu saldo de base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2008, sendo que a empresa compensou indevidamente no cálculo da CSLL constante na DIPJ do ano-calendário de 2010 (ficha 17 - linha 66) o total de R\$ 100.247.854,10.

5 - Do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.002525-2

A fiscalizado possui mandado de segurança com pedido de liminar por meio do qual postula suspender a exigibilidade do crédito tributário do IRPJ e da CSLL relativo aos lucros acumulados pelas sociedades estrangeiras, relativos ao ano-calendário de 2007 e aos exercícios futuros, até sua efetiva disponibilização.

Em resposta ao Termo de Intimação nº 10, de 18/11/2013, a fiscalizada apresentou cópia da sentença de 17/10/2012, por meio da qual o juiz concedeu a segurança requerida, bem como certidão de objeto e pé em que se verificou que a decisão favorável à empresa permanecia em vigor.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Desta forma, os créditos tributários do IRPJ e da CSLL apurados em função das infrações ora apontadas, destinados a prevenir a decadência, foram constituídos sem lançamento de multa de ofício (Art. 63 da Lei nº 9430/96).

6 - Do Lançamento de Ofício

Haja vista o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, restou comprovada a necessidade do ... lançamento ... de R\$ 81.107.188,45, correspondente à disponibilização de lucros auferidos no exterior no ano-calendário de 2010, não adicionados na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, bem como R\$ 102.287.505,93 e R\$ 100.247.854,10, correspondentes, respectivamente, a compensação indevida de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL.

7 - Do Embasamento Legal

A ação fiscal ora relatada tem como embasamento legal:

- Art. 25 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995;
- Art. 1º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;
- Art. 16, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996;
- Art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 27/08/2001;
- Instrução Normativa SRF nº 213, de 07/10/2002.

(...)” (grifos e negritos do original)

Os autos de infração constam às fls. 1385 a 1395, com as seguintes bases legais da autuação do IRPJ, a saber:

1 - ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	40.272.156,83	0,00
31/12/2010	54.633,57	0,00
31/12/2010	3.289.895,48	0,00
31/12/2010	13.488.775,77	0,00
31/12/2010	24.001.726,80	0,00

Enquadramento Legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 277 e 278, todos do RIR/99; arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01; art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01;

2 - SALDO INSUFICIENTE - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL (o sujeito passivo compensou prejuízo fiscal indevidamente no ano-calendário de 2010, vez que, após autuações referentes aos anos-calendário de 2000 a 2009, não lhe restou saldo a compensar)

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	102.287.505,93	0,00

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Enquadramento Legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510, todos do RIR/99.

Os formulários FAPLI e FACS constam às fls.1418 e 1419 e os respectivos dados foram registrados no sistema SAPLI.

A empresa apresentou impugnação, em 21/01/2014 (fls. 1423 a 1458), por meio de seus advogados (fls. 1458 a 1476), alegando, além da tempestividade, em resumo, que:

“II. EXIGÊNCIA FISCAL IMPUGNADA

(...)

4. Em 23.12.2013, ... se cientificou do Auto de Infração ... formalizando exigência ... total de R\$ 59.059.107,72 ..., a título de IRPJ e CSL, ... referente ao ano-base de 2010, em decorrência de lucros auferidos por ... controladas ... no exterior, a saber:

Nome da sociedade	País de domicílio
Latin America Warranty S/A (LAWSA)	Argentina
Whirlpool Argentina S/A	
Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO)	
Qingdao EECN China Eletr Controls	China
Embraco México Serviços S de RL de CV	México

5. ... o Auto de Infração foi lavrado com a exigibilidade suspensa para evitar a decadência ..., ... vez que ... possui decisão favorável nos autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.002525-2 ...

(...)

III. PRELIMINARES

(A) A inequívoca necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo

(A.1) O Mandado de Segurança nº 2008.61.00.002525-2

10. ... o Auto de Infração ... foi lavrado para evitar a decadência ..., com sua exigibilidade suspensa

11. ... requer em preliminar ... o sobrestamento do Auto de Infração, até o trânsito em julgado da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança

(...)

(A.2) Cálculo do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa – Pendência de discussões em outros processos administrativos

(...)

20. ... os prejuízos fiscais e bases negativas de CSL supostamente utilizados a maior ... foram objeto de compensação de ofício pelas ... Autoridades ... em função dos seguintes processos administrativos, ainda não definitivamente julgados: (i) 16327.001289/2005-54; (ii) 19515.004130/2007-24; (iii) 16561.000215/2008-71; (iv) 16643.000083/2009-58; (v) 16643.000084/2009-01 e (vi) 19515.722229/2012-79.

21. Como consequência ..., tem-se que a ... glosa das compensações dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas não pode prosperar enquanto não houver uma decisão administrativa definitiva – e desfavorável - nos referidos processos administrativos, ...

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

(...)

(B) NULIDADE: Erro do quantum debeatur

(...)

27. ... a ... Autoridade ... equivocou-se ... no cálculo da exigência legal ..., ... vez que:

(i) ... desconsiderou ... ter recolhido ... "IRRF" ..., à alíquota de 10%, decorrente do recebimento de dividendos da China de sua controlada Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO), conforme ... (docs. nºs 4 e 5). ...;

(ii) ... desconsiderou ... que parte do pagamento dos tributos na Argentina foi efetuada mediante a compensação de tributos, conforme ... legislação local, cuja cópia e ... tradução juramentada está anexada ... (doc. nº 6). Além disso, ... anexa cópia da declaração apresentada pela Whirlpool Argentina S.A. (doc. nº 7), em que se comprova a existência de tributo a ser utilizado para compensação; e

(iii) ... ao apurar o montante do tributo que foi recolhido no exterior, ... apenas abateu os créditos para fins de apuração do IRPJ devido no Brasil, sem ... observar a ... compensação ... para fins de CSLL.

28. A desconsideração ... acarretou apuração de ... R\$ 5.066.991,00 ..., conforme ... (doc. nº 8). Sendo assim, o ... equívoco ... no ... quantum debeatur gerou ... exigência ... maior do que seria passível de discussão.

29. Finalmente, não se pode perder de vista que os lucros acumulados pela sua controlada Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO), referentes aos anos-calendário de 2007 a 2009, foram distribuídos como dividendos em 2010 e regularmente tributados no Brasil, circunstância também ignorada pela ... Fiscalização Tal circunstância invalidaria, no mínimo, as glosas de prejuízos fiscais acumulados até 2009 realizadas em processos administrativos anteriores e que produziram efeitos reflexos no presente processo.

30. Desta forma, ficam patentes os erros ... no cômputo do montante de IRPJ e CSL ... devidos A determinação equivocada do quantum debeatur acarreta a nulidade do Auto de Infração, posto que tal grandeza é a essência do lançamento de ofício. Assim, resta evidente que o valor ... deve ser modificado, sob pena de ... nulidade do Auto de Infração

(C) NULIDADE: A Impossibilidade de Glosa de Prejuízos Fiscais com base em processo administrativo pendente de julgamento

(...)

34. ... a autuação ... em discussão incorre em insanável nulidade em função de ter sido baseada em meras presunções de procedência de casos que não foram ainda julgados definitivamente.

(...)

IV. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO

(...)

IV. 1. A indevida tributação de lucros apurados pelas controladas ...

44. ... o ... AIIM exige valores a título de IRPJ e CSL, ... referente ao ano-base de 2010, em decorrência de lucros auferidos por empresas controladas pela Requerente na Argentina, China e México, independentemente da sua efetiva disponibilização Não

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

obstante, e como se demonstrará a seguir, a ... exigência ... deve ser integralmente cancelada, na medida em que, formulada com base no art. 74 da MP nº 2.158/01, (i) é ilegal e inconstitucional; e (ii) afronta disposições expressas dos Tratados Internacionais firmados pelo Brasil.

(A) A ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 74 da MP nº 2.158/01 ...

(...)

(B) Presunção jurídica: ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária e da capacidade contributiva

(...)

65. ... tem por certo serem indevidas as exigências de IRPJ e da CSL com fundamento no artigo 74 da MP 2.158-35/2001, tendo em vista a ofensa ao conceito constitucional de renda, disciplinado pelo artigo 43 do CTN, bem como aos princípios da legalidade e da capacidade contributiva.

(...)

IV.2. Os Tratados para evitar a dupla tributação

(...)

68. Para embasar sua ... posição, a ... Fiscalização se vale (i) da recente Solução de Consulta Interna nº 18/13, da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (COSIT), que busca defender a compatibilidade do artigo 74 da MP nº 2.158/01 ao texto dos Tratados Internacionais e (ii) do "Comentário ao Artigo 7º dos "Comentários da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)" que, no seu entendimento, indicaria a possibilidade de que "o Estado contratante (Brasil) exerça o direito de tributar seu próprio residente, que é a controlada brasileira (Whirlpool S.A.), segundo as disposições inerentes à matéria em sua legislação doméstica".

69. ... não pode concordar com a posição adotada ..., ...vez que os Tratados Internacionais ... citados impedem, de maneira expressa e sem lugar a dúvida, que os lucros auferidos no exterior por empresas controladas sejam, antes da sua efetiva disponibilização, tributados no Brasil. Assim, e como se demonstrará ... a seguir, a exigência fiscal em relação aos lucros auferidos na Argentina, China e México deve, também por esse motivo, ser integralmente cancelada.

(A) Os Tratados Internacionais celebrados entre Brasil-China, Brasil Argentina e Brasil-México

70. As empresas localizadas no exterior que foram objeto do ... Auto de Infração e são controladas pela Requerente se encontram estabelecidas na Argentina, na China e no México, países com os quais o Brasil mantém (e mantinha) Tratados para evitar a Dupla Tributação (docs. nºs 9 a 11). Os referidos Tratados foram ratificados pelo Poder Executivo ..., motivo pelo qual possuem ... plena aplicação ao caso concreto.

71. Dentre as disposições contidas nos referidos Tratados, que seguem a Convenção Modelo da OCDE, o artigo 7º prevê que os lucros auferidos por empresa situada na Argentina, China ou México devem ser tributados por estes países e não pelo Brasil, a menos que tal empresa possua um estabelecimento permanente no Brasil, o que não ocorre na hipótese objeto do presente AIIM.

72. O artigo 7º estabelece, portanto, competência exclusiva do país de domicílio da empresa para a tributação dos seus lucros (i.e., Argentina, China ou México), impedindo

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

a tributação daqueles lucros pelo Brasil. Este é, inclusive, o entendimento do CARF, conforme se verifica das decisões abaixo transcritas:

(...)

73. Portanto, diante das previsões dos Tratados para evitar a Dupla Tributação ..., 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.

74. Isto porque a antinomia entre o artigo 74 da MP 2.158-35/01 e o art. 7º dos Tratados deve ser resolvida em favor da prevalência destes ..., conforme ... artigo art. 5º, § 2º da CF ("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"), artigo 98 do CTN ("os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha") e pelo artigo 27 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, incorporada ao Direito Brasileiro pelo Decreto nº 7.030 de 14.12.09 ("uma parte não pode invocar, as disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado").

75. Entretanto, com base na Solução de Consulta Interna nº 18 (COSIT), as ... Autoridades Fiscais alegam que "a legislação fiscal, quanto determina que os lucros auferidos no exterior por controladas domiciliadas em outros Estados sejam adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora brasileira, permite que o Estado contratante (Brasil) exerça o direito de tributar seu próprio residente, que é a controladora brasileira (Whirlpool S/A), segundo as disposições inerentes à matéria em sua legislação doméstica".

76. Em linhas gerais, embora a COSIT admita a preponderância das disposições contidas nas convenções internacionais sobre o direito interno, nos termos do artigo 98 do CTN, e que o artigo 7º das Convenções celebradas pelo Brasil determina que os lucros de uma empresa somente podem ser tributados no Estado de Residência, as ... Autoridades Fiscais acabam concluindo pela aplicação das disposições contidas no artigo 74 da MP 2.158-35/01 em detrimento das regras convencionais.

77. Primeiramente, cabe destacar que os "lucros" visados pelo artigo 74 da MP 2.158-35/01 são lucros auferidos por sociedade estrangeira, que, no caso de jurisdições com as quais o Brasil mantenha Convenções para Evitar a Dupla Tributação, estão abrangidos pelo artigo 7º (Lucros das Empresas).

78. Os lucros acumulados pela ... controladas no exterior só poderiam ser tributados no Brasil, caso esta empresa (i) possuisse 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.

79. ... não é isso que se verifica. 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.

80. Equivoca-se ... a ... Fiscalização ao aplicar o entendimento da COSIT de que os lucros tributados com base no disposto no artigo 74 da MP 2.158-35/01 seriam pertencentes à sociedade brasileira. A própria redação do artigo 74 da MP 2.158-

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

35/01, vale notar, utiliza a expressão "lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior". Trata-se, como a ... literalidade da norma leva a concluir, de lucros pertencentes à sociedade estrangeira.

81. O fato de esse lucro ser tributado no Brasil a partir da aplicação do método da equivalência patrimonial pela pessoa jurídica brasileira não tem o condão de "territorializar" o lucro que é auferido pela sociedade estrangeira, como entendem as autoridades fiscais.

82. ... além de a riqueza tributável ser apenas uma, atribuível à sociedade estrangeira, conforme a própria redação dada ao artigo 74 da MP 2.158-35/01, o método da equivalência patrimonial deve ser visto como uma técnica contábil para avaliação de investimentos detidos em sociedades controladas e coligadas e de consolidação de resultados, e não como uma forma de "nacionalização" de lucros auferidos por sociedades estrangeiras.

83. ... não se pode perder de vista que o artigo 10 dos Tratados antes mencionados estabelece que apenas os dividendos atribuídos ou pagos por uma sociedade de um Estado Contratante a um residente de outro Estado Contratante é que podem ser tributados nesse outro Estado, afastando a possibilidade de que sejam tributados lucros auferidos no exterior antes de sua efetiva distribuição. Portanto, uma ficção criada por um dos Estados (considerar distribuído os lucros acumulados pelo mero transcurso do exercício) não pode determinar a incidência tributária.

84. Em outras palavras, os Tratados para Evitar a Dupla Tributação firmados pelo Brasil permitem, somente, que na situação sob análise o Estado brasileiro tribute a Requerente caso as suas controladas distribuam dividendos, o que não ocorreu em relação aos valores ora exigidos. Assim, a exigência fiscal deve ser integralmente cancelada.

(B) Prevalência dos Tratados internacionais sobre a legislação interna brasileira

(...)

(C) Mecanismos para evitar a dupla tributação: Isenção do Imposto de Renda no Brasil (Tratado Brasil-Argentina)

97. ... ainda que se admita a tributação especificamente para as empresas localizadas na Argentina que auferiram lucros no ano-base de 2010 (Latin America Warranty S/A (LAWSA) e Whirlpool Argentina S/A), é necessário observar que além do Artigo 7º afastar a possibilidade de tributação dos lucros auferidos pelas controladas no exterior, o Tratado firmado entre Brasil e Argentina prevê outros métodos para evitar a dupla tributação e que são diretamente aplicáveis no presente caso.

98. ... existem três métodos ... para evitar a dupla tributação, quais sejam, (i) método da isenção; (ii) método do crédito fiscal; e (iii) tributação reduzida no Estado da fonte.

99. ... o Tratado Brasil-Argentina prevê, entre outros mecanismos para evitar a dupla tributação da renda, a isenção dos dividendos distribuídos por sociedade controlada naquele país para a controladora brasileira:

"Artigo XXIII

Métodos para evitar a dupla tributação

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Argentina, o Brasil, ressalvado o disposto no parágrafo 2, permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Argentina.

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Argentina.

2. 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.

3. Quando um residente da Argentina receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, a Argentina isentará de imposto esses rendimentos, a menos que sejam considerados provenientes da Argentina." (não destacado no original)

100. ... 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.

101. ... ao lavrarem o ... Auto de Infração, as ... Autoridades desconsideraram ... a regra de isenção contida no ... Tratado e que ... tornaria inexigíveis as parcelas de IRPJ e CSL ora cobradas.

102. ... mesmo que se considere que ... deveria recolher o IRPJ e a CSL sobre os lucros auferidos pela ... Latin America Warranty S/A (LAWSA) e Whirlpool Argentina S/A com base no artigo 74 da MP 2.158-35/01 e que seria inaplicável o artigo 7º dos Tratados para afastar a ... exigência ..., deve ser levado em consideração que o Tratado Brasil-Argentina prevê total isenção do IRPJ e da CSL sobre os rendimentos de que ora se cuidam.

IV.3. O erro na apuração dos cálculos dos valores de IRPJ/CSL lançados

103. ... o Auto de Infração incorreu em inconsistências na apuração dos valores de IRPJ e CSL ..., o que acarreta ... nulidade.

104. Caso assim não se entenda, ... passa a demonstrar os equívocos ... na apuração dos ... valores devidos, que impõem, ao menos, a [sua] redução

(A) Ausência de reconhecimento do recolhimento do IRRF dos dividendos provenientes da filial Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO)

(...)

108. ... esclarece que a sua controlada BESCO realizou a retenção do IRRF (no valor de 10%) por ocasião do pagamento dos dividendos ..., conforme os documentos acostados ... (docs. n.ºs. 4 e 5 acima).

109. ... os lucros apurados em 2010 e objeto da presente exigência fiscal foram distribuídos como dividendos em anos posteriores (2011 a 2013) e regularmente tributados no Brasil, conforme ... documentos anexos (doc. n.º 12 a 15). Assim, não há ... valor a ser exigido a esse título.

110. Tais retenções de IRRF ... devem ser consideradas para o cálculo do montante de IRPJ apurado ..., sob pena de ... tributação em duplicidade Caso tais valores fossem considerados, o lucro tributável ... seria ... reduzido.

(B) A desconsideração dos tributos pagos na Argentina mediante compensação

111. De acordo com a legislação argentina ("artículo 13 Ley 25.063 de 7.12.1998" - cuja tradução juramentada foi juntada ... - doc. n.º 6 acima) o contribuinte que possuir excedente do Imposto de Renda poderá utilizá-lo para a compensação do mesmo

Fl. 19 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

tributo. Entretanto, a ... Fiscalização desconsiderou que parte dos tributos pagos na Argentina ocorreu mediante ... compensação ..., conforme ... legislação

112. ... a ... Fiscalização apenas considerou como pagamento os valores que foram comprovados mediante guia de recolhimento, notadamente em face de interpretação equivocada do ... artigo 14, § 8º, da ... IN 213/02 ..., que prevê que "para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal".

(...)

114. ... a compensação realizada ... não caracteriza qualquer ... benefício fiscal e, a exemplo do que ocorre no Brasil (artigo 156, II, do CTN), é causa extintiva do débito tributário, motivo pelo qual a vedação do 14, § 8º, da IN 213/02 não se aplica ao caso

115. ... é evidente que os valores compensados na Argentina devem ser considerados para o cômputo de eventuais valores devidos no Brasil, sob pena de cobrança em duplicidade sobre montantes que já foram ... oferecidos à tributação no exterior.

(C) A desconsideração da CSLL na apuração da compensação do tributo pago no exterior

116. ... a ... Fiscalização promoveu a compensação do IRPJ ... devido no Brasil com o montante do tributo pago no exterior.

117. Em que pese tal fato, ... deixou de utilizar o saldo do imposto pago no exterior - após a compensação do IRPJ ... devido no Brasil - para fins de compensação com o montante da CSL ... devida no ano-base de 2010.

118. ... requer seja determinada a redução do montante apurado ... vez que tais equívocos incorreram no aumento ... da exigência ... de R\$ R\$ 5.066.991,00 (... doc. nº 8 acima).

IV.4. Suposta Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais

(...)

124. ... a ... Fiscalização não pode tomar como certas as compensações de ofício de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL efetuadas nos ... processos administrativos para presumir que ... teria ... compensado valores a maior

125. ... observou ... a legislação de regência para promover a compensação dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas - sobretudo a escrituração contábil e fiscal e a entrega de declaração indicando as informações relativas aos créditos e aos respectivos débitos compensados -, que têm o condão de extinguir o crédito tributário.

126. ... ainda que exista uma condição resolutória para a extinção da obrigação tributária - a sua ulterior homologação pelas Autoridades ... -, deve-se considerar que, enquanto não houver a rejeição definitiva na esfera administrativa, respeitando-se o devido processo legal, as compensações efetuadas ... surtem seus ... efeitos relativos à extinção do crédito tributário.

127. ... a liquidez e certeza do crédito ... possui respaldo no ... artigo 923 do ... RIR/99 ..., que prevê que a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte, in verbis:

"Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis,

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais." (não destacado no original)

128. ... como os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas ... estavam ... escriturados - assim como as compensações procedidas -, deve-se presumir a sua legitimidade enquanto não for apresentada prova contundente de sua invalidade mediante decisão final administrativa

(...)

136. ... enquanto não for encerrada a discussão travada nos Processos ... mencionados ..., jamais se poderá considerar que os respectivos créditos tributários estão definitivamente constituídos. Consequentemente, eventuais efeitos reflexos desse lançamento ainda não podem produzir efeitos.

137. ... requer-se o reconhecimento da manifesta improcedência da glosa das compensações dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL realizadas

(...)"

O processo foi encaminhado para diligência, por este relator, em 17 de julho de 2014, nos seguintes termos, em resumo (fls. 1805 e 1806):

"A impugnação ... traz, dentre outras, a alegação de que houve erro na apuração do IRPJ e da CSLL devidos ..., pois a fiscalização:

1 - desconsiderou o recolhimento do IRRF (de 10%) decorrente do recebimento de dividendos de sua controlada na China Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO), conforme documentos nºs 4 e 5;

2 - desconsiderou que parte do pagamento dos tributos na Argentina foi efetuado mediante compensação de tributos, conforme a legislação local, cuja cópia e respectiva tradução juramentada constitui o documento nº 6;

3 - abateu os créditos na apuração do IRPJ devido no Brasil, mas não observou a necessária compensação também para fins de apuração da CSLL.

A impugnante sustenta que a desconsideração dessas circunstâncias acarretou a apuração de valores devidos a maior da ordem de R\$ 5.066.991,00, conforme o documento nº 8.

... proponho encaminhar o processo ao órgão de origem para que a fiscalização se manifeste de forma conclusiva no sentido de esclarecer e ratificar e/ou retificar os cálculos, apresentando os motivos da eventual não utilização e/ou dedução de valores de imposto de renda pagos no exterior.

(...)"

O Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2208 a 2215), cuja ciência ao interessado deu-se em 13/04/2015 (fl. 2219), reporta que:

"(...)

1. Das Alegações do Contribuinte:

1.1 Alegação nº 1: "Desconsiderou o recolhimento do IRRF (de 10%) decorrente do recebimento de dividendos de sua controlada na China Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO), conforme documentos nºs 4 e 5"

Fl. 21 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

O assunto foi abordado no item 4.3 do Termo de Verificação Fiscal lavrado em 23/12/2013, do qual reproduzimos trecho a seguir:

"4.3 - Da Compensação do Imposto Pago no Exterior

Conforme demonstrado no quadro 4 precedente, a controlada BESCO sofreu retenção na fonte de 10% sobre os dividendos pagos à fiscalizada, cujos comprovantes foram devidamente apresentados com as formalidades previstas no artigo 26 § 2º da Lei nº 9.249/95, totalizando R\$ 4.870.260,11 de imposto compensado.

No demonstrativo apresentado pela fiscalizada 20/06/2013, denominado "Cálculo do Limite para Aproveitamento do Imposto no Exterior" verifica-se que foram ainda compensados R\$ 4.843.056,84 a título de imposto de renda retido na fonte sobre juros incidentes sobre operações de mútuos provenientes do Canadá, os quais, somados ao imposto retido sobre dividendos totalizam R\$ 9.713.316,95, valor este que foi deduzido na ficha 12A da DIPJ AC 2010 como Imposto Pago no Exterior." (grifos não originais)

Conforme explicitado ..., a empresa já havia compensado ... R\$ 4.870.260,11 referentes ao IRRF sobre dividendos da China, bem como ... R\$ 4.843.056,84 referente ao IRRF sobre juros de mútuos do Canadá, totalizando R\$ 9.713.316,95 que foram deduzidos na ficha 12A da DIPJ AC 2010, conforme detalhamento apresentado pela ... fiscalizada e reproduzido no quadro a seguir:

[Quadro de DIVIDENDOS RECEBIDOS DA CHINA, em 2010, alto da fl. 2209]

No decorrer da fiscalização, foi solicitada a documentação comprobatória relativa aos valores compensados, a qual foi apresentada, analisada e aceita, ou seja, foi considerada suficiente e, por esta razão, a compensação procedida a priori pelo contribuinte não foi objeto de glosa na autuação fiscal.

Cabe ressaltar que os valores já compensados previamente pelo contribuinte em DIPJ não podem ser computados no Auto de Infração, pois tal procedimento configuraria aproveitamento do crédito em duplicidade,

Ademais, é importante frisar que o IRRF sobre dividendos advindos do exterior não se confunde com o imposto de renda sobre os lucros da controlada estrangeira, os quais têm natureza distinta. Os valores lançados no Auto de Infração referiam-se ao segundo caso (lucros com base no art. 74 da MP 2.158-35/2001), razão pela qual foram computados na autuação os respectivos impostos de renda pagos pelas investidas estrangeiras, cuja natureza é correlata, em conformidade com o §1º do art. 14 da IN SRF nº 213, de 07/10/2002, que assim determina:

"Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem." (grifos nossos)

Sendo assim, a alegação de que a fiscalização desconsiderou o recolhimento do IRRF (de 10%) decorrente do recebimento de dividendos de sua controlada na China Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO) é improcedente.

Alegação nº 2: "Desconsiderou que parte do pagamento dos tributos na Argentina foi efetuado mediante compensação de tributos, conforme a legislação local, cuja cópia e respectiva tradução juramentada constitui o documento nº 6;

Fl. 22 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

De fato, conforme alegado pelo contribuinte, não foram compensados na autuação os valores de \$2.186.990,08 e \$2.201.994,80 pesos argentinos, pagos, em tese, pela controlada Whirlpool Argentina S/A em 31/12/2010, os quais foram informados na planilha de impostos pagos no exterior apresentada no decorrer da fiscalização. Tal situação está expressa no item 4.3 do Auto de Infração lavrado (sob o rodapé do quadro 6.5), a saber:

“OBS: Constam na planilha da fiscalizada os valores de \$2.186.990,08 e \$2.201.994,80, de 31/12/2010, porém, não foram apresentados comprovantes de pagamento. Os valores constam na Declaração de Imposto de Renda estrangeira como “Soma Ingressada de Forma Não Bancária” e “Pagamento a Conta Imposto de Renda Mínimo Presumido”. Portanto, os valores não foram considerados.”

No entanto, equivocou-se a empresa ao afirmar, em sua impugnação, que a desconsideração de tais valores foi motivada por “interpretação equivocada do disposto no artigo 14, §8º, da Instrução Normativa 213, de 7.10.2002 (IN 213/02)”, que prevê que “para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal” (item 112 da impugnação).

O contribuinte tem razão ao afirmar que a compensação não caracteriza espécie de benefício fiscal e é causa extintiva do crédito tributário. Esta fiscalização também entende que o artigo 14, § 8º, da IN 213/02, não deve ser interpretado na sua estrita literalidade quando faz referência a “tributo efetivamente pago”, podendo-se considerar contemplada nesta hipótese a quitação do imposto por meio da compensação.

No entanto, para que se considere como valor pago pela controlada estrangeira (e, conseqüentemente, se deduza do montante devido pela controladora no Brasil), não basta que o contribuinte apresente a Declaração de Imposto de Renda do país de origem. Tal documento tão somente denota que a empresa estrangeira requereu ao fisco de seu país a compensação daqueles valores, mas não comprova que tais valores foram efetivamente pagos.

Em nenhum momento, no decorrer ... do procedimento fiscal, a fiscalizada apresentou a comprovação da origem dos dois valores compensados pela Whirlpool Argentina S/A em sua declaração anual ..., restringindo-se ... à apresentação de sua declaração anual ao fisco argentino, razão pela qual os valores não foram considerados.

Cabe observar que a documentação comprobatória tampouco foi acostada à impugnação, tendo sido juntada somente a legislação argentina que autorizaria a compensação. A legislação juntada, trata-se ... do Título V da Ley nº 25.063 de 7/12/1998, que normatiza o Imposto sobre a Renda Mínima Presumida (Impuesto a La Ganancia Mínima Presunta).

Assim, no decorrer da ... diligência fiscal foi lavrado o Termo de Intimação nº 02, de 12/09/2014, por meio do qual foram solicitados detalhamento e memória de cálculo dos valores mencionados, bem como respectivos comprovantes de pagamento.

Em 13/10/2014, a empresa apresentou esclarecimentos e detalhamentos sobre a origem dos valores compensados na Argentina no ano-calendário de 2010, entretanto, não juntou os respectivos comprovantes e informou: “Como mencionado nos itens anteriores não existem comprovantes de pagamento de tais valores, pois os mesmos são decorrentes de saldos a favor do contribuinte”.

Em 11/02/2015, fez-se uma última tentativa de se obter a documentação comprobatória. Por meio do Termo de Intimação nº 04, a empresa foi intimada a apresentar os documentos que embasaram a resposta de 13/10/2014, que se referiam ao ano-calendário de 2009, e deram origem às compensações do ano de 2010. Em 05/03/2015, foram apresentadas cópias simples e, finalmente, em 07/04/2015, foram apresentados os

Fl. 23 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

comprovantes devidamente traduzidos, notarizados e consularizados, conforme art. 26 §2º da Lei nº 9.249/1995.

1.2.1 Do Imposto de Renda Mínimo Presumido na Argentina

Considerando que ambos os valores compensados pela Whirlpool Argentina S/A e aqui questionados têm relação com o Imposto de Renda Mínimo Presumido na Argentina (Impuesto a La Ganancia Mínima Presunta - IGMP), cabe tecer considerações preliminares sobre tal tributo.

O IGMP é regulamentado pela Ley nº 25.063/98 (cuja cópia e tradução foram apresentadas pelo contribuinte) e serve como parâmetro para se determinar o valor mínimo de imposto de renda que o contribuinte deve ingressar em cada período fiscal, correspondente a 1% dos ativos que a empresa possui naquele ano, de acordo com o art. 13 da Lei 25.063/98 da Argentina, conforme tradução a seguir transcrita:

"Art. 13- O imposto a pagar surgirá da aplicação da alíquota de um por cento (1%) sobre a base tributável do gravame determinado de acordo com as disposições da presente lei.

O imposto sobre renda determinado para o exercício fiscal pelo qual o presente gravame é liquidado poderá ser computado como tendo pago a conta do imposto desta lei, uma vez retirado deste o que for atribuível aos bens a que se refere o artigo incorporado a seguir do artigo 12. (parágrafo substituído pela Lei Nº 25.239. Título VII. art. 7º. inciso c). Vigência: A partir do dia 31/12/1999 e surtirá efeito para os exercícios que encerrarem posteriormente à data mencionada.)

No caso de sujeitos passivos deste gravame que não forem do imposto sobre as rendas, o cômputo como tendo sido paga a conta prevista neste artigo resultará de aplicar a alíquota estabelecida no inciso a) do artigo 69 da Lei de Imposto sobre as Rendas, texto ordenado em 1997 e suas modificações, vigente na data do encerramento que será liquidada, sobre a utilidade tributável aos partícipes.

Se o cômputo previsto nos parágrafos anteriores sugere um excedente não absorvido, o mesmo não gerará saldo a favor do contribuinte neste imposto, nem será suscetível de devolução ou compensação alguma.

Se, pelo contrário, como consequência de resultar insuficiente o imposto sobre a renda computável como pago a conta do presente gravame, procede-se em um determinado exercício o pagamento do imposto desta lei, sendo admitido, sempre que seja verificado em quaisquer dos DEZ (10) exercícios seguintes um excedente do imposto sobre as rendas não absorvido, computar como paga a conta deste último gravame no exercício no qual tal fato ocorra, o imposto sobre a renda mínima estimada efetivamente iniciado e até sua concorrência com o preço a que ascenda o excedente mencionado.

A respeito daqueles períodos em que, de acordo com a lei 11.683, texto ordenado em 1998 e suas modificações, estivessem prescritas as ações e poderes do fisco para determinar e exigir o início do imposto, a Administração Federal de Receita Pública, entidade autárquica no âmbito do Ministério da Economia, fica facultada a verificar o total do pagamento da conta a que se refere o parágrafo anterior e, neste caso, modificá-lo aplicando as normas do artigo 14 da lei mencionada

(último parágrafo substituído pelos últimos dois parágrafos precedentes pelo art. 2º da Lei Nº 25.360 B.O. 12/12/2000. Vigência: a partir da entrada em vigência do presente Título V desta Lei de sobre a Renda Mínima Estimada (25.063) e suas modificações)

(Nota: O artigo 2º da Lei Nº 25.123 estabelece que os saldos a favor que possam surgir serão considerados como tendo pago a conta do Imposto sobre a Renda do respectivo ano fiscal.)" (grifos não originais).

Fl. 24 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Resumidamente, a sistemática estabelecida pelo artigo 13 da Lei 25.063/98 determina que, ao final de cada exercício fiscal, a empresa deve calcular o IGMP, e compará-lo com o valor do Imposto de Renda (Impuesto a las Ganancias). Se o IR apurado for superior ao IGMP, paga-se o IR na integralidade, e o IGMP não se reputa devido, considerando-se "pago a conta". Por outro lado, se o IR apurado for inferior ao IGMP, considera-se devida a diferença, sendo que este complemento de IGMP, uma vez pago, pode ser compensado com o IR devido nos 10 (dez) anos subsequentes.

1.2.2 Dos Valores Questionados

Conforme resposta de 13/10/2014, verifica-se que a Whirlpool Argentina apurou, no ano-calendário de 2009, um IGMP de \$2.757.299,81 (correspondente a 1% de \$275.729.980,54). Por outro lado, a empresa apurou um IR de \$555.305,01, ou seja, inferior ao IGPM, sendo, portanto, devida a diferença de \$2.201.944,79 a título de IGPM, valor este que a empresa poderia compensar nos 10 (dez) exercícios subsequentes.

A quitação deste valor deu-se da seguinte forma: \$1.011.751,05 por meio de "Imposto Débito e Crédito" (apresentados extratos do banco ABN-AMRO) e \$1.190.243,74 por meio de compensação do saldo positivo de Retenções e Percepções de IR do mesmo ano (que totalizou \$7.019.938,99, cujos comprovantes já haviam sido apresentados na fiscalização relativa ao ano-calendário de 2009). Tal compensação, conforme esclarecido na resposta de 05/03/2015, é autorizada pelos artigos 26 a 30 da Resolução Geral (AFIP) nº 2111, cuja cópia foi juntada.

No ano-calendário de 2010, a Whirlpool Argentina apurou um IGMP de \$3.286.687,78 (correspondente a 1% de \$328.668.778,00). Já o IR apurado totalizou \$23.216.490,36, ou seja, superior ao IGPM, não sendo, portanto, devido qualquer valor a título de IGPM, razão pela qual a empresa pôde compensar integralmente os \$2.201.944,79 quitados no ano anterior.

O segundo valor questionado na alegação 2, de \$2.186.990,08, refere-se, conforme esclarecido na resposta de 13/10/2014, a antecipações ("Anticipos") relativas ao IGMP, os quais também estão previstos na Resolução Geral (AFIP) nº 2111, em seu artigo 30. O detalhamento deste valor e os respectivos documentos comprobatórios foram apresentados na resposta de 05/03/2015, sendo que as formalidades de tradução, notariação e consularização foram apresentadas em 07/04/2015.

Portanto, restam comprovados os pagamentos que originaram as duas compensações procedidas em 2010 (\$2.186.990,08 e \$2.201.994,80 pesos argentinos), devendo ser considerados conforme conversão abaixo ...:

Empresa	I.R. Pago	Data do Pagto	Moeda	Taxa de Câmbio	Saldo Convertido (R\$)	Participação	Saldo Após % (R\$)
Whirlpool Argentina (WASA)	2.186.990,08	31/12/2010	Peso Argentino	0,4194	917.223,64	95%	871.362,46
	2.201.994,80	31/12/2010		0,4194	923.516,62		877.340,79
	4.388.984,88				1.840.740,26		1.748.703,25

1.2.3 Dos Limites à Compensação

Há que se verificar, entretanto, se o valor em questão, somado aos demais pagamentos efetuados pela Whirlpool Argentina S/A (WASA) e comprovados no decorrer do procedimento fiscal, encontra-se dentro dos limites estabelecidos nos parágrafos 9º a 11 do artigo 14 da Instrução Normativa nº 213/2002. Vejamos o que diz o dispositivo:

"Art. 14. (...) § 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real

Fl. 25 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

§10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II. (...) (grifos nossos)

Os valores de imposto de renda pagos no exterior que foram comprovados no decorrer da fiscalização, relativos à controlada argentina WASA constam do quadro 6.5 do Termo de Verificação Fiscal ...:

Quadro 6.5:

Empresa	I.R. Pago	Data do Pagto	Moeda	Taxa de Câmbio	Saldo Convertido (R\$)	Participação	Saldo Após %
Whirlpool Argentina	2.676.075,98	12/05/2011	Peso Argentino	0,3974	1.063.472,59	95%	1.010.298,96
	2.749.222,06	21/06/2011		0,3884	1.067.797,85		1.014.407,96
(WASA)	2.702.836,74	22/07/2010		0,4486	1.212.492,56		1.151.867,93
	10.641.077,69	31/12/2010		0,4194	4.462.867,98		4.239.724,58
	158.199,85	31/12/2010		0,4194	66.349,02		63.031,57
	18.927.412,32				7.872.980,00		7.479.331,00

Somando-se o valor de R\$ 1.748.703,25, comprovado no decorrer da presente Diligência Fiscal, com o total de R\$ 7.479.331,00 comprovado no decorrer da fiscalização originária, tem-se o total de R\$ 9.228.034,25.

Aplicando-se a sistemática prevista no art. 14 da IN 213/2002, concluiu-se que o limite de imposto de renda a ser compensado pela fiscalizada, relativamente à controlada WASA em 2010 é de R\$ 6.000.431,70, conforme cálculo detalhado no quadro nº 7 do Termo de Verificação Fiscal ...:

Quadro 7 (Valores em Reais):

	WHIRLPOOL S/A	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
Lucro Real	340.958.353,11					
Lucros no Exterior - LEXT		40.272.156,83	54.633,57	3.289.895,48	13.488.775,77	24.001.726,80
Lucro Real após incluir LEXT		381.230.509,94	341.012.986,68	344.248.248,59	354.447.128,88	364.960.079,91
IR Devido (15%)	51.143.752,97	57.184.576,49	51.151.948,00	51.637.237,29	53.167.069,33	54.744.011,99
Adicional (-R\$240mil / 10%)	34.071.835,31	38.099.050,99	34.077.298,67	34.400.824,86	35.420.712,89	36.472.007,99
IR Total Devido	85.215.588,28	95.283.627,49	85.229.246,67	86.038.062,15	88.587.782,22	91.216.019,98
LIMITE DE IR A COMPENSAR		10.068.039,21	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70

Assim, verifica-se que, mesmo antes da adição do valor de R\$ 1.748.703,25 ora comprovado, o montante de R\$ 7.479.331,00 passível de compensação já superava o limite de R\$ 6.000.431,70 relativo à controlada WASA, fato que fica evidente no quadro nº 8 do Termo de Verificação Fiscal, abaixo reproduzido:

Quadro 8 (Valores em Reais):

	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
LIMITE DE IR A COMPENSAR	10.068.039,21	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70
IR PAGO NO EXTERIOR	5.267.445,33	31.771,47	1.363.082,42	3.448.614,97	7.479.331,00
IR A COMPENSAR	5.267.445,33	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70

Fl. 26 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

... assim, o valor de R\$ 1.748.703,25 não pode ser compensado com o IRPJ objeto do lançamento Entretanto, o valor pode ser adicionado ao saldo não aproveitado para compensação com a CSLL devida, ... que será abordado no item subsequente.

1.3 Alegação nº 3: "Abateu os créditos na apuração do IRPJ devido no Brasil, mas não observou a necessária compensação também para fins de apuração da CSLL.

De fato, o artigo 15 da IN SRF nº 213/2002 autoriza a compensação do saldo excedente de imposto pago no exterior com a CSLL devida no mesmo período ...:

“Compensação com a CSLL devida no Brasil Art. 15.

O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.” (grifo nosso)

... vale ressaltar que, da mesma forma que ocorre com a compensação do IRPJ, a compensação do saldo de IR pago no exterior com a CSLL limita-se, conforme artigo 15 ..., ao valor devido em decorrência dos lucros auferidos por cada investida estrangeira.

Assim, seguem abaixo cálculos dos limites de compensação de CSLL individualizados por controlada, que resultam da subtração do valor de CSLL devida após a inclusão dos lucros da controlada estrangeira pelo valor da CSLL devida antes da inclusão destes mesmos lucros:

	WHIRLPOOL S/A	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
Base de Cálculo da CSLL	334.159.513,79					
Lucros no Exterior - LEXT		40.272.156,83	54.633,57	3.289.895,48	13.488.775,77	24.001.726,80
BC/CSLL após incluir LEXT		374.431.670,62	334.214.147,36	337.449.409,27	347.648.289,56	358.161.240,59
CSLL Devida (9%)	30.074.356,24	33.698.850,36	30.079.273,26	30.370.446,83	31.288.346,06	32.234.511,65
LIMITE DE IR A COMPENSAR		3.624.494,12	4.917,02	296.090,59	1.213.989,82	2.160.155,41

Uma vez calculados os limites de compensação da CSLL, cabe verificar o saldo de IR pago no exterior (que teve documentação comprobatória apresentada) que não foi utilizado para compensação com o IRPJ. Para tanto, nos servimos do Quadro 8 do Termo de Verificação Fiscal ..., o qual segue abaixo ..., atualizado com o valor de R\$ 1.748.703,25 considerado para a Whirlpool Argentina S/A (WASA), relativo à Alegação nº 2 precedente:

(Valores em Reais)					
	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
LIMITE DE IRPJ A COMPENSAR	10.068.039,21	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70
IR PAGO NO EXTERIOR	5.267.445,33	31.771,47	1.363.082,42	3.448.614,97	7.479.331,00 + 1.748.703,25 9.228.034,25
IR COMPENSADO	5.267.445,33	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70

A partir do quadro acima, verifica-se que o saldo de IR pago pela controlada BESCO já foi totalmente compensado com o IRPJ devido no Brasil, diferentemente das demais, que ainda apresentam saldo passível de compensação, calculados no quadro abaixo:

(Valores em Reais)					
	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA
IR PAGO NO EXTERIOR	5.267.445,33	31.771,47	1.363.082,42	3.448.614,97	9.228.034,25
IR COMPENSADO	5.267.445,33	13.658,39	822.473,87	3.372.193,94	6.000.431,70
SALDO DE IR Não COMPENSADO	0,00	18.113,08	540.608,55	76.421,03	3.227.602,55

Fl. 27 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Por fim, cabe confrontar os saldos de IR não compensados com o IRPJ, com os limites de CSLL calculados com base no art. 15 ... demonstrado abaixo:

(Valores em Reais)						
	BESCO	EMBRACO MEXICO	LAWSA	QINGDAO EECON	WASA	TOTAL
SALDO DE IR NÃO COMPENS. C/ IRPJ	0,00	18.113,08	540.608,55	76.421,03	3.227.602,55	
LIMITE DE CSLL A COMPENSAR	3.624.494,11	4.917,02	296.090,59	1.213.989,82	2.160.155,41	
IR A COMPENSAR COM CSLL	0,00	4.917,02	296.090,59	76.421,03	2.160.155,41	2.537.584,05
IR NÃO COMPENSADO	0,00	13.196,06	244.517,96	0,00	1.067.447,14	

... assim, a alegação de que a fiscalização não compensou os saldos de imposto pago no exterior com a CSLL devida é procedente, cabendo a exoneração ... de R\$ 2.537.584,05 da apuração da CSLL.

2 – Conclusão

Analizando ... a planilha anexada à impugnação (e reapresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 01, de 29/08/2014), verificamos que, dos R\$ 5.066.991,00 contestados, R\$ 2.514.892,00 referem-se ao ... principal, sendo o restante relativo a multa (R\$ 1.886.164,00) e juros (R\$ 665.942,00) dele decorrentes.

... conclui-se que não há valor de IRPJ a ser exonerado. Quanto à CSLL, conclui-se que ... R\$ 2.537.584,05 deve ser exonerado, valor ... superior ao calculado pelo sujeito passivo.” (grifos e negritos no original)

O interessado manifestou-se em 12/05/2015 (fls. 2221 a 2230), por meio de seus advogados (fls. 2224, 2230 a 2252), alegando, em resumo, que:

“(…)

2. Em suma, foram analisados 3 (três) itens relativos aos erros na apuração do crédito tributário:

a) desconsideração do recolhimento do IRRF (de 10%) na China, decorrente do recebimento, por parte da Requerente, de dividendos de sua controlada chinesa, a Beijing Embraco Snowflake Compressor Ltd. (BESCO);

b) desconsideração do fato de que parte do pagamento dos tributos na Argentina foi efetuado mediante compensação de tributos, conforme a legislação local; e

c) não abatimento de créditos, por meio de compensação, para fins de apuração da CSL devida no Brasil em relação aos lucros auferidos pelas controladas da Requerente na China, no México e na Argentina.

(…)

6. ... não se opõe ao resultado da diligência no que diz respeito apenas ao segundo e ao terceiro itens analisados e reconhecidos ... (itens " b " e "c" ...). Por outro lado, no que diz respeito ao item "a", ... entende necessário ... esclarecimentos

(A) Delimitação dos Tributos Pagos no Exterior e sua Compensação no Brasil

7. Conforme já esclarecido ... e transcrito no Auto de Infração ... (página 12), "verifica-se que foram ainda compensados R\$ 4.843.056,84 a título de imposto de renda redito na fonte sobre juros incidentes sobre operações de mútuos provenientes do Canadá, os quais, somados ao imposto retido sobre dividendos totalizam R\$ 9.713.316,95, valor este que foi deduzido na ficha 12A da DIPJ AC 2010 como Imposto Pago no Exterior".

8. Portanto, descontado ... R\$ 4.843.056,84 (pago no exterior sobre os juros provenientes do Canadá) do ... total declarado ... na ficha 12A da DIPJ AC 2010, o ...

Fl. 28 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

remanescente de R\$ 4.870.260,11 refere-se ao IRRF recolhido na China e incidente sobre os dividendos distribuídos pela BESCO no ano de 2010 (cujo recolhimento foi comprovado nos docs. nº 4 e 5 da Impugnação).

9. Adicionalmente, durante o processo de fiscalização, ... apresentou ... comprovantes de recolhimento do imposto de renda corporativo pago pela BESCO na China ... de R\$ 5.267.445,33, que não se confunde com o IRRF incidente sobre dividendos pagos pela BESCO

10. Vale destacar que a comprovação ... de R\$ 5.267.445,33, evidenciado no Quadro 6.1 da Página 12 do Termo de Verificação Fiscal ... não foi alvo de questionamento pelas ... Autoridades ..., que reconheceram a ... compensação do referido valor.

11. ... as ... Autoridades ... se equivocaram e entenderam que ... R\$ 4.870.260,11 e ... R\$ 5.267.445,33 se referem ao mesmo tributo pago no exterior (isto é, ao IRRF sobre dividendos), o que não é verdade. Por este motivo, ... equivocadamente desautorizaram o aproveitamento de R\$ 4.870.260,11 relativo ao IRRF pago sobre dividendos da BESCO e somente permitiram a compensação ... de R\$ 5.267.445,33.

12. ... conforme ... documentação já juntada ..., ... R\$ 4.870.260,11 (... declarado ... na ficha 12A da DIPJ AC 2010) se refere ao IRRF recolhido na China sobre os dividendos distribuídos pela BESCO enquanto ... R\$ 5.267.445,33 é decorrente do pagamento do imposto de renda corporativo pago pela BESCO sobre lucros próprios apurados na China.

(...)

15. ... não se trata de duplo aproveitamento do IRRF pago no exterior sobre os dividendos distribuídos pela BESCO, como quer indicar o resultado da diligência de que ora se cuida. Trata-se, ao contrário, do legítimo aproveitamento do IRRF pago na China sobre dividendos da BESCO ... de R\$ 4.870.260,11, e da compensação do valor de R\$ 5.267.445,33 relativos ao imposto de renda corporativo pago pela BESCO na China.

16. ... o direito ao aproveitamento ... de R\$ 5.267.445,33 a título de imposto de renda corporativo pago pela BESCO na China já foi reconhecido pelas ...

Autoridades ... ao realizar o ... lançamento O que ... pleiteia - e que ... não foi reconhecido na diligência - é ... o direito à compensação do IRRF pago no exterior ... de R\$ 4.870.260,11, incidente sobre os dividendos distribuídos

(...)

(B) A possibilidade de se compensar o imposto retido na fonte recolhido no exterior - Expressa previsão legal na legislação brasileira

(...)

22. A ... compensação do imposto de renda incidente no exterior, seja ele sobre lucros, rendimentos ou ganhos de capital, encontra fundamento legal na legislação brasileira, ... no artigo 26 da Lei 9.249/95:

"Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no

Fl. 29 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais." (não destacado no original)

23. Portanto, os rendimentos ... de dividendos distribuídos pela BESCO se enquadram na regra prevista pelo Artigo 26 da Lei 9.249/96 transcrito ... e, consequentemente, o IRRF correspondente pago na China pode ser objeto de compensação contra o IRPJ e a CSL devidos no Brasil.

24. Assim sendo, com base nos dispositivos legais acima, não restam dúvidas de que a retenção de IRRF feita na China pela controlada da Requerente deve ser considerada para fins de compensação do IRPJ e de CSL apurados no Brasil. Frise-se que, caso tais valores tivessem sido considerados pelas ... Autoridades ..., o lucro tributável apurado na presente autuação certamente seria reduzido.

(C) Mecanismos para evitar a dupla tributação: possibilidade de creditamento do imposto recolhido na China (Tratado Brasil-China)

25. Além das disposições da legislação doméstica mencionadas ..., que por si só já reconhecem a possibilidade de se compensar os valores recolhidos no exterior à título de imposto sobre a renda, vale destacar também que o Tratado ... entre Brasil e China ... igualmente prevê o método do crédito fiscal para evitar a dupla tributação da renda. Com efeito, confira-se o disposto no Artigo 23 do Tratado ..., aplicável ao ... caso:

Artigo 23

Métodos para Eliminar a Dupla Tributação

1. No Brasil, a dupla tributação será eliminada da seguinte forma:

Quando uma pessoa residente no Brasil receber rendimentos da China, o montante do imposto incidente sobre tais rendimentos devido na China nos termos deste Acordo, será creditado contra o imposto brasileiro incidente sobre aquela pessoa. O montante do crédito, todavia, não excederá ao valor do imposto brasileiro sobre aqueles rendimentos, calculado nos termos da legislação e das normas tributárias do Brasil." (não destacado no original)

26. Vale frisar que a incidência do IRRF retido pela BESCO e recolhido na China está em consonância com o previsto no Artigo 10 do Tratado Brasil/China, a saber:

Artigo 10

Dividendos

1. Os dividendos pagos por uma companhia residente em um Estado Contratante a pessoa residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Esses dividendos, contudo, podem ser tributados no Estado Contratante em que tem sede a empresa que os distribui, de acordo com a legislação aí vigente; mas, se pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não excederá a 15 por cento do montante bruto dos dividendos. O disposto neste

Fl. 30 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

parágrafo não prejudica a tributação dos lucros da sociedade que antecedem a distribuição dos dividendos.

(...)

27. Portanto, havendo incidência do IRRF na China sobre os dividendos distribuídos pela BESCO, resta claro o direito ... de compensar o referido tributo pago no exterior com o IRPJ e com a CSL devidos no Brasil, conforme prevê o Artigo 23 do Tratado Brasil-China.

(D) Do Limite de Compensação do Imposto Pago no Exterior

28. Conforme apurado... no Quadro 8 da Página 14 do Termo de Verificação Fiscal, o limite de compensação do IRPJ devido ... contra os rendimentos auferidos por meio do investimento detido na BESCO é de R\$ 10.068.039,21.

29. A soma do valor R\$ 5.267.445,33 (... imposto corporativo pago na China pela BESCO) e de R\$ 4.870.260,11 (... IRRF incidente sobre os dividendos distribuídos pela BESCO) equivale a R\$ 10.137.705,44.

30. Assim, o valor de R\$ 69.666,23 que excede o limite de compensação do IRPJ devido no Brasil deve ser objeto de compensação contra o valor de CSL apurado Conforme ... quadro ... da página 8 do Relatório de Diligência Fiscal, o limite de CSL a compensar ... em relação aos rendimentos recebidos da BESCO equivale a R\$ 3.624.494,11 e, portanto, comporta a compensação integral do valor excedente de R\$ 69.666,23.

(...)"

É o relatório.

A instância julgadora *a quo* julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, prolatando as seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

SOBRESTAMENTO.

O pleito de sobrestar 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. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Fl. 31 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCRO DE CONTROLADA NO EXTERIOR. IR. CSLL. TRATADOS INTERNACIONAIS. BRASIL-CHINA. BRASIL-MÉXICO. BRASIL-ARGENTINA. CONTROLADAS NO EXTERIOR. AUSÊNCIA DE ESTABELECIMENTO PERMANENTE. INAPLICABILIDADE.

Empresa controlada no exterior é diferente de estabelecimento permanente (que corresponde aos conceitos de matriz e filial), de modo que a tributação do lucro no exterior prevista no art. 74, da MP 2.158-35/2001, não viola os tratados internacionais para a evitar dupla tributação e prevenir a evasão fiscal firmados pelo Brasil com Argentina, com China e com o México. Preliminar indeferida.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. DIVIDENDOS PAGOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. TRATADOS INTERNACIONAIS. BRASIL-CHINA. BRASIL-MÉXICO. BRASIL-ARGENTINA.

O artigo 10, dos Tratados em tela autorizam a tributação dos dividendos tanto no país em que está sediada a controlada quanto no país em que está sediada a controladora.

LUCRO NO EXTERIOR. RECONHECIMENTO DO IR PAGO OU COMPENSADO PELA CONTROLADA WASA NA ARGENTINA.

Apresentada a documentação hábil, no curso da diligência, foi reconhecido como válido o respectivo valor de IR pago ou compensado na Argentina. Argumento procedente.

RECONHECIMENTO DE SALDOS DE IR PAGOS NO EXTERIOR APTOS A SEREM UTILIZADOS NA COMPENSAÇÃO DE CSLL.

Foi constatada, no curso da diligência, a possibilidade de compensar IR pago pelas seguintes controladas: EMBRACO, do México, LAWSA e WASA, da Argentina e QINGDAO EECON, da China, até o limite legal, das quais resultou a exoneração de R\$ 2.537.584,05, na CSLL. Argumento procedente.

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.

Em razão da exoneração parcial do crédito tributário lançado foi interposto pelo Presidente da 4ª Turma da DRJ/SPO recurso de ofício, nos seguintes termos:

Interpõe-se RECURSO DE OFÍCIO deste Acórdão ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pelas Leis n.ºs 8.748/93 e 9.532/97, e de acordo com o art. 1º da Portaria do Ministro da Fazenda n.º 63, de 09/02/2017, tendo em vista

Fl. 32 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

que o valor total do crédito tributário exonerado excede o valor de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 23/10/2019 (fl 3.360) e apresentou recurso voluntário (fls. 3.363/3.392) em 22/11/2019, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 3.361, alegando em síntese que:

1. É necessário o sobrestamento do presente Processo Administrativo
2. Nulidade do auto de infração
3. Inaceitável confusão entre estabelecimento permanente e controladas no exterior
4. prevalência dos Tratados Internacionais firmados pelo Brasil no caso concreto
5. Há outros mecanismos para evitar a dupla tributação no Tratado Brasil/Argentina
6. Não houve inobservância ao Regime de Competência no caso da tributação dos lucros auferidos pela BESCO.
7. Deve se aproveitada a retenção do IRPJ efetuada na China por ocasião do pagamento de dividendos à recorrente.
8. Não poderia ter sido reduzido os saldos de PF e BCN da CSLL da recorrente, enquanto não definitivamente encerrados os processos administrativos vinculados.

Voto

Dentre os argumentos da recorrente, ela pugna pelo sobrestamento do julgamento do presente processo, em virtude que há processos administrativos que estariam em curso e que podem alterar o lançamento efetuado em razão da compensação indevida do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de períodos anteriores:

25. Mas, não é só. A Recorrente demonstrou que o presente PA deve ser sobrestado também até o encerramento das discussões administrativas/judiciais sobre os débitos exigidos nos PAs 16327.001289/2005-54, 19515.004130/2007-24, 16561.000215/2008-71, 16643.000083/2009-58, 16643.000084/2009-01 e 19515.722229/2012-79, cujo desfecho impactará diretamente na situação do caso concreto

De fato, de acordo com o TVF, o lançamento foi efetuado considerando existência de autos de infração lançados nos autos dos processos acima identificados e que alteraram o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL:

No entanto, ao analisarmos os sistemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificamos que nos anos-calendário de 2000 a 2009 a fiscalizada foi autuada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que gerou modificações significativas no

Fl. 33 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

saldo de prejuízos fiscais. A seguir apresentamos um demonstrativo simplificado destes saldos:

Quadro 9.2:

Ano-Calendário	Prejuízo Apurado	Prejuízo Compensado	Origem da Informação	Saldo de Prejuízos Acumulados
Até 1997	31.736.113,44	-	DIPJ	31.736.113,44
1998	16.368.204,74	-	DIPJ	48.123.318,18
1999	82.552.871,39	-	DIPJ	130.676.189,57
2000	-	(15.495.444,65)	16327.001289/2005-54	115.180.744,92
2001	37.662.422,23	-	16327.001289/2005-54	152.843.167,15
2002	-	(23.620.519,53)	19515.004130/2007-24	129.222.647,62
2003	72.225.083,59	-	16561.000215/2008-71	201.447.731,21
2004	2.322.680,22	-	19515.004130/2007-24	203.770.411,43
2005	-	(432.183,07)	16643.000083/2009-58	203.338.228,36
2006	-	(79.661.980,41)	16643.000084/2009-01	123.676.247,95
2007	-	(123.676.247,95)	19515.722229/2012-79	0,00
2008	-	0,00	19515.722229/2012-79	0,00
2009	-	0,00	19515.722229/2012-79	0,00
2010	-	0,00		0,00

Portanto, verificamos que, antes mesmo de se proceder à presente autuação, e considerando-se a situação atual dos créditos constituídos em autuações anteriores, a fiscalizada já exauriu o seu saldo de prejuízos fiscais no ano-calendário de 2007, tendo, desta forma, reduzido indevidamente o Lucro Real apurado na DIPJ do ano-calendário de 2010 (ficha 09A — linha 84), bem como no LALUR 2010, por meio de compensação de R\$ 102.287.505,93.

Em relação à base de cálculo negativa da CSLL, constam na parte B do LALUR os seguintes saldos:

Quadro 9.3:

Ano-Calendário	Prejuízo Apurado	Prejuízo Compensado	Saldo de Prejuízos Acumulados
1999	85.385.112,10	-	85.385.112,10
2000	47.752.523,02	-	133.137.635,12
2001	186.528.700,00	-	319.666.335,12
2002	135.573.438,15	-	455.239.773,27
2003	75.094.022,37	-	530.333.795,64
2004	2.899.953,74	-	533.233.749,38
2005	-	-	533.233.749,38
2006	-	(76.582.956,39)	456.650.792,99
2007	-	(57.610.747,43)	399.040.045,56
2008	-	(34.184.289,39)	364.855.756,17
Baixa da Lei 11.941/09	-	(194.014.584,40)	170.841.171,77
2009	-	(49.958.135,01)	120.883.036,76
2010	-	(100.247.854,14)	20.635.182,63

Contudo, considerando as modificações nos saldos de base de cálculo negativa em decorrência das autuações fiscais anteriores (de 2000 a 2009), os seguintes valores constam dos sistemas informatizados da RFB:

Fl. 34 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

Quadro 9.4:

Ano-Calendário	BC Negativa da CSLL Apurado	BC Negativa da CSLL Compensada	Origem da Informação	Saldo de BC Negativa da CSLL Acumulada
Até 1997	87.080.259,34	-	DIPJ	87.080.259,34
1998	17.709.997,32	-	DIPJ	104.790.56,66
1999	85.672.871,72	-	DIPJ	190.463.128,38
2000	-	(14.855.920,85)	16327.001289/2005-54	175.607.207,53
2001	36.445.088,15	-	16327.001289/2005-54	212.052.295,68
2002	-	(24.089.522,48)	19515.004130/2007-24	187.962.773,20
2003	71.727.380,90	-	16561.000215/2008-71	259.690.154,10
2004	1.464.545,64	-	19515.004130/2007-24	261.154.699,74
2005	-	(701.191,59)	16643.000083/2009-58	260.453.508,15
2006	-	(76.943.451,20)	16643.000084/2009-01	183.510.056,95
2007	-	(150.587.089,07)	19515.722229/2012-79	32.922.967,88
2008	-	(32.922.967,88)	19515.722229/2012-79	0,00
2009	-	0,00	19515.722229/2012-79	0,00
2010	-	0,00		0,00

Portanto, verifica-se que, antes mesmo de se proceder à presente autuação, e considerando-se a situação atual dos créditos constituídos em autuações anteriores, a fiscalizada já exauriu o seu saldo de base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2008, sendo que a empresa compensou indevidamente no cálculo da CSLL constante na DIPJ do ano-calendário de 2010 (ficha 17— linha 66) o total de R\$ 100.247.854,10.

Em vista disso, temos que o sobrestamento do julgamento de processos em virtude da existência de outros a ele vinculado é previsto no art. 47, § 5º, do Regimento Interno do CARF (RICARF) e somente será possível se ainda não tiver sido proferida decisão de mesma instância:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo:

(...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Não constam dos autos os resultados dos julgamentos administrativos dos processos administrativos acima citados, tampouco em qual instância de julgamento se encontram.

Desta forma, o presente processo deverá ser convertido em diligência para que a unidade de origem:

1 – Informe se o resultado da decisão administrativa referente aos recursos voluntários apresentados nos autos dos processos administrativos 16327.001289/2005-54, 19515.004130/2007-24, 16561.000215/2008-71, 16643.000083/2009-58, 16643.000084/2009-01 e 19515.722229/2012-79, influenciaram na glosa do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL;

2- Informe o resultado final do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL em virtude dessas alterações, caso elas tenham ocorrido.

Fl. 35 da Resolução n.º 1402-001.823 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720153/2013-84

3 – Determine o valor do IRPJ e da CSLL a pagar resultante das alterações efetuadas em decorrência do item anterior.

4 – Elabore relatório circunstanciado com os resultados obtidos, cientificando contribuinte dos resultados obtidos, dando-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar, findado este prazo o presente processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Observações:

1 - Se o contribuinte não tiver apresentado recurso voluntário para algum dos processos citados, os resultados deverão refletir o julgamento de primeira instância.

2- Se o contribuinte tiver apresentado recurso voluntário, mas este ainda não foi julgado pelo CARF, deverá ser aguardado o resultado do julgamento para, então, ser elaborado o relatório com as conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator