



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

Processo n° 16643.720028/2013-64
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.302 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2017
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes ALFA PARTICIPAÇÕES INTERNACIONAIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

CONTROLADA DIRETA E INDIRETA. LEGISLAÇÃO COMERCIAL. A determinação feita no art. 243 da Lei n° 6404, de 1976, para que se considere como controlada as controladas diretas e indiretas só é válida para fins do relatório anual de administração previsto no dispositivo. Sem uma ressalva semelhante a existente no art. 243 da Lei das Sociedades por Ação, controlada significa controlada direta. Não cabe entender que toda menção à controlada, na Lei no 6404, de 1976, se refira também às controladas indiretas.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA NO EXTERIOR CONTROLE INDIRETO. Para supor que o art. 74 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, estivesse se referindo as controladas indiretas, seria preciso ignorar o texto do artigo e, além disso, admitir que ele desconsiderasse tacitamente a personalidade jurídica das controladas diretas. Não é possível supor que o termo controlada possa alcançar as controladas diretas e as indiretas, sob pena de se estabelecer uma dupla tributação do mesmo lucro, pois os resultados das controladas indiretas já estão refletidos nas controladas diretas.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO DEFERIDO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO

Uma vez extinto o crédito tributário, não mais há que se falar em obrigação principal tributária devida pelo contribuinte ao Ente tributante, de forma que não se pode mais exigir a correspondente prestação pecuniária do contribuinte, conforme art. 113, I, CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em não conhecer do recurso voluntário, por desistência tácita ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ester Marques Lins de Sousa, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário em face do Acórdão exarado pela DRJ à seguir ementado, *litteris*:

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

Ano-calendário: 2009, 2010

PERÍCIA. PEDIDO. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia quando deixam de ser expostos os motivos que a justifiquem, os quesitos referentes aos exames desejados e a identificação do profissional indicado

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA NO EXTERIOR. CONTROLE INDIRETO.

Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real da beneficiária no Brasil.

CSLL. LANÇAMENTOS CONEXOS.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.


Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado”

Em síntese, os autos de infração tratam da exigência de IRPJ e CSLL sobre lucros apurados no ano de 2010 por controladas situadas no exterior, direta e indiretas, bem como exigência de IRPJ e CSLL em virtude da glosa de compensações de prejuízos e bases de cálculo negativas relativa ao ano-calendário de 2009.

O v. Acórdão afastou a tributação sobre os lucros auferidos pelas controladas indiretas, no entanto, manteve a tributação sobre os lucros auferidos no ano de 2010 pela controlada direta “Ripar Securities Inc.”, aqui simplesmente denominada “Ripar”, no valor de R\$ 17.782,33, determinando o abatimento do referido valor dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados no ano de 2010.

Nesse sentido, determinou a retificação dos referidos saldos de R\$ 253.546,46 para o valor de R\$ 235.765,13. Em razão da referida retificação, exclusivamente, foi que a recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário aduzindo as seguintes razões fáticas:

9. A RECORRENTE aderiu à anistia prevista no art. 40 da Lei nº 12.865/2013 para pagamento do IRPJ e da CSLL sobre os lucros auferidos no exterior nos termos do *caput* do art. 74 da MP nº 2.158/2001.
10. No que concerne ao ano de 2010, a RECORRENTE realizou o pagamento do IRPJ e da CSLL sobre os lucros auferidos por suas controladas diretas: a RIPAR, no valor de R\$ 17.782,33 e a RIHC Europa, no valor de R\$ 20.476.793,17.
11. É importante mencionar que, nos cálculos dos valores a serem recolhidos, a RECORRENTE compensou o valor das bases negativas apuradas no ano de 2010 no valor de R\$ R\$ 253.546,46, além dos prejuízos apurados nos exercícios anteriores, conforme demonstram a anexa planilha e cópias da Parte B do LALUR (doc. 3). 

12. Nesse sentido, a RECORRENTE realizou, no dia 29 de novembro de 2013, o pagamento dos valores de IRPJ e de CSLL sobre os lucros apurados pelas controladas diretas no ano de 2010, incluindo os lucros apurados pela RIPAR, nos valores de R\$ 3.972.007,49 de IRPJ e de R\$ 1.508.536,24 de CSLL (doc. 4).

13. É fundamental mencionar que a Receita Federal do Brasil instaurou o processo administrativo 18186.731685/2013-05 para analisar os pagamentos realizados pela RECORRENTE na referida anistia, nos autos do qual já proferiu decisão deferindo o pagamento de IRPJ e de CSLL do ano de 2010 (doc. 5).

14. Portanto, e considerando que a RECORRENTE já realizou o pagamento do IRPJ e da CSLL sobre os lucros apurados pela RIPAR no ano de 2010, em cuja apuração do valor compensou as bases negativas do ano de 2010, o v. acórdão recorrido deve ser reformado para que não seja determinada qualquer retificação, nos presentes autos, das bases negativas de IRPJ e de CSLL do ano de 2010.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício preenche os requisitos legais, por isso dele conheço.

A decisão recorrida julgou procedente a impugnação ofertada pelo contribuinte com base nos seguintes argumentos, *verbis*

Nos termos dos dispositivos acima, para fins de determinação da parcela do lucro auferido por controladas indiretas domiciliadas no exterior a ser tributado pela pessoa jurídica brasileira, é necessário realizar uma prévia consolidação daqueles resultados no balanço da sociedade intermediária da cadeia. A inteligência da norma é, por um lado, a de evitar a dupla tributação (já que os lucros da controlada indireta integram os da controlada direta) e, por outro, impedir a tributação de resultados auferidos pela controlada indireta, mas que podem não chegar à sociedade brasileira.

É o que ocorre, por exemplo, quando a investida direta situada no exterior apura prejuízos contábeis que absorvem os ganhos auferidos pela terceira sociedade.

Portanto, seja em função dos princípios que orientam a legislação tributária, seja em função do exposto comando da IN 213/2002, é incabível que a tributação alcance resultados auferidos por controladas indiretas domiciliadas no exterior.

A norma expressa no art 1º, § 6º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002 reflete entendimento que se consolidou na esfera administrativa, conforme exemplificação abaixo:

PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADAS INDIRETAMENTE, SEDIADAS NO EXTERIOR. REGIME DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL. Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual alguma filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, devem ser previamente consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO LEGAL. Revela-se indevida a desconsideração de personalidade jurídica de pessoas jurídicas, com o intuito de alcançar lucros produzidos por suas controladas, sem que se comprove a ocorrência de alguma das hipóteses previstas em lei (abuso de direito, falta de substância da sociedade ou ocorrência de simulação ou fraude).

(Acórdão 1401-000.832, de 08/08/2012)

CONTROLADA DIRETA E INDIRETA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A translação do conceito posto pelo art. 243 da Lei nº 6404, de 1976, para o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não tem fundamento. Para supor que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estivesse se referindo as controladas indiretas, seria preciso ignorar o texto do artigo e, além disso, admitir que ele desconsiderasse tacitamente a personalidade jurídica das controladas diretas. Não é possível supor que o termo controlada possa alcançar as controladas diretas e as indiretas, sob pena de se estabelecer uma dupla tributação do mesmo lucro, pois os resultados das controladas indiretas já estão refletidos nas controladas diretas.

CONTROLADA DIRETA E INDIRETA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. O inciso I do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, indica que os lucros das controladas no exterior devem ser considerados de forma individualizada, por controlada. Mas, isso de modo algum quer dizer os lucros das controladas indiretas devam ser considerados diretamente.

(Acórdão 1101-000.811 de 02/10/2012)

Somente seria possível alcançar diretamente os lucros das controladas indiretas no exterior, se, no caso concreto, restasse comprovado abuso de direito ou fraude quanto à efetiva existência da sociedade intermediária na cadeia societária. Haveria, então, que se demonstrar que tais sociedades intermediárias consistem em mero instrumento para burlar os Tratados Internacionais, que objetivam, apenas, proporcionar economia tributária, que existem apenas formalmente, não desenvolvem qualquer atividade operacional e que não possuem propósito comercial que as justifiquem.

Todavia, esses elementos não integram o relato que embasou a autuação em análise, fundamentada estritamente na hipótese de que os resultados positivos das controladas no exterior – independentemente da espécie de controle – devem ser adicionados individualmente à base de cálculo dos tributos devidos pela fiscalizada.

Cabe aqui ressaltar que as Instruções Normativas, por força do disposto nos arts 96 e 100 do CTN, integram a legislação tributária e, como tal, vinculam tanto a Administração Tributária quanto os contribuintes. Por outro lado, consoante mandamentos expressos no art 7º da Portaria MF 341/2011 e no art 116, inciso II da Lei 8112/1990, os julgadores das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil devem observar as normas legais e regulamentares integrantes da legislação tributária.

Por todo o exposto, diante da constatação de que o presente lançamento foi efetuado em dissonância com a norma prevista no art 1º, § 6º da IN 213/2002, concluo pelo seu cancelamento.

A decisão recorrida está correta em toda sua fundamentação de mérito, pois para supormos que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estivesse se referindo as controladas indiretas, seria preciso ignorar o texto do artigo e, além disso, admitir que ele desconsiderasse a personalidade jurídica das controladas diretas.

Pior, seria preciso admitir que tal desconsideração fosse feita de modo tácito. Mas, não existe qualquer razão para se abandonar a letra da lei ou para se imaginar que o dispositivo esteja desconsiderando a personalidade jurídica das controladas diretas. Conforme o texto legal, o lucro alcançado é o da controlada.

Obviamente que a menção a controlada significa controlada direta. Além disso, não é possível supor que o termo controlada pudesse alcançar as diretas e as indiretas, sob pena de se pretender a criação de uma dupla tributação, porque o resultados das controladas indiretas já estão refletidos nas controladas diretas. Ou seja, no caso da regra de tributação do lucro da controlada estrangeira, não é possível que a norma alcance as controladas diretas e as indiretas. Só é possível alcançar o lucro de umas ou de outras. Assim, o natural que a opção de interpretação seja pelo o que está escrito (controladas, que significa controlada direta) e não pelo o que não está escrito (controladas indiretas).

Além disso, o entendimento de que o dispositivo refira-se a controlada indireta equivale a desconsiderar a personalidade jurídica da controlada direta de modo tácito. Mas, como tal interpretação fugiria totalmente dos métodos usuais de hermenêutica, esta

interpretação só seria possível se o texto da lei fosse expresso. Porém, em nenhum momento o artigo diz que é para desconsiderar a personalidade das controladas diretas e sequer menciona as controladas indiretas.

Assim, se percebe que a extrapolação do conceito do art. 243 da Lei nº 6404, de 1976, para o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é inadmissível. Por isso, a interpretação apresentada pela fiscalização está muito distante daquela que seria indicada por qualquer método de interpretação.

Quanto a compensação indevida de prejuízos fiscais e base negativa, adoto as razões de decidir da DRJ que abaixo transcrevo, *litteris*:

Conforme relato, a parcela da autuação em análise, referente a compensação indevida de bases de cálculo, no ano calendário 2009, decorreu de autuações formalizadas para os anos de 2006, 2007 e 2008, nos autos do PA 16561.720080/2011-69. Tais autuações alteraram as apurações dos referidos anos e daí resultou a ausência de saldo disponível para lastrear a compensação no valor de R\$ 948.090,16, realizada pela interessada em sua DIPJ.

Ocorre, porém, que a autuação que foi objeto do PA 16561.720080/2011- 69 foi julgada improcedente pelo acórdão DRJ RJ nº 12-65.270, prolatado em 08/05/2014, fato este que, por si só, faz com que voltem a prevalecer os valores oriundos das apurações originais da interessada e torna insubsistente a única razão apontada para fundamentar a glosa de compensação realizada neste processo, para o ano de 2009.

Pelo exposto, concluo pelo cancelamento da parcela da exigência referente a glosa de compensação de bases de cálculo negativa da CSLL e prejuízos fiscais (AC 2009).

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Tendo-se em conta que a ciência formal do Acórdão 12-66.633 pelo contribuinte deu-se em 06/10/2014, e o protocolo do recurso em 04/11/2014, resta configurada sua tempestividade, contudo, não conheço do presente Recurso Voluntário em razão dos motivos abaixo aduzidos.

No caso em espeque, o órgão julgador de piso manteve a tributação sobre os lucros auferidos no ano de 2010 pela RIPAR, empresa controlada direta no exterior, determinando o abatimento do referido valor dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados no ano de 2010 e, conseqüentemente a retificação destes saldos, tendo em vista que a recorrente não havia apresentado impugnação específica quanto a tais fatos, como se tem do excerto transcrito à seguir (fl. 477):

“10. Tributação de lucros auferidos no exterior por coligadas diretas

Conforme relato, foram tributados, com base no art 74 da MP 2.158-3401 e na IN 213/2002, os lucros auferidos em 2010 pela controlada direta da interessada “Ripar Securities Inc”

A interessada, na impugnação, não apresentou argumentos de defesa específicos para este item da autuação. À vista do exposto, à luz do art 16, inciso III, do Decreto 70.235/1972, segundo o qual a impugnação mencionará “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” e considerando que a ausência de contestação denota, processualmente, a concordância com os métodos e valores que embasaram a auditoria, bem como o reconhecimento de que a realidade dos fatos contábeis tenha sido fielmente retratada, concluo pelo seu prosseguimento da autuação no que tange à parcela referente à tributação de lucros auferidos no exterior por controladas diretas.”

No entanto, cabe observar que os débitos em questão já eram discutidos em outro processo, de nº 18186.731685/2013-05, onde o contribuinte solicitou o pagamento à vista da integralidade dos débitos vinculados àquele processo, entre esses, o IRPJ e CSLL sobre os lucros auferidos pela controlada direta “RIPAR”, no valor de R\$ 17.782,33, feitos da forma determinada no art. 40, I, da Lei nº 12.865/13, conforme denotam os documentos acostados ao Recurso Voluntário (fls. 510/521).

Ato contínuo, destaca-se que naquele processo tais pagamentos foram deferidos, conforme doc. anexo a peça recursal (fl. 520), motivo pelo qual consolidou-se a extinção do crédito tributário, conforme prevê o art. 156, I, do CTN. Em outras palavras, expõe-se que, para tal fato gerador foi constituída sua correspectiva obrigação tributária consubstanciada na prestação pecuniária compulsória denominada tributo. Esta obrigação tributária foi analisada no PA nº 18186.731685/2013-05, o qual reconheceu e deferiu os pagamentos feitos, extinguindo o crédito tributário.

Assim, uma vez extinto o crédito tributário, não mais há que se falar em obrigação principal tributária devida pelo contribuinte ao Ente tributante, de forma que não se pode mais exigir a correspectiva prestação pecuniária do contribuinte. Vejamos o que dispõe o §1º do art. 113, CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(..)

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

Ademais, o contribuinte afirma em seu Recurso Voluntário que já realizou o pagamento do IRPJ e CSLL sobre os lucros auferidos pela RIPAR no ano de 2010, em cuja apuração do valor compensou as bases negativas do ano de 2010.

Processo nº 16643.720028/2013-64
Acórdão n.º **1302-002.302**

S1-C3T2
Fl. 537

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e em não conhecer do recurso voluntário, por desistência tácita ao recurso em virtude do pagamento do crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa