



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

Processo nº 16643.720037/2011-93
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1201-001.465 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2016
Matéria Lucros Auferidos no Exterior
Recorrente WEG EQUIPAMENTOS ELETRICOS S/A, CNPJ 07.175.725/0001-60
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

LUCROS DO EXTERIOR. AUFERIDOS DIRETAMENTE

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

RESULTADOS. CONTROLADAS INDIRETAS NO EXTERIOR. CONSOLIDAÇÃO NA CONTROLADA DIRETA.

A controlada 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.

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO

A existência de Tratado para Evitar Bitributação, entre o Brasil e outro Estado, não impede a exigência, na empresa situada no Brasil, de impostos sobre de lucro recebidos do exterior, provenientes daquele Estado, pois a partir da fração dos lucros da controlada no exterior a que a controladora no Brasil tem direito antes de descontado o imposto pago naquele Estado, efetua-se a apuração do IRPJ e CSLL devidos pela controladora, e dos valores de IRPJ e CSLL apurados, deduz-se o valor do imposto pago pela controlada no exterior; dessa forma, a controlada é tributada pelo país de residência; a controladora no Brasil, recolhe sobre seus ganhos recebidos do exterior, permitida a compensação do que foi pago no exterior até o limite do total de IRPJ mais CSLL devido no Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se ao lançamento decorrente, o decido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EVA MARIA LOS - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Eva Maria Los, Ester Marques Lins de Souza, José Carlos de Assis Guimarães, José Roberto Adelino da Silva, Luis Fabiano Alves Penteado e Ronaldo Apelbaum.

Relatório

Trata o processo de autos de infração que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$14.816.826,98, base legal nos arts. 249, 250, 926 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$5.334.057,71, base legal nos arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/02, págs. 515/524, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, e relativos ao ano-calendário 2006; a infração autuada foi: 0001 - Resultados operacionais não declarados, relativos a lucro operacional escriturado, mas não declarado; às págs. 527/528, Demonstrativos da Compensação de Prejuízos Fiscais e das Bases de Cálculo Negativas da CSLL; os motivos da autuação e descrição dos procedimentos de fiscalização constam do Termo de Verificação Fiscal de págs. 491/513.

2. Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis, Acórdão nº 07-37.243 da 3ª Turma da DRJ/FNS, em 15 de maio de 2015, que considerou a impugnação procedente, por maioria de votos, e exonerou o crédito tributário *in totum*; as ementas esclarecem a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR MEIO DE CONTROLADAS INDIRETAS.

Serão considerados de forma individualizada os lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais, controladas e coligadas. É indiferente, para efeito de aplicação da legislação tributária e societária, que seja direto ou indireto o controle por parte da pessoa jurídica tributada no Brasil. Considera-se ocorrido o fato gerador do tributo

devido no Brasil na data do balanço em que tiverem sido apurados os lucros auferidos no exterior por controladas indiretas, independentemente de ter havido sua efetiva disponibilização ou distribuição.

TRIBUTAÇÃO EM BASES MUNDIAIS. CONSOLIDAÇÃO VERTICAL DE RESULTADOS.POSSIBILIDADE.

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, ainda que indiretamente, poderão ser 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.

CONTROLADAS INDIRETAS SITUADAS EM PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DE TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

A possibilidade de compensação, nos limites previstos em lei, do tributo pago no exterior com aqueles apurados pela controladora situada no Brasil é prerrogativa do contribuinte que decorre da legislação interna e independe da existência de tratados internacional para evitar a dupla tributação.

PREJUÍZOS CONTÁBEIS. DEDUÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR.

Para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social devida no Brasil, é facultada às controladas/coligadas no exterior proceder à compensação de seus resultados positivos no exercício com resultados negativos acumulados em exercícios anteriores.

Nessa compensação, não se aplica a regra que limita a restrição de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.065, de 1995 (redução limitada a 30% do resultado auferido).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

3. O contribuinte foi cientificado em 22/05/2015, págs. 918/919.
4. À decisão da DRJ/FNS, a Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, págs. 925/944, apresentou Contrarrazões ao Recurso de Ofício, resumido a seguir.
5. A empresa WEG Exportadora (incorporada pela WEG Equipamentos Elétricos S/A, em 2009 pela ora Autuada) detinha em 2006 diversas participações em empresas no exterior, dentre as quais a controlada direta WEG Ibéria S/A, na Espanha; esta, por sua vez, controlava diretamente as empresas Weg Germany GmbH, na Alemanha; Weg Industrias Venezuela C. A., na Venezuela; Weg Austrália Pty Ltd, na Austrália; Weg Colômbia Ltda, na Colômbia; Weg Eletric Motors Corp., nos Estados Unidos; Weg Eletric Motors (UK)Ltd, na Inglaterra; portanto, estas últimas eram controladas indiretas da autuada que, segundo o autuante, deixou de adicionar ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL, os

lucros das controladas indiretas (segundo o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-53, de 2001); o autuante asseverou não haver tratados para evitar bitributação entre o Brasil e estes países.

6. A autuada argumentou a improcedência da tributação de controladas indiretas, à vista da existência de tratado e o art. 1º, § 6º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, segundo o qual os lucros das controladas indiretas haveriam de ser consolidados na direta; que não foram compensados os impostos pagos nos demais países, nem considerados os prejuízos acumulados. Após diligência, a DRJ considerou tais valores, excluindo-os da autuação; porém restaram dois pontos controvertidos: i) a possibilidade de consolidação de resultados das empresas controladas no exterior, prevalecendo o entendimento de que seria devida a consolidação dos resultados de todas as controladas indiretas na controlada direta, conforme defendeu a autuada e transcreveu conclusão do relator à pág. 928 (ii) a regra de compensação do resultado das controladas com prejuízos próprios acumulados de exercícios anteriores, prevalecendo que a compensação é intransferível, podendo se operar somente em relação ao resultado da própria empresa.

7. E transcreve o Voto Divergente às págs. 928/928.

8. Sobre a Interpretação e da Qualificação de Lucros Auferidos no Exterior por Intermédio de Controladas ou Coligadas, examina as normas do Tratado para evitar a dupla tributação da renda, firmado entre Brasil-Espanha; o art. 7º, que transcreve, pág. 930, limita-se a definir que os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis neste Estado e passa a analisar o que pode ser considerado lucro das empresas residentes em cada país e ressalta que nenhum artigo do Tratado define o que seria lucro para fins de incidência do imposto sobre a renda; mas o § 2º do art. 3º prevê uma regra residual, qual seja: deve ser observada a legislação interna do Estado contratante quando não estiverem presentes, no texto do Tratado, a definição de algum termo ou expressão. Portanto, a definição dos "lucros de uma empresa de um Estado Contratante" (no caso, o Brasil) deve ser buscada o ordenamento jurídico brasileiro, no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001 e art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995.

9. Essas normas consagram o princípio da universalidade ou tributação em bases universais, do art. 153, I, § 2º da Constituição Federal de 1988 - CF de 1988 e determinam que os lucros auferidos no exterior integram o lucro real da controladora residente no Brasil; tais lucro no exterior auferidos por meio de controladas ou coligadas serão considerados pelo regime de competência, ou seja, na data do balanço que os apurou (autorizados pelo art. 43 § 2º do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nºde 1966); cita o decido pelo Supremo Tribunal federal - STF no RE 541090/SC.

Primeiramente, conforme demonstrado acima, o objeto da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não é o lucro de empresa estrangeira, mas os lucros da sociedade controladora sediada no Brasil. Significa dizer que o enfoque da legislação nacional foi delimitar o conceito de lucro real, incluindo na base de cálculo do IRPJ e da CSLL os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas ou coligadas. Implica dizer que os valores apurados pelas controladas estrangeiras caracterizam lucros da controladora residente no Brasil - nos termos do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Novamente, faz-se pertinente registrar que tais conclusões estão plenamente consoantes com aquilo que foi decidido pelo STF no RE 541090/SC, como ficou reluzente no voto condutor do Ministro Teori Zavascki.

O entendimento de que o art. 74 afrontaria o artigo 7º das Convenções decorre do errôneo entendimento, expressamente rechaçado pelo STF, de que a tributação incidiria sobre lucros da controlada estrangeira, o que é uma falácia. Conforme chancelou o Pretório Excelso, a apuração de lucros pela controlada traduz -se em disponibilidade econômica de renda, estando no âmbito de incidência do imposto de renda da pessoa jurídica brasileira segundo um regime de competência.

10. Relata o voto do ministro Teori Zavascki que historia que várias medidas foram editadas, todavia, ainda permitiam movimentos de elisão fiscal, especialmente em relação a empresas coligadas ou controladas, conforme demonstrou, voto do Ministro Nelson Jobim, na ADI 2.588/DF. Assim, visando a combater esse problema e dar tratamento sistemático semelhante entre filiais e sucursais e controladas e coligadas, outras normas foram editadas: a MP 1.924/1999 e, finalmente, a MP 2.158-34, de 27.07.2001, cujo art. 74 (reproduzido na MP 2.158-35/2001, ainda em vigor por força da EC 32/2001) e conclui que:

Diante disto, o entendimento de que a tributação pelo artigo 74 seria de alguma forma obstada pelo art. 7º dos Tratados que seguem o modelo da OCDE parte da premissa equivocada de que se trata de tributação sobre o lucro da controlada, contrariando o quanto decidido pelo STF.

11. E destaca outro ponto que precisa ser esclarecido sobre o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cujo propósito como norma CFC não é desconsiderar a personalidade jurídica da controlada ou coligada situada no exterior, mas apenas incluir na apuração do tributo devido pela empresa residente no Brasil os resultados obtidos por intermédio da subsidiária estrangeira. Tanto é assim que, como registrado na decisão do STF no RE 541090, o art. 74 somente alterou o tratamento do reconhecimento dos resultados de controladas e coligadas, passando do regime de caixa (previsto na Lei 9.532/97) para um regime de competência, semelhante ao já existente para filiais e sucursais e que no mesmo sentido, a própria OCDE já manifestou entendimento de que as normas CFC (como é o art. 74) não são incompatíveis com as disposições da convenção-modelo atinentes aos lucros das empresas.

12. Acerca da Aplicabilidade do art. 74 aos Lucros Advindos dos Resultados de Controladas Indiretas, destaca que não limitou o conceito de pessoa jurídica controlada; a legislação tributária tampouco conceituou entidades controladas e coligadas; é no direito societário, art. 243, § 2º da Lei nº 6.404, de 1976, Lei das SAs, que a expressão Controlada, "abrange tanto a noção de domínio direto quanto indireto"; também o art. 1.098 do Código Civil de 2002, apresenta em caráter amplo, sem distinção entre a modalidade de controle direto ou indireto e obviamente, o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, não cumpriria seu objetivo, se não alcançasse também as controladas indiretas, pois bastaria aos contribuintes por ela visados estender a cadeia de participações societárias.

Assim sendo, é evidente que, uma vez que os resultados das controladas indiretas resultam em disponibilidade de renda para a controladora brasileira da mesma forma que os resultados das

controladas diretas, o mesmo tratamento lhes deve ser dado diante do art. 74.

Nisso, as duas correntes que se formaram na DRJ concordaram. A discórdia exsurge, no entanto, no que toca ao reconhecimento e à consolidação dos resultados das controladas indiretas na controlada direta, determinada pelo art. 1º §6º da IN 213/2002.

13. Sobre a Consolidação dos Resultados das Controladas, Indiretas – Art. 1º §6º da IN nº 213, de 2002, relata que a DRJ decidiu que os lucros das controladas indiretas deviam ser consolidados verticalmente na controlada direta, para serem tributados e que a autuação violou o art. 1º, § 6º da IN SRF nº 213, de 2002 e que este somente rege os resultados das controladas diretas; já o relator vencido, advogou que tal entendimento da DRJ conflita com o art. 16, I da Lei nº 9.430, de 1996 que determina que os lucros das filiais, controladas e coligadas sejam considerados de forma individualizada.

14. A PFN discorda do entendimento da DRJ, esclarecendo que o autuante corretamente computou no lançamento os resultados de cada controlada indireta da autuada (em vez de abraçar a suposição de que estariam consolidadas nos resultados da controlada direta WEG Ibéria e refletidos nos resultados desta), dado que a Espanha e a WEG Ibéria (o que está confirmado no relatório anual da controlada, págs. 133 e seguintes) avalia as participações em empresas do grupo econômico pelo Método do Custo de Aquisição e não pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP), adotado no Brasil.

15. Destaca que a legislação tributária brasileira determina expressamente que os resultados das filiais, sucursais, controladas e coligadas situadas no exterior sejam considerados de forma individualizada. Isso é o que preceitua o inciso I do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os incisos I e II do § 2º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 e aduz:

Entender de outra maneira seria fruto de uma interpretação isolada da expressão "consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada", empregada no § 6º do artigo 1º da IN SRF 213/2002, conferindo-lhe extensão de significado indevida. Se a consolidação a que se refere esse § 6º tivesse o significado que lhe pretende atribuir a recorrente, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, entraria em conflito com a Lei nº 9.430, de 1996, visto que o inciso I do seu artigo 16 taxativamente determina que os lucros de filiais, sucursais, controladas e coligadas sejam considerados de forma individualizada.

Além disso, haveria ainda contradição com o parágrafo imediatamente anterior do mesmo artigo 1º da mesma Instrução Normativa. Esse § 5º determina, de conformidade com o disposto na Lei nº 9.430/96, que, 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, sendo admitida apenas a compensação de lucros e prejuízos conforme disposto no § 5º do art. 4º desta Instrução Normativa. Veja-se que apenas em se tratando de filiais e sucursais localizadas dentro dum mesmo país, é que se permite que os resultados sejam apurados de forma unificada,

compensando-se entre si lucros e prejuízos, desde que a matriz no Brasil indique uma das filiais ou sucursais como estabelecimento líder.

(...)

Nesse sentido, o termo "consolidação" presente no § 6º significa demonstrar no balanço os resultados auferidos por outras sociedades ou entidades de que participa a pessoa jurídica controlada, ainda que essa participação seja indireta. A consolidação aí quer dizer "trazer à tona, dar a conhecer", mas não implica nenhuma regra a respeito do tratamento tributário que se deve dar a esses lucros, pois esse aspecto já se acha determinado no artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996, e no próprio § 5º do artigo 1º da Instrução Normativa nº 213, de 2002.

16. Destaca que concordar com a tese da autuada, abriria espaço para, sob tutela de Tratados para evitar dupla tributação, albergar lucros auferidos em terceiros países, com os quais o Brasil não mantém tratados.

17. Não é correto que o art. 16 da lei nº 9.430, de 1996, se limita às controladas diretas.

18. Recomenda dar integral provimento ao Recurso de Ofício e aduz que:

Não obstante, ainda que se considere correta a tese vencedora na DRJ, entendendo-se que a autoridade fiscal deveria ter consolidado o resultado de todas as controladas indiretas da autuada sob a WEG Ibéria, tal decisão deveria acarretar o mero ajustamento na base de cálculo do lançamento, podendo a consolidação e a glosa do montante eventualmente lançado a maior em decorrência da não-consolidação ser efetivada em sede de execução do acórdão. Não se trata, em absoluto, de hipótese que enseje o cancelamento da autuação.

19. Mas, se provido o recurso de ofício, destaca que a autoridade fiscal não compensou saldo de prejuízos acumulados nas controladas indiretas da recorrente porque não houve manifestação requerendo tal providência, até a apresentação da impugnação; e o § 2º do art. 4º da IN SRF 213/02 dispõe que "*os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada*". Portanto, a compensação, não é compulsória. Entende que a própria autuada é quem deveria tê-la feito no ato em que submetesse os lucros auferidos no exterior à tributação.

20. Conclui que, é de se restabelecer na integralidade o auto de infração.

21. As Contrarrazões da PFN foram encaminhadas ao CARF em 27/10/2015; o contribuinte apresentou contestação, em 27/11/2015, págs. 947/991, lembrando o direito ao contraditório e ampla defesa, art. 5º, LV da CF, de 1988, que a autorizam.

22. Esclarece dois pontos: 1) a discussão não se refere ao momento da tributação dos lucros auferidos por controladas no exterior, matéria esta adstrita ao art. 74, da MP nº 2158-35/01, cuja incidência e/ou constitucionalidade não foi discutida nos autos, mas, tão-somente sobre a tributação de IRPJ e de CSLL sobre os lucros auferidos por seis controladas indiretas da Recorrida; 2) não abrange a incidência de IRPJ e de CSLL sobre os lucros auferidos pelas

controladas diretas da Recorrida, já que, para este caso, o autuante reconheceu que, estando estas empresas sediadas em países com os quais o Brasil possui Acordo ou Tratado para Evitar a Dupla Tributação (Tratado), deve-se reconhecer a sua aplicabilidade para o presente caso.

23. Apresenta à pág. 951 o organograma demonstrando a WEG Ibéria, sua controlada direta na Espanha, a qual, por sua vez controla as demais, sendo estas, portanto, controladas indiretas da autuada.

24. Que não se discute nos autos a prevalência de Tratados, o que foi respeitado pelo autuante.

25. Porém o Fisco autuou os lucros oriundos de empresas de países com os quais o Brasil não possui tais Tratados, entendendo que a autuada deveria ter oferecido à tributação os lucros auferidos no exterior pelas controladas, seja diretas seja indiretas, com o que não concorda com base no art. 1º, § 6º da IN SRF nº 213, de 2002, que visa evitar a tripla tributação: na controlada indireta, na controlada direta e na controladora brasileira; como os lucros da indiretas foram consolidados na controlada direta WEG Iberia, sediada na Espanha, signatária de Tratado com o Brasil, aplicando-se o citado dispositivo - informa que a DRJ acolheu a sua tese.

26. Também reivindicou o reconhecimento: a) dos créditos relativos aos tributos pagos no exterior - o que foi provido pela DRJ, após diligência e excluídos os valores; b) do prejuízo contábil apurado nas controladas indiretas, para a apuração do lucro tributável.

27. E a impossibilidade da exigência de juros sobre multa de ofício.

28. E expõe argumentos que impedem o provimento do Recurso de Ofício defendido pela PFN.

A - Breve Análise do Histórico da Legislação quanto à tributação dos lucros auferidos no exterior pelas controladas diretas

29. Os lucros, rendimentos ganhos de capital auferidos no exterior passaram a ser tributados, com a Lei nº 9.249, de 1995 (tributação em bases universais); a Lei nº 9.532, de 1997, estabeleceu o momento da tributação pelo IRPJ brasileiro, quando fossem disponibilizados: a) para filiais e sucursais na data do balanço de apuração; b) para controladas e coligadas, quando pago; a MP nº 2.158-35, de 2001 determinou que os lucros de controlada ou coligada no exterior, deveriam ser considerados disponibilizados em 31 de dezembro; a RFB editou a IN SRF 213, de 2002, que regulamentou o art. 74 da citada MP, estabelecendo que tais lucros seriam considerados na apuração do IRPJ e CSLL na data do balanço de 31 de dezembro do ano-calendário.

B - Da suposta interpretação e da qualificação de lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas ou coligadas

30. Discorda da interpretação da PGFN de que o art. 7º do Tratado limita-se a definir qual país poderá tributar os lucros, mas que não teria esgotado a disciplina da tributação dos lucros por dois ou mais Estados e que caberia a aplicação da legislação interna, por omissão do Tratado em definir o lucro; e que o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, e art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, se aplicam.

31. Afirma que a impossibilidade de tributação dos lucros das controladas internas já restou superada quando da lavratura dos Autos de Infração, quando definiu que a fiscalização versaria apenas sobre as empresas sediadas em países com os quais o Brasil não possui Tratado:

41. Isso porque, em que pese os esforços da PGFN em tentar afastar a aplicação do Tratado firmado entre Brasil-Espanha (que impossibilitaria a tributação dos lucros das controladas indiretas), é fato incontroverso nos autos que tal discussão já restou superada por ocasião da lavratura dos AIs.

32. E o autuante baseou-se na legislação interna, mas não observou a norma fiscal brasileira que determina a consolidação dos resultados das controladas indiretas na direta (consolidação vertical), mas que foi observada pela DRJ, no Acórdão recorrido.

33. Também destaca que o Fiscal não autuou qualquer valor advindo da controlada direta WEG Ibéria, em respeito ao Tratado.

34. Rebate a argumentação sobre inaplicabilidade do Tratado Brasil-Espanha, a teor de decisão do STF, RE nº 541.090/SC, lembrando que o STF, nos autos da ADI nº 2588-1/DF, decidiu apenas sobre a aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35, no que se refere "às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (paraísos fiscais, assim definidos em lei)", determinando que, para tais empresas, aplicar-se-á o regime de competência.

35. O Recurso Extraordinário nº 541.090/SC, trata da mesma questão já decidida pelo Pretório Excelso na ADI nº 2588-1/DF; o julgamento nos autos do RE nº 541.090/SC não autorizou o descumprimento de Tratados Internacionais em que o Brasil é signatário para evitar a bitributação; cita trecho do voto do Ministro Dias Toffoli, proferido no citado RE, pág. 958 e resume que tratam somente do regime de tributação aplicável aos lucros auferidos no exterior de controladas ou coligadas.

36. Aduz que, no julgado RE nº 541.090/SC, como a matéria acerca da prevalência (ou não) dos Tratados Internacionais para evitar a bitributação não havia sido discutida no Tribunal de Origem, a Suprema Corte determinou o retorno do processo ao TRF da 4a Região, para que este se pronunciasse sobre o tema e este decidiu que prevalece a regra internacional frente à norma interna nos casos em que o Brasil possui acordo para evitar a dupla tributação.

(...). A norma interna deixa de ser aplicada na hipótese específica regulada pelo tratado, mas continua válida e aplicável a todas as situações que não envolvem os sujeitos e os elementos de estraneidade definidos no tratado. Ocorre, dessa forma, a suspensão da eficácia da norma interna e não propriamente revogação ou modificação. 3. Entender que a superveniência de norma interna conflitante com o tratado internacional modificaria o regramento a ser aplicado implica denúncia implícita do acordo, sem a adoção dos procedimentos constitucionais e legais para tanto, desprezando, ademais, os princípios da boa-fé, da segurança e da cooperação que norteiam as relações internacionais.

C - Da suposta aplicação do art. 74 aos resultados das controladas indiretas

37. Discorda que o art. 243, § 2º da lei das SAs e o art. 1.098 do Código Civil de 2002, se referem a controladas direta e inclusive indiretas, o que justificaria a aplicação do art. 74 da MP nº 2.158, de 2001, o que explica na sequência.

D - A consolidação vertical de resultados prevista na IN nº. 213/02 e o Princípio da Legalidade Tributária

38. Explica que, como detinha (a) o controle direto na WEG Ibéria e, em decorrência, o (b) controle indireto das empresas, citadas no parágrafo 12, - sendo estas diretamente controladas pela WIB, defendeu a necessidade da chamada "consolidação vertical de resultados", sistemática, prevista na legislação societária, em que os resultados das controladas indiretas vão sendo consolidados nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL de suas respectivas; controladoras (controladas diretas) até que o resultado destas últimas seja também consolidado nas bases de cálculo de suas próprias controladoras (investidora nacional).

39. Dessa forma, o resultado da controladora no Brasil, inclui os resultados das controladas indiretas, de acordo com o art. 1º, § 6º da IN SRF nº 213, de 2002 (a norma específica deve prevalecer).

40. Afirma, foi o que ocorreu, no presente caso e a DRJ decidiu corretamente:

41. Diz que o Acórdão da DRJ analisou com propriedade a tese defendida pela Recorrida e o voto vencedor, que a norma fiscal (IN nº 213/2002) faz clara distinção entre controle direto e indireto, e que há regras específicas para cada modalidade de controle: no direto, há vedação de consolidação dos resultados; no indireto, a norma determina seja feita a consolidação vertical dos resultados, impedindo, desse modo, que a Recorrida reconheça de forma individualizada os resultados das suas controladas indiretas e os argumentos na declaração de voto vencido, cuja tese também foi defendida pela PGFN, não guardam consonância com norma específica que trata da matéria (IN nº 213/2002). Transcreve Acórdão do CARF nesse sentido, págs. 969/973.

42. Também discorda do argumento da PFN que questionou a consolidação vertical das controladas indiretas na WEG Ibéria, ao argumento de que a Espanha não determina a avaliação de participações societárias pelo MEP, o que não a invalida.

E - A Convenção Brasil-Espanha para Evitar a Dupla Tributação da Renda. A tributação dos lucros auferidos das controladas indiretas quando de sua consolidação na WEG Ibéria.

43. A autuação reconheceu que não eram tributáveis, em função do Tratado, os resultados da Controlada direta WEG Ibéria; mesmo assim a Litigante repete argumentos nesse sentido, constantes da impugnação.

44. Destaca que o art. 98, do CTN, estabelece a prevalência dos Tratados Internacionais sobre a legislação interna, o que foi demonstrado em julgado do Superior Tribunal de Justiça - STJ, págs. 979/981 e referida conclusão afasta o entendimento da Solução de Consulta Interna Cosit nº 18 de 08 de agosto de 2013, pois revogou acórdão do Tribunal Regional federal da 2ª Região, utilizado para defender o teor da referida Solução de Consulta.

45. Assim a WEB Ibéria, consolidou os resultados das respectivas controladas e o submeteu o fisco Espanhol.

F- Da Inconsistência dos Valores Apontados no Lançamento Fiscal - aponta-as, para a remota hipótese de reforma do Acórdão recorrido.

F.1- Da necessidade de reconhecer o prejuízo contábil apurado pelas Controladas Indiretas para apuração do lucro tributável

46. Reclama que o Acórdão recorrido não admitiu a compensação dos prejuízos fiscais das controladas diretas, ao argumento de que os resultados positivos deveriam ter sido consolidados na WEG Ibéria; também discorda que tal compensação não seja compulsória; concorda apenas, que não poderiam ser utilizados pela Recorrida.

47. Demonstra às págs. 984/985, os prejuízos em 31/12/2005, das controladas indiretas WEG Electric Motors. Corp (EUA), no total de R\$32.044.199,00, e da WEG Electric Motors (UK) Ltda (Reino Unido), no total de R\$13.255.107,00, e que os documentos respectivos estão no doc. 8 (págs. 788/856) da impugnação; efetua cálculo de compensação à pág. 986.

48. Ressalta que os saldos de prejuízos da controladas indiretas devem ser considerados a teor do art. 4º, § 2º da IN SRF nº 213, de 2002.

F.2) Da necessidade de retificar os Autos de Infração, também deduzindo o IR pago no exterior.

49. Apresenta demonstrativo à pág. 987, onde demonstra a compensação dos prejuízos das controladas indiretas e a compensação do IRPJ e CSLL apurados, deduzidos do IRPJ pago no exterior pela controladas indiretas. Nesse demonstrativo, o valor total de IRPJ somado à CSLL a pagar resulta em R\$5.690.490,00

E (sic) - A ilegalidade da futura aplicação de juros sobre a multa de ofício

50. Os créditos tributários de Auto de Infração são acrescidos de multa de ofício, e a partir da lavratura do ato de constituição de tais créditos, essas multas passam a ser mensalmente atualizadas com base na taxa de juros Selic, realizada com amparo não na lei, mas no Parecer MF n.º 28, de 02 de abril de 1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosít).

51. Mas o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, utilizado como base legal pela Cosit, trata tão-somente da incidência de juros sobre créditos tributários (débitos fiscais) decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela Receita Federal do Brasil. Cita e transcreve Acórdãos do CARF nesse sentido, assim como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

52. Assevera que tal procedimento somente seria válido nos casos em que a multa aplicada pelas autoridades fiscais correspondesse ao valor principal do crédito tributário, como, por exemplo, na hipótese de autuação do contribuinte por descumprimento da legislação fiscal (obrigação acessória) e correlata aplicação da multa administrativa, conforme art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996.

53. Pelo exposto, inaplicáveis juros de mora sobre a multa de ofício.

Voto

Conselheiro Relator Eva Maria Los

1 A autuação.

54. A Autuada incorporou em 2009, a empresa WEG Exportadora CNPJ 04.719.045/0001-71; esta última era à época da autuação, no ano-calendário 2006, controladora da empresa (controlada direta) WEG Ibéria S/A, na Espanha; esta, por sua vez, controlava diretamente as empresas Weg Germany Gmbh, na Alemanha; Weg Indústrias Venezuela C. A., na Venezuela; Weg Austrália Pty Ltd, na Austrália; Weg Colômbia Ltda, na Colômbia; Weg Eletric Motors Corp., nos Estados Unidos; Weg Eletric Motors (UK)Ltd, na Inglaterra, estas últimas, portanto, controladas indiretas da WEG Exportadora.

55. A autuação foi efetuada contra a Autuada WEG Equipamentos Eletricos S/A, CNPJ 07.175.725/0001-60, como sucessora, por incorporação, da WEG Exportadora.

56. O fiscal autuante, partiu da premissa de que não cabia tributar resultados auferidos pela empresa controladora no Brasil, recebidos da controlada direta situada na Espanha WEG Ibéria, devido a Acordo ou Tratado para Evitar a Dupla Tributação (Tratado), entre este país e o Brasil.

57. E autuou os resultados das controladas indiretas (por sua vez controladas pela controlada direta sita na Espanha, WEG Ibéria), na controladora no Brasil (que, por sucessão, é a Autuada), justificando o feito pelo fato de que o Brasil não mantém Tratados com os países onde aquelas controladas indiretas estão sediadas.

58. Resumindo, formalizou a exigência de ofício diretamente na Autuada, relativamente os resultados das controladas diretas da WEG Ibéria, e que se caracterizam como controladas indiretas da empresa incorporada pela Autuada e portanto, desta.

59. Daqui para a frente, aos referir a Autuada, trata-se da sucessora por incorporação da WEG Exportadora.

60. A Autuada alega que a WEG Ibéria, sua controlada na Espanha e controladora daquelas empresas, teria consolidado os resultados das respectivas controladas, em obediência ao que determina o art. 14, § 6º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002.

61. Contudo, no Termo de Verificação Fiscal, o fiscal autuante informa, pág. 496, que na Linha 05 das Fichas 09A - e 17A - do ano-calendário 2006, a Autuada não adicionou qualquer valor a título de "lucros disponibilizados no exterior", para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

62. Portanto, a Autuada (que responde pela empresa incorporada) não declarou os resultados que teriam sido consolidados pela sua controlada direta WEG Ibéria.

63. Em outras palavras, se a controlada WEG Ibéria consolidou os resultados das controladas indiretas, o resultado refletido na WEG Ibéria não foi oferecido à tributação pela Autuada.

2 Legislação

64. IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, tendo em vista o disposto no Código Tributário Nacional - CTN e as leis referentes à tributação de lucros oriundos do exterior, determinou:

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

§ 1º Os lucros referidos neste artigo são os apurados por filiais e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.

§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada 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.

(...)

§ 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.

(...)

§ 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.

§ 7º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.

(...)

§ 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.

(...)

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.

65. O § 6º do art. 14 supra determina claramente que os lucros das controladas indiretas deveriam ter sido consolidados na controlada direta WEG Ibéria, na Espanha.

66. Também é claro § 2º do art. 1º, que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, sujeitos à incidência do IRPJ e CSLL, de que trata a legislação que a IN regulamenta são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

67. Portanto estão corretas as colocações do voto vencedor da DRJ/FNS:

4.16 No caso em análise, não se questiona o fato de que as seis empresas cujos resultados positivos motivaram o lançamento sejam sociedades controladas pela WEG IBERIA S/A (fl. 494). Em razão dessa relação de controle, tais resultados deveriam ser alcançados na consolidação realizada (ou a ser realizada) nessa controlada direta (WEG IBERIA S/A). Obviamente a autoridade fiscal não adotou esse caminho pois, por ocasião do lançamento (e em data anterior à edição da SCI nº 18/2013) mantinha o entendimento de que não caberia lançamento nessa controlada direta (WEG IBERIA S/A), por estar ela sediada em país com o qual o Brasil mantém acordo para evitar a dupla tributação.

4.17 No entanto, como já citado, o entendimento adotado pela administração tributária federal implica que tais acordos internacionais - que tomam por base o art. 7º da Convenção Modelo da OCDE - não se prestam a "blindar" os resultados obtidos nas controladas situadas em países signatários. O fisco nacional pode, sim, exigir que os resultados obtidos nesses países signatários desses tratados/acordos para evitar a bitributação sejam considerados para efeito de incidência do IRPJ e da CSLL na controladora residente. Nesse caso, a "dupla tributação" é evitada pelo aproveitamento do imposto pago no país de origem, conforme previsto na legislação interna (art. 26, da Lei nº 9.249, de 28/12/1995).

4.18 Conclui-se, então, que a única possibilidade de se tributar, no Brasil, os resultados das controladas indiretas seria por meio do resultado da controlada direta (WEG IBERIA S/A), a qual deveria trazer para a apuração do seu resultado, os resultados positivos daquelas controladas indiretas. Entretanto, o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal -equivocado, a juízo desse relator - inviabiliza que se conheça o efeito final dessa consolidação na WEG IBERIA S/A, impedindo a manutenção de qualquer parcela do suposto crédito tributário lançado.

68. Como se evidenciou que os resultados das controladas indiretas deixaram de ser consolidados na controlada direta; consequentemente, foram omitidos tais rendimentos na Autuada.

69. O fiscal autuante supriu a lacuna, ao adicioná-los ao resultado da Autuada; embora estivesse errada a premissa que adotou de que não cabia considerá-los na apuração pela legislação brasileira a que a controlada direta WEG Ibéria estava obrigada:

Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995.

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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira

3 Tratado Internacional ou Acordo para Evitar Bitributação.

70. O autuante interpretou erroneamente a forma de tratamento a ser aplicada a empresa controlada situada em país signatário de Tratado com o Brasil.

71. O Tratado para Evitar Bitributação, entre Espanha e Brasil, não impede a autuação de resultado da WEG Ibéria auferido pela Autuada:

- a. a partir da fração dos lucros da controlada (WEG Ibéria) a que a controladora tem direito (neste caso 100%) , antes de descontado o imposto pago na Espanha, efetua-se a apuração do IRPJ e CSLL devidos pela Autuada; dos valores de IRPJ e CSLL apurados, deduz-se o valor do imposto pago pela controlada na Espanha.

72. Dessa forma, a controlada, na Espanha, é tributada pelo país de residência; a controladora no Brasil, recolhe sobre seus ganhos recebidos do exterior, permitida a compensação do que foi pago na Espanha até o limite do devido no Brasil do total de IRPJ mais CSLL.

4 Apuração dos Resultados operacionais não declarados, relativos a lucro operacional escriturado, mas não declarado.

73. Intimada , a Autuada apresentou os resultados das controladas indiretas:

Dem 17- AI - Lucro Líquido antes do Imposto de Renda (R\$)_

Nome da sociedade	2006
Weg Germany Gmbh	5.926.619,08
Weg Indústrias Venezuela C. A.	2.038.012,92
Weg Austrália Pty Ltd	1.819.615,09
Weg Colômbia Ltda	972.186,91
Weg Eletric Motors Corp.	46.645.965,94
Weg Eletric Motors (UK) Ltd.	1.864.908,00
TOTAL	59.267.307,94

74. Consoante a normatização da RFB, esses resultados deveriam ter sido consolidados na WEG Ibéria, controlada direta.

75. A apuração do IRPJ e CSLL a exigir deveria incidir sobre os rendimentos auferidos no exterior diretamente pela Autuada, que é a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, isto é percebidos por esta diretamente da controlada na Espanha.

76. Contudo, não há qualquer menção ou documento nos autos a demonstrar quais os resultados apurados pela WEG Ibéria na Espanha; se se tratava de holding pura sem operações próprias ou se desenvolvia operações industriais ou comerciais que gerassem resultados; se apurou resultados positivos, se tais resultados foram disponibilizados à controladora brasileira, uma vez que a Espanha não se trata de país classificado como "de tributação favorecida", ou "paraíso fiscal", aplicando-se aos resultados da controladora situada na Espanha o decidido pelo STF, com repercussão geral e efeito *erga omnes*:

77. Fonte: *site* do STF, que informa a posição da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588/DF:

DI 2588/DF- DISTRITO FEDERAL
AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE
Relator(a): Min. ELLEN GRACIE
Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA
Julgamento: 10/04/2013 Órgão Julgador: Tribunal Pleno
Publicação DJe-027 DIVULG 07-02-2014 PUBLIC 10-02-2014
EMENT VOL-02719-01 PP-00001
Parte(s)
REQTE.(S): CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - CNI
ADV.(A/S) : GUSTAVO DO AMARAL MARTINS E OUTROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
INTDO.(A/S) : CONGRESSO NACIONAL

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas “coligadas” localizadas em países sem tributação favorecida (não “paraísos fiscais”), e que o referido dispositivo se aplica às empresas “controladas” localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei), vencidos os Ministros Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa, que lavrará o acórdão. Não participaram da votação os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, por sucederem a ministros que votaram em assentadas anteriores. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 10.04.2013.(Grifou-se.)

78. Conclui-se, do exposto, que a autuação não reuniu elementos de prova suficientes a caracterizar a existência de lucros recebidos diretamente do exterior, pela autuada.

Voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 16643.720037/2011-93
Acórdão n.º **1201-001.465**

S1-C2T1
Fl. 18

Relator - Eva Maria Los

CÓPIA