



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

Processo nº 16643.720029/2013-17
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.414 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 14 de fevereiro de 2017
Assunto IRPJ
Recorrente ÔMEGA PARTICIPAÇÕES REPRESENTAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

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

Relatório

ÔMEGA PARTICIPAÇÕES REPRESENTAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-59.020 da 8ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

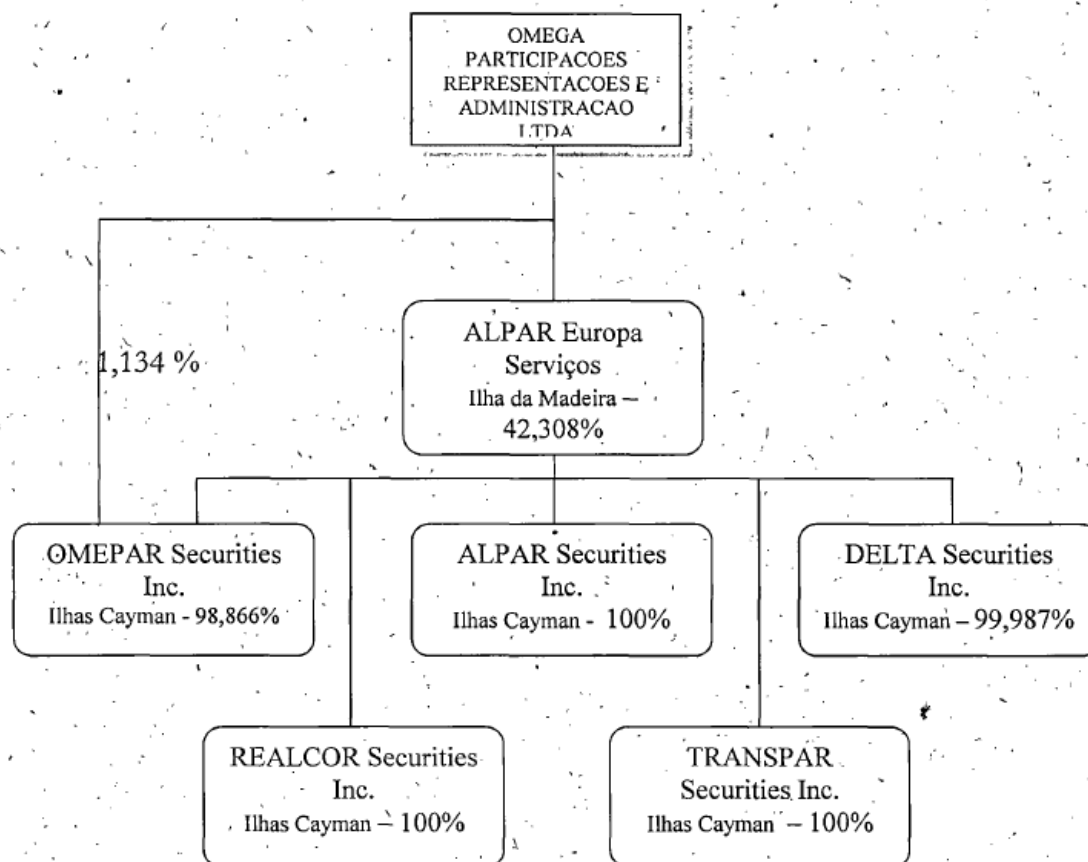
Em procedimento de fiscalização, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 9.156.828,03, incluindo acréscimos legais (fls. 299).

O contribuinte foi cientificado em 27/6/2013 (fls. 316).

A fiscalização apurou os seguintes fatos e infrações (fls. 287/298):

- A fiscalizada tem garantida a suspensão da exigibilidade dos tributos por decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, no recurso de apelação nº 000 3264-34.2003.4.03.6100 (nº anterior 2003.61.00.003264-7).*
- A legislação societária brasileira não estabelece distinções entre o controle direto e o indireto. De qualquer forma, aquele que detém, diretamente ou através de outras controladas a preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores é o controlador da sociedade.*

Mapa societário



- Além das controladas diretas no exterior - ALPAR EUROPA serviços LDA e OMEPAR Securities Inc - surgem também cinco controladas "indiretas", que, como são de fato e de direito controladas diretamente pela fiscalizada. São elas: ALPAR Securities Inc., DELTA Securities Inc., REALCOR Securities Incorporation, TRANSPAR Securities Inc. A OMEPAR Securities Inc. controlada indiretamente pela fiscalizada com 98,866%.
- A fiscalizada possui a maior porcentagem de controle direto da ALPAR EUROPA SERVIÇOS- ILHA DA MADEIRA" - 42,308%, se comparado aos dois outros controladores: CÔRUMBAL CORRETORA DE SEGUROS LTDA-26,309% e DELTAPAR ADMINISTRAÇÃO, PARTICIPAÇÕES E.REPRESENTAÇÕES LTDA-20,083%, que, pertencem ao mesmo, grupo societário.
- Resultados das participações

RESULTADO DAS PARTICIPAÇÕES

	Lucro do Exercício 2010 (USD)
ALPAR SECURITIES INC.	2.495.443,91
DELTA SECURITIES INC.	6.821.900,75
OMEPAR SECURITIES INC.	14.943.905,87
REALCOR SECURITIES INCORPORATION	8.860.151,27
TRANSPAR SECURITIES INC.	3.863.208,80

- No caput do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, não há qualquer prescrição limitativa quanto à inclusão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da controladora nacional dos lucros auferidos apenas por suas controladas estrangeiras diretas. Assim, os lucros auferidos por todas as suas controladas no exterior - sejam elas diretas, ou indiretas - estão sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, na medida das participações da controladora nessas controladas e do conceito de controlada.
- Demonstrativo dos percentuais de participação:

	ALPAR Europa Serviços LDA	OMEGA PARTICIPAÇÕES REPRESENTAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA
ALPAR Securities Inc.	100%	42,308%
DELTA Securities Inc.	99,987%	99,987% x 42,308% = 42,30 %
OMEPAR Securities Inc.	98,866%	98,866% x 42,308% = 41,83 %
REALCOR Securities Incorporation	100%	42,308%
TRANSPAR. Securities Inc.	100%	42,308%

- *O eventual reconhecimento por outras empresas desses lucros, realizados por equivalência patrimonial, distribuição de dividendos e etc, em nada interfere na aplicação do artigo 74 da M.P. 2.158-35 de 2001 uma vez que isso não mudaria o fato dos lucros já terem sido auferidos na ocasião do seu auferimento.*

A empresa apresentou impugnação (fls. 317/328), alegando em síntese que:

- a) *O auto de infração fundamenta a tributação dos lucros auferidos pelas empresas Alpar, Delta, Omepar, Realcor e Transpar no fato de a impugnante ser controladora da empresa Alpar Europa, pelo que seria, por consequência, controladora indireta das mencionadas empresas.*
- b) *Não se aplica ao presente caso o fundamento suscitado pelo auto de infração, pela singela razão de que a impugnante não é controladora da empresa Alpar Europa, não sendo, por conseguinte, controladora indireta das sociedades que tiveram seus lucros tributados no Brasil.*
- c) *A impugnante não tem o controle da sociedade Alpar Europa, já que não detém a maioria do capital social dessa empresa, detendo apenas participação de 42,308%, como reconhecido pelo próprio Termo de Verificação Fiscal.*
- d) *A expressão "controlada" utilizada no art. 74 não pode ser interpretada de modo desgarrado, pois ela se encontra sistematicamente relacionada na mesma proposição normativa com o conceito de "lucro disponibilizado".*
- e) *Lucro disponível é, por definição, aquele que a lei permite à controlada disponibilizar à controladora brasileira, caso esta, no exercício do seu poder de controle, delibere pela sua disponibilização.*
- f) *Não poderão ser tributados nas mãos dos sócios lucros de terceiros que, devido às circunstâncias do caso concreto, poderão ser insuscetíveis de disponibilização, como sucede com os lucros de controladas indiretas, notadamente na hipótese de serem absorvidos por perdas de sociedades intermédias situadas em degraus ascendentes da cadeia de controle e outras circunstâncias.*
- g) *O controlador apenas pode perceber lucros disponibilizados por sua controlada direta (admitindo-se que assim seja a Alpar Europa), mas já não percebe quaisquer lucros de entidade nas quais apenas participe por intermédio dela (Alpar, Delta, Omepar, Realcor e Transpar). Em relação a tais lucros o sócio controlador (supostamente a impugnante) tem, quando muito, mera expectativa, mas nenhum direito.*
- h) *Que os lucros das controladas indiretas não são "disponibilizáveis" para uma sociedade controladora brasileira, per saltum, decorre do próprio § 2º, inciso I, do art. 25 da Lei nº 9.249/95.*
- i) *Nos termos do § 6º, do art. 1º da IN 213/2002, os lucros das controladas indiretas não podem ser adicionados per saltum ao lucro da sociedade brasileira; antes devem ser consolidados gradativamente, por níveis ou degraus da cadeia vertical, em cada um dos quais serão considerados como componentes do lucro de cada controladora intermédia, a ser apurado de "forma individualizada". E assim sucessivamente na cadeia ascendente, até que a consolidação opere no nível da primeira controlada direta estrangeira, quando então o lucro (ou prejuízo) próprio desta será adicionado ao da controladora brasileira, como determina o art. 74 da MP nº 2.158-35.*

-
- j) *Os lucros das controladas indiretas não podem ser considerados disponibilizados per saltum para a controladora brasileira e junto a ela tributados, pois tal tributação poderá estar incidindo sobre um resultado que jamais chegará às mãos daquela controladora.*
- k) *Tal ocorrerá na hipótese (i) de existência de prejuízos ou perdas em sociedades estrangeiras situadas em degraus mais elevados do elo societário, inclusive na própria controlada direta, que absorverão referidos lucros, e (ii) ainda na hipótese de o controlador brasileiro alienar a participação na primeira controlada estrangeira, quando deixa ipso iure de ter qualquer vínculo jurídico com as controladas indiretas legitimador de uma disponibilização, eis que sua relação societária passa necessariamente pela primeira controlada.*
- l) *É exatamente o que ocorre no presente caso, já que o lucro obtido pela Alpar Europa - para o qual também contribuíram os lucros auferidos pelas empresas Alpar, Delta, Omepar, Realcor e Transpar -foi compensado com prejuízo acumulado nos anos anteriores (2002 a 2009), pelo que a base impositiva no ano de 2010 seria muito inferior àquela considerada pelo auto de infração (doc. 5).*
- m) *Não se deve confundir-se o regime de consolidação vertical de lucros de controladas e coligadas, com a vedação de que trata o § 5º do art. 1º da IN nº 213/02, segundo o qual, "para efeito de tributação no Brasil, os lucros serão computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas em um mesmo país, sendo admitida a compensação de lucros e prejuízos conforme disposto no § 5º do art. 4º desta Instrução Normativa".*
- n) *Tal dispositivo veda a chamada consolidação horizontal dos resultados, ou seja, de resultados de empresas, ainda que domiciliadas em um mesmo país, que sejam controladas e coligadas irmãs, ou seja, que estejam em um mesmo degrau da cadeia de participações societárias, estando sujeitas ao controle comum, sem que uma participe do capital da outra.*
- o) *A tributação no Brasil de lucros de uma controlada indireta no exterior per saltum da primeira controlada representa verdadeira ofensa ao art. 43 do Código Tributário Nacional, na medida em que se está tributando o patrimônio da "controladora", tomando-se por base renda alheia (Alpar, Delta, Omepar, Realcor e Transpar), que no máximo constitui expectativa de renda para a "controlada" direta (Alpar Europa), e nem isso para a "controladora" (impugnante) no Brasil.*
- p) *A IN nº 213/02 não contém qualquer dispositivo que permita adotar a interpretação defendida pelo auto de infração, nem contém mecanismo que viabilize o cálculo dos "lucros indiretos" ou a forma de sua pretendida disponibilização. Pelo contrário, o art. 7º da IN nº 213/02 é expresso ao determinar que este lucro será apurado através do método da equivalência patrimonial ("MEP"), aplicável exclusivamente a controladas diretas, cuja contrapartida deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.*
- q) *Resulta evidente a absoluta improcedência do auto de infração, na medida em que a adição direta dos lucros de supostas controladas indiretas não tem qualquer amparo legal, além de ser totalmente contrária à orientação oficial da Administração Fiscal.*

-
- r) *Como o órgão de lançamento no caso concreto não obedeceu às determinações da IN n.g 213/02, já que determinou a tributação direta no Brasil de resultados apurados por empresas no exterior em que há apenas controle indireto, deve ser decretada a nulidade absoluta das exigências fiscais formalizadas na presente autuação.*
- s) *Na remota hipótese de ser considerada legítima a tributação per saltum dos lucros auferidos pelas controladas indiretas da IMPUGNANTE - o que só se admite para fins de argumentação - seria necessário reconhecer o equívoco da fiscalização na apuração da base de cálculo dos tributos.*
- t) *Ao proceder à compensação do saldo de prejuízo acumulado, foram considerados apenas os valores relativos aos anos de 2003 a 2009, deixando de considerar o prejuízo apurado pela impugnante nos anos de 1995 a 1999 (doc. 6), o que resultou numa majoração da base de cálculo indevida.*

Analisando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

O contribuinte foi intimado da decisão em 31/10/2014 (fl. 474 – uma sexta-feira), apresentando tempestivamente recurso voluntário de fls. 477-493 em 02/12/2014, uma terça-feira.

No mérito a Recorrente reforça seus argumentos já apresentados em impugnação, aduzindo ainda que já teria tributado os lucros auferidos por ALPAR EUROPA, realizando pagamento integral do IRPJ e da CSLL, nos precisos termos do que determina o art. 74 da MP 2.158-35, no âmbito da anistia instituída pelo art. 40 da Lei nº 12.865/13.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e assinado por procurador devidamente habilitado. Preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade do recurso, dele, portanto, tomo conhecimento.

2 MÉRITO

Em primeiro lugar, há de ressaltar que embora a Recorrente tenha submetido ao Poder Judiciário matéria atinente à tributação de lucros no exterior, conforme salientado pela decisão recorrida, não é caso de concomitância entre a ação judicial proposta e o presente processo administrativo, pois naquele o contribuinte somente discutia a constitucionalidade da norma, e as matérias tratadas em impugnação (e também no recurso voluntário) são absolutamente distintas. Sendo a matéria incontroversa, deixo de apreciar tal ponto.

Os dois pontos principais que necessitam ser abordados neste julgamento dizem respeito à existência ou não de controle sobre as sociedades estrangeiras (existência de controle indireto) e sobre a possibilidade de tributação *per saltum* dos lucros das coligadas indiretas.

Se superadas essas duas questões haverá de se discutir a respeito da base de cálculo do lançamento, em especial a respeito da compensação de prejuízos.

Na impugnação apresentada, argumentou o então Impugnante que a autoridade fiscal autuante, ao proceder à compensação do saldo de prejuízo acumulado, considerou apenas os valores relativos aos anos de 2003 a 2009, deixando de considerar o prejuízo por ela nos anos de 1995 a 1999 (doc. 6 – fls. 370-371), resultando em uma suposta majoração da base de cálculo indevida.

Analisando tal argumento, a turma julgadora de primeira instância o repeliu, concluindo que “*conforme demonstrativos extraídos dos sistemas da Receita Federal, elaborado com base nas informações prestadas pela própria contribuinte, os saldos existentes são exatamente aqueles utilizados pela fiscalização, [...]*”.

Em seu recurso voluntário, alega o Recorrente que, tendo em vista a ausência de justificativa do v. acórdão recorrido, supõe que o motivo dessa divergência decorre da lavratura de auto de infração anterior, que deu origem ao processo administrativo nº 16327.001335/2005-15.

Tal processo, cuja ciência do auto de infração teria se dado em 31 de agosto de 2005, diria respeito a:

(i) IRPJ e CSLL sobre os lucros auferidos pela empresa Alpar Europa, com sede em Portugal, no período de 1996 a 2001, com base no disposto no parágrafo único, do artigo 74, da MP nº 2.158/2001;

(ii) IRPJ e CSLL sobre a variação cambial do investimento no exterior em 2002, tendo em vista que a Alpar Europa apurou prejuízo no referido ano.

Ocorre que, segundo o Recorrente, houve trânsito em julgado de decisão judicial proferida nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, que (i) teria afastado a tributação dos lucros auferidos no exterior no período de 1996 a 2001 (parágrafo único, do artigo 74, da MP nº 2.158/2001); e (ii) teria afastado a incidência do IRPJ e da CSLL sobre a variação cambial do investimento no exterior. Por essas razões, referido auto de infração teria sido cancelado.

Nesse contexto, aduz ainda o Recorrente que se faz necessária a recomposição dos prejuízos fiscais levando-se em consideração o cancelamento do crédito tributário constante do processo nº 16327.001335/2005-15, sob pena de manifesta violação à ordem judicial e à coisa julgada. Por consequência, requer que ainda que seja mantida a tributação dos lucros auferidos no exterior pelas empresas nas quais mantém participação indireta, deveria a decisão de primeira instância ser reformada para considerar corretamente os prejuízos e bases negativas acumulados no período de 1995 a 1999.

Os argumentos do Recorrente são consistentes e, caso confirmados, redundariam em alteração substancial do crédito tributário em discussão.

Por essas razões, entendo que o presente julgamento deva ser convertido em diligência a fim de que a unidade de origem verifique se a exigência contida no auto de infração controlado no processo 16327.001335/2005-15 foi realmente cancelada, e, em caso afirmativo, refaça o cálculo dos prejuízos a compensar e determine o valor remanescente de crédito tributário após tal recomposição.

A respeito de seu argumento de que já teria tributado os lucros auferidos por ALPAR EUROPA, realizando pagamento integral do IRPJ e da CSLL, nos precisos termos do que determina o art. 74 da MP 2.158-35, no âmbito da anistia instituída pelo art. 40 da Lei nº 12.865/13, compulsando os autos correspondentes, constatei que os valores de IRPJ e de CSLL exigidos de ofício são distintos dos valores recolhidos no âmbito da anistia de que trata o art. 40 da Lei nº 12.865/13. Veja-se:

	IRPJ	CSLL
Valor Lançado de Ofício	5.512.370,80	2.042.767,85
Valor Recolhido (*)	3.773.705,72	1.416.477,97
(*) Conforme consta no extrato à fl. 2 do processo 16152.720.232/2014-98		

Tais diferenças, além de possivelmente dizerem respeito à ausência de atualização do saldo de prejuízos fiscais de IRPJ e de bases negativas de CSLL em razão do suposto cancelamento do crédito tributário a que se refere o auto de infração controlado no processo 16327.001335/2005-15 (objeto da presente proposta de diligência), possuem fundamento em dos argumentos principais de defesa do Recorrente no sentido de que não se

poderia tributar os resultados das controladas indiretas, de *per saltum*¹, matéria que somente poderá ser abordada quando do retorno dos autos de diligência, não só para apreciar tal possibilidade, mas também, e de forma prejudicial, se efetivamente existe o controle indireto em que se apoia a exigência, e, se mantido o raciocínio utilizado no lançamento, qual a correta a base de cálculo, a forma de aproveitamento dos valores recolhidos e os efeitos daí advindos sob a luz do disposto no art. 40 da Lei nº 12.865/13 (inexigibilidade de multa e juros).

Ainda a respeito do pagamento realizado pelo Recorrente a fim de se beneficiar da inexigibilidade de multa e juros de que trata o art. 40 da Lei nº 12.865/13, há de se ressaltar que o argumento do Recorrente de que a unidade de origem já teria apreciado a correta base de cálculo do lançamento não procede, uma vez que nos autos 18186.731683/2013-16 e 16152.720232/2014-98 consta tão somente um mero despacho confirmando a adesão e o pagamento realizado, não abordando, em momento algum, sobre a higidez da base de cálculo utilizada pelo Recorrente.

¹ A base de cálculo utilizada pelo Recorrente teria levado em consideração somente os lucros auferidos diretamente por ALPAR EUROPA, sem incluir os rendimentos auferidos pelas controladas de ALPAR EUROPA (controladas indiretas do Recorrente).

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, nos seguintes termos:

(i) a autoridade fiscal designada para realização da diligência deverá verificar se a exigência contida no auto de infração controlado no processo 16327.001335/2005-15 foi realmente cancelada em razão de suposto trânsito em julgado de decisão judicial proferida nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7;

(ii) em caso afirmativo, deverá ser feito o cálculo dos prejuízos a compensar nos presentes autos, determinando-se ainda o valor remanescente de crédito tributário após tal recomposição;

(iii) confirmar os valores recolhidos pelo Recorrente sob a égide do art. 40 da Lei nº 12.65/13, compulsando, inclusive as informações constantes nos processos nº 18186.731683/2013-16 e nº 16152.720232/2014-98.

Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais que entender cabíveis.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, a unidade de origem deve elaborar relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, cientificando o contribuinte de seu teor e abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator