



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

Processo nº 16643.720038/2013-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.464 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2016
Matéria Lucros Auferidos no Exterior
Recorrente CAMARGO CORREA S/A, CNPJ 01.098.905/0001-09
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MATÉRIA SUB JUDICE.

A Recorrente submeteu à apreciação da Justiça a aplicabilidade do art.74 da MP nº 2.158-34, de 2001 e a exigência contida no art. 7º, § 1º, da IN SRF nº 213, de 2002.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO

No momento em que for apurado o lucro no exterior, ele será oferecido à tributação no Brasil, na proporção da participação da empresa brasileira em suas controladas e coligadas estrangeiras; se houve pagamento de tributo no exterior, este será considerado para fins de compensação com o tributo a ser pago no Brasil.

PERDA NA RECUPERAÇÃO DE INVESTIMENTO.

Ajustes introduzidos pela legislação societária para adequar a contabilidade brasileira aos padrões internacionais, entre os quais *impairment*, ou perda na recuperação do valor do investimento, devem ser desconsiderados para fins de apuração do lucro real.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Deve-se cancelar lançamento de ofício a título de indevida compensação de valor inexistente de prejuízos fiscais, se não há nos autos elementos que confirmem a conclusão fiscal.

LUCRO NÃO COMPUTADO NO LUCRO REAL. RECOMPOSIÇÃO DO CÁLCULO DE IRPJ E CSLL

O IRPJ e a CSLL devidos sobre lucro que o contribuinte não havia computado no lucro real devem ser apurados mediante recomposição dos cálculos apresentados na DIPJ, considerando-se as deduções ali contidas e não contestadas na autuação.

IMPOSTOS PAGOS NO EXTERIOR POR CONTROLADA INDIRETA.

Inviável efetuar a compensação de impostos pagos por controlada indireta no exterior, se a Recorrente não apresentou elementos suficientes a provar que a controlada direta (controladora daquelas indiretas) já não os compensou em função de tratado para evitar bitributação existente entre os dois países, o da controlada indireta e da direta, e em virtude de incoerência entre os comprovantes e a apuração apresentada dos ditos impostos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO DECORRENTE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso, nos termos da voto da relatora, vencidos os Conselheiros José Roberto e Ronaldo Apelbaum, que lhe davam provimento.

(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\$28.944.977,90 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -

CSLL, R\$10.380.209,81, págs. 5/18, acrescidos de juros de mora, e relativos ao ano-calendário 2010. Não foi aplicada multa pois o crédito tributário foi lançado com exigibilidade suspensa devido à ação judicial Mandado de Segurança nº 2003.61.00.002630-1; as infrações autuadas foram: 0001 - Lucros auferidos no exterior não computados no lucro real; 002 - Compensação de prejuízos operacionais em montante superior ao saldo existente; os motivos da autuação e descrição dos procedimentos de fiscalização constam do Termo de Verificação Fiscal de págs. 21/36.

2. Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo no Acórdão nº 16-67.792 - 7ª Turma da DRJ/SPO, de 24 de abril de 2015, que considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário *in totum*; as ementas esclarecem a decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não há nulidade no auto de infração lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, mormente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente sua peça impugnatória.

APURAÇÃO DOS LUCROS DA CONTROLADA NO EXTERIOR. OBEDIÊNCIA ÀS NORMAS DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

Harmonizando o caput e o §2º do art. 6º da Instrução Normativa (IN) 213 2002 com o dispositivo do art. 25, §2º, incisos I e II. da Lei 9249 95, resulta na exigência de a apuração do lucro da controlada no exterior, para refletir no lucro real da controladora residente no Brasil, ser feita segundo as normas da legislação brasileira, depois da tradução para idioma nacional das contas e subcontas e conversão em Reais. Somente com a edição da Medida Provisória 627/2013 é que houve a inserção do §7º do art. 25 da Lei 9.249/95 para determinar que os lucros devam ser apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.

TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DA CONTROLADA NA PARTE QUE SE REFERE AO LUCRO DA CONTROLADA NO EXTERIOR. INOCORRÊNCIA DE DUPLA OU TRIPLA TRIBUTAÇÃO JURÍDICA E DE OFENSA AO TRATADO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO ENTRE BRASIL E LUXEMBURGO.

A tributação do lucro da empresa controladora que corresponde, em termos de equivalência patrimonial, ao lucro da empresa controlada no exterior não ofende o art. T do tratado para evitar a dupla tributação existente entre Brasil e Luxemburgo, pois o sujeito passivo da tributação é

a empresa residente no Brasil. Não há que se falar em dupla ou tripla tributação, tendo em conta que não se observa as quatro identidades necessárias para adupla tributação jurídica dada a diversidade de sujeitos quando consideramos a tributação dos lucros da controlada feita por Luxemburgo e a tributação da controladora feita pelo Brasil. A dupla ou tripla tributação econômica não é objeto dos tratados.

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR COM O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE EVENTUAL IMPOSTO PAGO NO PAÍS DA CONTROLADA INDIRETA.

Em conformidade com o art. 14, §§ 1º, 4º e 5º da Instrução Normativa (IN) 213/2002, o imposto de renda pago no país de domicílio controlada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil. Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da controlada, sendo que a compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Cientificado em 27/05/2015, pág. 2.687, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 2.690/2.789, em 25/06/2015 (pág. 2.689), tempestivo, resumido a seguir.
4. Assevera que não há concomitância no caso concreto, pois os argumentos (autônomos e suficientes) aduzidos na defesa administrativa do contribuinte são absolutamente diversos da matéria objeto do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.002630-1 (afastamento do disposto no artigo 74 da MP nº 2.158-35/01 e, subsidiariamente, da IN SRF nº 213/02, no que concerne à tributação do resultado positivo de equivalência patrimonial).
5. O autuante não motivou de forma adequada e suficiente os lançamentos tributários, e não aprofundou o trabalho fiscal, inclusive desprezando os créditos dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL na DIPJ do ano-calendário de 2010 (págs. 43/98).
6. Diz que o autuante foi induzido em erro no lançamento porque, por equívoco, no curso do procedimento de fiscalização a Fiscalizada apresentou uma "demonstração preliminar" não oficial, elaborada de acordo com as normas contábeis de Luxemburgo (págs.

1.801/1.822), indicando suposto lucro pela CCCLux, e que subsidiou o incorreto preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2010; que tal demonstração deve ser desprezada.

7. É por meio da CCCLux que são administrados e controlados todos os investimentos operacionais do Grupo Camargo Corrêa nas empresas de cimento.

8. E comprovou que, tanto na demonstração financeira definitiva elaborada conforme as normas contábeis de Luxemburgo (LOCAL GAAP), quanto na demonstração financeira elaborada de acordo com as normas contábeis brasileiras (BR GAAP), a investida (CCCLux) não apurou lucro no ano-calendário 2010; os lançamentos tributários decorrem de ajuste realizado pela autoridade administrativa da baixa de impairment, tendo em vista o disposto no artigo 16 da Lei nº 11.941/09 RTT -Regime Transitório de Tributação, aplicável somente às empresas brasileiras, e para adaptar as novas normas contábeis brasileiras às normas fiscais, distorcendo completamente o resultado da empresa estrangeira, de prejuízo, para lucro.

9. Que as demonstrações financeiras auditadas, publicadas e registradas perante o Registro de Comércio das Sociedades de Luxemburgo (fls. 1.321/1.330 e docs. 03 a 06 da impugnação), comprovam que a investida da Recorrente (CCCLux), observando as normas societárias e contábeis de Luxemburgo, encerrou o ano-calendário de 2010 com vultoso prejuízo de EUR 181.477.443 (e não lucro!); assim como o balanço patrimonial da investida em Luxemburgo (CCCLux) elaborado de acordo com as normas contábeis brasileiras (fls. 547/548), apenas para fins de avaliação do valor contábil do investimento da Recorrente, também apurou prejuízo no ano-calendário de 2010, atestado pelos Auditores Independentes (Deloitte, doc. 01) da ordem de R\$ 567.241 mil, bem como o resultado negativo de equivalência patrimonial de R\$ 582.487 mil (vide folha 37 do doc. 01).

10. Também, a fiscalização desconsiderou as regras aplicáveis aos lucros auferidos pelas investidas no exterior, ou seja, aos lucros societários, aqueles que são ou serão um dia passíveis de distribuição à sócia brasileira e, portanto, sujeitos à tributação no Brasil; e tentou transformar a investida estrangeira em empresa brasileira, sujeita às normas de apuração contábil e fiscal vigentes no Brasil, e cujo resultado tomou-se também sujeito a adições e exclusões para efeito de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; o que é uma inovação em termos legais, pois - a admitir esse procedimento, como inadvertidamente fez a decisão recorrida - passaríamos a buscar não o lucro que um dia estará disponível para distribuição, mas o resultado das investidas estrangeiras ajustado pelo RTT.

11. E ainda que se pudesse cogitar da apuração de lucro pela investida da Recorrente no exterior (CCCLux), apenas como argumentação, a sua tributação, aqui no Brasil, afronta o Tratado firmado entre Brasil e Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação, aprovado pelo Decreto nº 85.051/80 (Tratado Brasil e Luxemburgo); cita Superior Tribunal de Justiça e CARF.

12. Também foi ignorada a autorização legal para a compensação dos tributos pagos no exterior, inclusive pelas controladas indiretas, como é o caso, por exemplo, da "CIMPOR" domiciliada em Portugal, cujo resultado, aliás, foi equivocadamente adicionado ao resultado da CCCLux.

13. Aponta que o presente caso concreto não envolve qualquer "planejamento tributário", por meio da interposição de pessoa jurídica (sociedade *holding*) em país com o qual o Brasil possui Tratado, apenas para evitar a tributação aqui no Brasil de lucros auferidos por controladas no exterior; a CCCLux detém participação na CIMPOR, estabelecida em Portugal,

com o qual o Brasil firmou Tratado para Evitar a Dupla Tributação (Tratado Brasil e Portugal, aprovado pelo Decreto nº 4.012/01) e os lucros dessa investida (Cimpor Portugal, controlada direta da CCCLux), também estão protegidos por este Tratado o que, por si só, demonstra que a estrutura não objetivava qualquer economia fiscal.

14. Diz que nada consta no termo de verificação fiscal sobre compensação indevida de saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, por isso, não há a necessária e imprescindível motivação exigida pelo artigo 142 do CTN.

15. Resume que demonstrou na sua impugnação à autuação que:

(I) os autos de infração violaram o art. 142 do Código Tributário Nacional, dado vícios insanáveis na motivação dos lançamentos tributários;

(II) comprovou que, no ano-calendário de 2010, a investida CCCLux apurou prejuízo;

(III) demonstrou que a aplicação das normas contábeis e fiscais brasileiras, inclusive o "RTT para ajustar o resultado da empresa estrangeira, alterando-o de prejuízo para lucro, é improcedente e ilegal;

(IV) demonstrou que as exigências fiscais afrontam o Tratado firmado entre Brasil e Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação; e

(V) na remota hipótese de ser mantida a tributação, demonstrou que todos os tributos recolhidos no exterior pelas investidas (diretas e indiretas) devem ser compensados com os créditos tributários exigidos nos autos .

Porém a DRJ/SPO emitiu Acórdão em que encampou os procedimentos da Fiscalização, com o que discorda.

16. Sobre a afronta ao art. 142 do CTN, aponta:

- a. Sobre "DA VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CTN", afirma que tratou de argumentos de mérito (e não preliminares de nulidade por cerceamento de direito de defesa como entendeu a DRJ, que deixou de analisar os argumentos expostos pela Recorrente), demonstrando que vícios materiais insanáveis na motivação exigem o cancelamento do lançamento fiscal, porque:

(I) não se pronunciou sobre a existência do Tratado entre Brasil e Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação, aprovado pelo Decreto nº 85.051/80, nem as razões da sua não aplicação ao caso; tampouco houve o cotejo entre os Comentários da OCDE e a Convenção Modelo, e sua aplicação aos específicos termos do Tratado Brasil e Luxemburgo; não demonstrou de que forma e em que medida as conclusões contidas na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18 impediriam a aplicação do Tratado Brasil e Luxemburgo.

(II) não motivou de forma adequada e específica a acusação fiscal de compensação indevida de saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, sendo que simplesmente nada foi dito em todo o Termo de Verificação Fiscal; e

(III) não aprofundou o trabalho fiscal, desprezando os tributos recolhidos no exterior; Tendo sido intimada apenas a esclarecer recolhimento de imposto sobre a renda no exterior, a Recorrente informou tão somente às empresas nas quais possuía investimento direto (pois nunca se indagou acerca das empresas investidas indiretas), no caso, a empresa situada na Argentina (Loma Negra); e o Autuante, sem aprofundar o trabalho fiscal requerendo apresentação de outras informações sobre eventuais recolhimentos de imposto no exterior, encerrou a fiscalização sem possibilitar a compensação prevista nas Leis nºs 9.249, de 1995 e 9.430, de 1996 ; 60. Nas demonstrações financeiras da empresa controlada indireta em Portugal (Cimpor

Portugal - fls. 1.625/1.628), há tópico específico discriminando a alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre a renda/rendimentos auferidos pelas empresas do Grupo nos mais variados países, bem como o efetivo montante de imposto recolhido pelas empresas no ano de 2010, informação mais do que suficiente para que a autoridade administrativa, por força do art. 142 do CTN, prosseguisse com a investigação dos fatos, e não encerrado o trabalho fiscal, sem considerar tais impostos pagos.

17. Reclama da desconsideração de créditos decorrentes dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL, do ano-calendário de 2010, nos montantes de R\$4.604.644,50 e R\$1.166.891,29, respectivamente (fls. 43/98); fato este não justificado no Termo de Verificação Fiscal.

18. Requer que seus argumentos sejam acolhidos neste recurso voluntário e julgados de acordo, tendo em vista o §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

19. Pugna pela improcedência da tributação do suposto lucro no exterior, destacando que há nos autos três demonstrativos referentes à CCCLux: (I) uma demonstração preliminar e não oficial, que não refletia a realidade, apesar de ter sido utilizada pela Recorrente para equivocadamente preencher a DIPJ, o que é incontestável, dado que assim foi aceito pela DRJ; (II) uma demonstração financeira definitiva da CCCLux, elaborada conforme as normas contábeis de Luxemburgo (GAAP LOCAL) e com apuração de prejuízo, sendo que a diferença entre a "demonstração preliminar" (fls. 1.801/1.822) e a demonstração financeira definitiva (fls. 1.321/1.330) repousa, basicamente, na perda (*impairment*) que a CCCLux, obrigatoriamente, teve de registrar em seu investimento na empresa CIMPOR Portugal em decorrência da diferença entre o custo de aquisição e o valor de mercado do investimento, para atender as normas da legislação comercial de Luxemburgo, 1.321/1.330), com apuração de prejuízo de EUR 181.477.443, e que foi auditada, publicada e registrada no Registro de Comércio das Sociedades de Luxemburgo (docs. 03 a 06 da impugnação); e (III) finalmente, uma demonstração financeira da CCCLux elaborada conforme as normas contábeis brasileiras (BR GAAP), fls. 547/548), que também registrou prejuízo (R\$582.487.169,26).

20. Para evitar quaisquer questionamentos sobre o assunto, na impugnação a Recorrente juntou a demonstração financeira consolidada da CCCLux (doc. 08 da impugnação), com a apuração de prejuízos, preparada para atender ao disposto no §6º do artigo 1º da IN nº 213, de 2002; Parecer dos Auditores Independentes (Deloitte, doc. 01) sobre as demonstrações financeiras da Recorrente (empresa brasileira) do ano-calendário de 2010, atestando o prejuízo da investida em Luxemburgo (CCCLux) de RS 567.241 mil, bem como o resultado negativo de equivalência patrimonial de RS 582.487 mil - como não poderia deixar de ser, o prejuízo da investida em Luxemburgo (CCCLux) impactou as demonstrações financeiras consolidadas da Recorrente, reduzindo o resultado do ano-calendário de 2010 da empresa brasileira.

21. Sobre a necessária observância da legislação de Luxemburgo na apuração de resultados da CCCLux, que o entendimento da fiscalização e da DRJ de que o lucro da controlada estrangeira deveria ser apurado segundo as normas da legislação brasileira, é improcedente e, portanto, deve ser afastado, tal como, aliás, já decidido pelo CARF que: "*Assim, não há nenhum distanciamento entre a norma prevista no inciso I do §2º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e o disciplinamento do art. 10 da IN nº 38, de 1996. O lucro a ser adicionado deve ser demonstrado segundo as normas da legislação brasileira, a partir das demonstrações elaboradas segundo as normas de legislação comercial do país de domicílio, traduzidas e convertidas para a moeda nacional.*"; "*Assim, como regra geral a pessoa jurídica submete-se às normas tributárias do país onde está domiciliada. Demonstrado que a apuração*

do resultado ocorreu sem violação ao regramento local, acata-se o valor do lucro declarado."; afirma que o inciso I do §2º do art. 25 da Lei nº 9.149, de 1995, as filiais, sucursais e controladas no exterior deverão DEMONSTRAR A APURAÇÃO DO LUCRO segundo as normas da legislação brasileira, e NAO APURAR O LUCRO de acordo com as normas da legislação brasileira e, evidentemente, o lucro da empresa estrangeira deve ser apurado de acordo com a legislação do país de domicílio, conforme esclarecido pelos art. 5º, §3º e art. 10, §2º da Instrução Normativa SRF nº 38, de 1996, e art. 4º, §1º e art. 6º, §2º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, não revogados pela Instrução Normativa RFB nº 1520, de 2014, evidenciando que, há quase 20 (vinte) anos, a Receita Federal assim se pronuncia; destaca que a IN nº 1.520/2014, no §1º do artigo 8º, ainda confirmou que: *"O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro"*

22. Destaca que a elaboração da demonstração financeira da empresa estrangeira e a apuração do seu resultado conforme a legislação do país de domicílio faz muito mais sentido do que a interpretação dada ao inciso 1 do §2º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95 na decisão recorrida, pois a empresa investida (domiciliada no exterior) somente poderá distribuir os lucros apurados conforme sua legislação local, dado que esse é o único resultado a que os sócios ou acionistas da sociedade, seja ela sediada no Brasil ou em qualquer outro lugar do mundo, pode ter acesso.

23. E para corroborar a argumentação da Recorrente o art. 95 da Lei nº 12.973, de 2014 (conversão da Medida Provisória nº 627, de 2013) introduziu o §7º ao art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 com a seguinte redação: *"Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio"*. esclarecido na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 627/2013, convertida na Lei nº Lei nº 12.973/2014 que, dentre outras questões, introduziu o §7º ao artigo 25 da Lei nº 9.249/95: *"O art. 94 traz um comando legal aplicado à apuração dos lucros da empresa no exterior, acrescentando o §7º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995. O comando confirma o respeito às normas da legislação comercial do Estado estrangeiro como base para a apuração dos lucros. (...)"*

24. Sobre a Demonstração da CCCLux elaborada de acordo com as Normas Contábeis Brasileiras, apenas para fins de cálculo do valor contábil do investimento da Recorrente, também apurou prejuízo no ano-calendário de 2010; assim, na remota hipótese de a RFB considerar esta apuração, necessariamente deverá ser adotada a demonstração financeira da investida da Recorrente em Luxemburgo (CCCLux) elaborada de acordo com as normas contábeis brasileiras (BR GAAP, fls. 547/548), com apuração de prejuízo e sem qualquer ajuste em função de normas fiscais brasileiras (portanto, sem o ajuste do RTT, previsto na Lei nº 11.941/2009), aplicáveis, obviamente, somente para empresas brasileiras. Destaca que o lucro que é passível de ser distribuído aos acionistas brasileiros é o "Lucro Contábil", e não o "Lucro Real", apurado após as adições, exclusões, deduções e compensações autorizadas pela legislação tributária de regência; que as regras brasileiras de tributação de resultado auferido no exterior não admitem a aplicação de ajustes previstos na legislação tributária de regência, especialmente os relacionados à apuração do "Lucro Real" e da base de cálculo da CSLL, para efeito de apuração do resultado da empresa estrangeira; então, não se pode admitir o procedimento da autoridade administrativa que, invocando dispositivos da legislação fiscal brasileira relativos ao denominado Regime Tributário de Transição - RTT (art. 16 da Lei nº 11.941/09), aplicável somente às pessoas jurídicas nacionais, expurgou perdas/despesas efetivamente incorridas pela controlada luxemburguesa (*impairment*), registradas por força da legislação comercial de Luxemburgo.

25. Acerca do Tratado Brasil e o Grão-Ducado de Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação, que a autoridade administrativa, entendeu que o art. 7º do Tratado não veicularia norma de competência exclusiva de tributação, e protegeria somente a denominada "dupla tributação jurídica internacional" (tributação do mesmo contribuinte por 2 Estados diferentes sobre os mesmos fatos e no mesmo período); a DRJ/SPO acabou encampando a posição da Receita Federal do Brasil sobre a matéria, manifestada na Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 13 de agosto de 2013, para consignar que a tributação de lucros da CCCCLux não afrontaria o Tratado Brasil e Luxemburgo; mas o entendimento na Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 2013, não pode prosperar e invoca pronunciamento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça - STJ de que:

"7. No caso de empresa controlada, dotada de personalidade jurídica própria e distinta da controladora, nos termos dos Tratados Internacionais, os lucros por ela auferidos são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio; a sistemática adotada pela legislação fiscal nacional de adicioná-los ao lucro da empresa controladora brasileira termina por ferir os Pactos Internacionais Tributários e infringir o princípio da boa-fé nas relações exteriores, a que o Direito Internacional não confere abono."

26. Discorre sobre os Objetivos dos Tratados para Evitar a Dupla Tributação: destaca questões de território e soberania, para evidenciar que a autoridade fiscal brasileira não tem ingerência sobre empresas em outros países e que a questão reside na interpretação dada pela autoridade acerca da forma de atribuição dos lucros da controlada estrangeira à investidora brasileira que, desvirtuando a natureza do lucro produzido no exterior, agride os reais e verdadeiros objetivos dos Tratados para Evitar a Dupla Tributação que se encontram expressamente declarados nos próprios Tratados: evitar a dupla tributação e a evasão fiscal.

27. E a má compreensão destes dois objetivos levou que a autoridade administrativa e a 7ª Turma da DRJ/SPO, a pressupor que (a) os lucros ora tributados seriam os lucros auferidos pelos sócios aqui residentes (e não os lucros da CCCCLux) e (b) tal tributação não seria incompatível com os Tratados para Evitar a Dupla Tributação.

28. Assim, fixada a premissa correta de que os Tratados têm por objetivo evitar a dupla tributação e a evasão fiscal, passa a Recorrente a refutar as ilações da autoridade administrativa e da 7ª Turma da DRJ/SPO sobre a matéria.

29. Sobre a Dupla Tributação e do Mecanismo para Evitar a sua Ocorrência, esclarece que um Estado Contratante deverá, de alguma forma e em algum momento, abrir mão de receita tributária; a renúncia de receita tributária representa a essência, o fundamento de qualquer metodologia a ser aplicada para evitar a dupla tributação. Se não ocorrer esta renúncia de receita tributária, fica prejudicada qualquer tentativa de se evitar a dupla tributação.

30. O artigo 7º do Tratado Brasil e Luxemburgo aplicado ao caso concreto, deve ser lido da seguinte forma: os lucros de uma empresa de um Estado Contratante (CCCCLux) só são tributáveis nesse Estado (Luxemburgo); esta foi a opção do Brasil e de Luxemburgo para evitar a dupla tributação e deve ser respeitada; se o lucro for oriundo de empresa estabelecida em Luxemburgo (CCCCLux), este lucro somente pode ser lá tributado.

31. Dessa forma, não tem cabimento a leitura do artigo 7º do Tratado Brasil e Luxemburgo, realizada pela 7ª Turma da DRJ/SPO e consignada da seguinte maneira na r.

decisão recorrida; o fundamento da regra do art. 7º do Tratado de competência exclusiva de tributação, há uma lógica irrefutável: ao país em que são explorados os negócios pela sociedade e obtidos os lucros, cabe o direito de tributar.

32. Aduz que a Recorrente não possui estabelecimento permanente em Luxemburgo e, como comprovado nos autos, a CCCLux não apurou lucros em 31/12/2010 e, portanto, também não ocorreu e nem poderá ocorrer qualquer pagamento de dividendos para a empresa brasileira.

33. Sobre a Interpretação Particularizada da Fiscalização e da r. Decisão Recorrida, diz que interpretação, no sentido de que os lucros ora tributados não seriam os lucros da CCCCLux, mas sim os lucros da Recorrente, é sutil, mas possui um potencial efeito devastador de esvaziar por completo o conteúdo normativo do Tratado Brasil e Luxemburgo, assim como o de todo e qualquer Tratado firmado para evitar a dupla tributação.

34. Contudo, a Convenção de Viena sobre o "Direito dos Tratados", à qual o Brasil aderiu e que foi promulgada por meio do Decreto nº 7.030, de 09, estipula que os Tratados Internacionais, categoria na qual se incluem os Tratados para Evitar a Dupla Tributação, devem ser interpretados de boa-fé, à luz do seu objetivo e finalidade, e neste ponto, a interpretação defendida pela autoridade administrativa, encampada na r. decisão recorrida, distancia-se, e muito, dos objetivos do Tratado firmado por esta República com Luxemburgo.

35. E acusa que ocorreu tripla tributação: o lucro seria tributado no país de domicílio da empresa, Luxemburgo e no país de domicílio do sócio, Brasil, e por fim, este lucro seria posteriormente tributado na fonte quando de sua efetiva distribuição, na forma de dividendos, aos sócios da empresa investida (art. 10 do Tratado), por ambos os países signatários; tanto que, no julgamento da 1ª Turma do STJ sobre a matéria (REsp nº 1.325.709), o Ministro Relator Napoleão Nunes asseverou categoricamente que a interpretação das Autoridades Fiscais, inclusive manifestada na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18 de 2013, *"termina por ferir de morte os pactos internacionais tributários e infringir o princípio da boa-fé nas relações existentes"*.

36. Assim, o Lucro Tributado por meio dos Autos de Infração, segundo os Autuantes e a DRJ, supostamente de titularidade da Recorrente, não se confundiriam com os lucros da CCCCLux, conforme a Solução de Consulta Cosit nº 18, de 2013. Porém, existem lucros distintos ou grande/as diversas (aquele apurado pela CCCLux e o lucro ora tributado), na medida em que não foram criadas riquezas novas. O lucro é um só: aquele apurado pela CCCCLux!

37. Conforme o art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, na formação do lucro real e da base de cálculo da CSLL do contribuinte brasileiro (bases de cálculo dos tributos brasileiros), existem duas parcelas, segregadas e plenamente identificadas: (I) o lucro produzido pela própria empresa brasileira; e (II) o lucro produzido pela empresa estrangeira.

38. Se a parcela (II) acima mencionada (lucro produzido pela empresa estrangeira) for produzida por uma empresa domiciliada num país com o qual o Brasil possui Tratado para Evitar a Dupla Tributação, por força do art. 7º, este lucro somente pode ser tributado pelo país de domicílio da empresa estrangeira; de reverso, se a empresa estrangeira não estiver estabelecida num país com o qual o Brasil possui Tratado para Evitar a Dupla Tributação, não há saída e este valor deverá ser devidamente tributado aqui no Brasil (a não ser que a norma que determina essa adição seja declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário).

39. É dessa forma que o Tratado para Evitar a Dupla Tributação opera e alcança os seus objetivos! Este é o seu campo de aplicação.

40. Sobre os Comentários da OCDE à Convenção Modelo e da Dupla Tributação Jurídica Internacional, a autoridade administrativa asseverou que o objetivo do Tratado é de apenas evitar a "dupla tributação jurídica internacional" em que pessoa da Recorrente não se confundiria com a pessoa da sua controlada direta (CCCLux), afirma que os Comentários da OCDE constantes do Termo de Verificação Fiscal e que, supostamente, comprovariam a ausência de violação às disposições do Tratado Brasil c Luxemburgo, não se aplicam ao caso concreto, pois guardam relação direta com o segundo objetivo dos Tratados, qual seja, o de evitar a evasão fiscal.

41. Os Comentários da OCDE transcritos no Termo de Verificação Fiscal estão contextualizados no âmbito de específicas legislações de alguns países, que veiculam normas antielisivas, a fim de evitar abusos nas práticas adotadas pelos contribuintes, com o intuito de frustrar a tributação, em seus domicílios, dos lucros apurados no exterior, o que não é o caso dos autos; que na maioria dos países em que ocorre a denominada "tributação em bases universais", a tributação dos lucros auferidos no exterior, via de regra, ocorre apenas quando estes lucros são efetivamente colocados à disposição (pagos - regime de caixa) dos seus titulares; porém, excepcionalmente, e com o intuito de evitar abusos de seus contribuintes, no sentido de praticar atos com o único objetivo de postergar ou impossibilitar a disponibilidade de certos tipos de lucros (e, por consequência, a sua tributação), é que alguns Estados criaram as denominadas legislações "CFCs" para, em determinadas situações, possibilitar a sua imediata tributação independentemente da disponibilidade (distribuição) destes lucros. Estas situações (a atrair a aplicação da norma "CFC" em certos países) podem guardar relação com (a) a jurisdição em que sediada a empresa investida (por exemplo, países com baixa tributação); (b) os tipos de resultados/rendimentos em análise (rendas passivas); ou (c) a combinação das situações anteriores. Trata-se, sem dúvida alguma, de verdadeiras normas excepcionais e antielisivas!

42. A tributação no Brasil opera-se tão logo o lucro no exterior é auferido (art. 74 da MP nº 2.158-35/01). independentemente de sua origem (paraíso fiscal ou país de alta tributação) e de sua natureza (decorrente de atividade operacional ou não). Por esse motivo, em nosso país, não há normas CFCs e, por consequência, qualquer razão para a aplicação dos Comentários da OCDE, indevidamente invocados pela fiscalização para subsidiar o lançamento fiscal.

43. Sobre a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18, destaca que, diferentemente do consignado na Solução de Consulta (e encampado pela r. decisão recorrida), o E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL não decidiu que a apuração de resultado positivo de equivalência patrimonial relativo ao investimento detido por contribuintes nacionais em empresas estrangeiras validaria a sua tributação aqui no Brasil. Até reconhece que este foi o fundamento adotado por alguns Ministros como, por exemplo. Min. Dias Toffoli e Min. Cezar Peluso, cujos excertos dos votos proferidos sobre o assunto foram transcritos no corpo da Solução de Consulta, porém, esta não foi a argumentação acolhida pela maioria dos Ministros do E. Supremo Tribunal Federal - TRF. Tanto é assim que, ao Final do julgamento da ADI nº 2.588, o Plenário do E. STF rejeitou a proposição do Min. Dias Toffoli de consignar, no resultado de julgamento, a questão referente à validade da tributação do resultado positivo de equivalência patrimonial. Esta questão foi extirpada do resultado de julgamento da ADI. Que, no mesmo

sentido, cabe relembrar que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já teve a oportunidade de rejeitar a tributação do resultado positivo de equivalência patrimonial em investimentos detidos em empresas estrangeiras, na forma como regulamentada pela Instrução Normativa nº 213/02 (REsp nº 1.211.882, 2º Turma, Rei. Min. Mauro Campbell, j. em abril/11).

44. Portanto, não podem a autoridade administrativa e a 7ª Turma da DRJ/SPO trabalhar com a equivocada premissa de que a tributação do resultado positivo de equivalência patrimonial teria sido acolhida pelos Tribunais pátrios. Muito pelo contrário!

45. E a própria legislação pátria não admite a tribulação (IRPJ e CSLL) do resultado de equivalência patrimonial tanto para os investimentos em empresas nacionais (art. 23 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 2º, §1º, alínea c, item 4, da Lei nº 7.689/88), quanto para os investimentos em empresas localizadas no exterior (art. 25, §6º, da Lei nº 9.249/95).

46. Acerca da pleiteada Compensação dos Tributos Pagos no Exterior, nos termos do artigo 26 da Lei nº 9.249/95 e do §6º do artigo 14 da IN nº 213, de 2002, reclama que na r. decisão recorrida, a 7ª Turma da D RJ/S PO não admitiu a compensação de tributo pago no exterior por controladas indiretas, nos seguintes termos: *"A impugnante pretende (...) pretende que seja compensado o imposto pago tanto pela CCCLux como CIMPOR. Entretanto, a legislação de regência não ampara tal pretensão."* (fl. 2.672); mas que tanto a DRJ como o CARF já proferiram decisões análogas a que os tributos pagos pela CIMPOR (controlada indireta da Recorrente) e também pelas suas controladas no exterior devem ser compensados com os tributos exigidos nos autos do processo administrativo em referência, em estrita obediência à disposição do artigo 14, § 6º, da IN nº 213/02, de que a CCCCLux consolide os tributos pagos pela CIMPOR e suas controladas no exterior, para posterior compensação no Brasil. A Recorrente apenas pretende ver observada a regra em referência.

47. Considerando que os lucros das controladas da CCCCLux compuseram os "lucros" da CCCCLux para fins do cálculo efetuado pela autoridade administrativa, e que o resultado da CIMPOR foi objeto de tributação em Portugal, como se verifica dos comprovantes de recolhimento já juntados aos autos (docs. 2 e 11 da impugnação), nada mais razoável que sejam compensados no Brasil os tributos pagos pela CIMPOR em Portugal e também os pagos pelas suas controladas, em linha com o que determina a legislação brasileira (art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995).

48. Considerando que as regras contábeis de Luxemburgo determinam o reconhecimento dos investimentos pelo seu custo de aquisição (e não pelo método da equivalência patrimonial), se a autoridade administrativa tivesse seguido a regra do artigo 6º da IN nº 213, de 2002, que determina que as demonstrações financeiras das sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio, o resultado da CIMPOR teria sido refletido no balanço da CCCLux na forma de dividendos, e portanto, líquido dos tributos pagos em Portugal. Somente nesse caso não haveria motivo para compensação de tributos pagos em Portugal no Brasil; todavia, ao ignorar o preceito do art. 6º da IN nº 213, de 2002, a autoridade administrativa optou por considerar o resultado da CIMPOR no balanço da CCCLux mediante o método da equivalência patrimonial, pelo qual se deve considerar o resultado da CIMPOR antes dos tributos devidos em Portugal e, nesse sentido, a lógica do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, e da regra do art. 14, § 6º, da IN nº 213, de 2002 exige que os tributos pagos em Portugal sejam compensados com o IRPJ e a CSLL considerados devidos no Brasil sobre os resultados da CIMPOR que foram, repita-se, indevidamente adicionados ao resultado da CCCLux.

49. Reitera ainda o requerimento de que, na remota hipótese de se entender pela manutenção dos lançamentos, ao menos, deverá ser determinado o recálculo dos créditos tributários, computando-se os créditos provenientes dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL, nos montantes de R\$4.604.644,50 e R\$1.166.891,29 (fis. 43/98), respectivamente, reduzindo-se, assim, os montantes dos valores exigidos.

50. Finaliza protestando pelo direito de sustentação oral.

51. A Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, págs. 2.859/2.914, apresentou Contrarrazões ao Recurso do contribuinte, de que se destacam as seguintes considerações.

52. Que a Fiscalização entendeu que a contribuinte não ofereceu à tributação os valores referentes a lucros obtidos por intermédio de sua controlada residente no exterior - situada em Luxemburgo, a CAMARGO CORREA CIMENTOS LUXEMBURGO (CCCLUX) -. assim como não computou os resultados obtidos por intermédio da CIMPOR PORTUGAL - residente em Portugal e na qual a controlada CCCLUX detinha participação societária; e teria reduzido indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esse entendimento foi confirmado no acórdão recorrido.

53. A CAMARGO CORREA S.A. era controladora, no ano-calendário de 2010, da CAMARGO CORREA CIMENTOS LUXEMBURGO - residente em Luxemburgo - que, por sua vez, detinha participação acionária (32,94%) na CIMPOR PORTUGAL - residente em Portugal. A autoridade fiscal identificou que a contribuinte não ofereceu à tributação os lucros auferidos por intermédio da CAMARGO CORREA LUXEMBURGO, sendo que estes lucros podem ser divididos em duas partes: a) contribuinte reconheceu, na DIPJ 2011, resultado positivo de equivalência patrimonial referente ao investimento detido na CAMARGO CORREA LUXEMBURGO, no montante de R\$ 93.790.581,69, porém esse valor não foi oferecido à tributação; b) a CAMARGO CORREA LUXEMBURGO obteve, em 2010, resultado positivo decorrente da sua participação societária na CIMPOR PORTUGAL, no montante de EUR 51.060.302,18, não foi refletido na DIPJ 2011 apresentada pela CAMARGO CORREA LUXEMBURGO - e, *tampouco* foi incluído na apuração do IRPJ e da CSLL da contribuinte.

54. A CIMPOR PORTUGAL distribuiu, para a CAMARGO CORREA LUXEMBURGO, dividendos no valor de EUR\$ 44.272.031,001. Após computadas as demais receitas (financeiras) e as despesas do período, apurou-se que o lucro da controlada em Luxemburgo foi de EUR\$ 42.095.311,35 – o que corresponde aos R\$93.790.581,69 encontrados na DIPJ 2011, como resultado auferido pela mesma controlada.

55. Com relação aos lucros provenientes dos dividendos distribuídos pela CIMPOR PORTUGAL, a discussão levantada pela contribuinte resume-se à perda na recuperação do valor do investimento (*impairment*), que teria impactado o resultado da CAMARGO CORREA LUXEMBURGO e gerado prejuízo no ano-calendário de 2010.

56. A CAMARGO CORREA LUXEMBURGO deixou de registrar o montante de EUR\$ 51.060.302,18, e, conseqüentemente, a CAMARGO CORREA não incluiu tais valores da DIPJ 2011. Para corrigir essa falha, a autoridade fiscal incluiu, na apuração do IRPJ e da CSLL, o montante de R\$ 119.924.290,63 – que corresponde aos EUR\$ 51.060.302,18, a título de “resultado de participação societária” decorrente do investimento na CIMPOR PORTUGAL.

57. Caberia à CAMARGO CORREA LUXEMBURGO EUR\$ 98.244.000,00. a título de participação no resultado da CIMPOR PORTUGAL. Considerando que EUR\$ 44.272.031,00 já tinham sido distribuídos como dividendos, em favor da CAMARGO CORREA LUXEMBURGO, restava ainda mais de EURS 50 milhões, que não foram contabilizados pela controlada em Luxemburgo, assim como não foram reconhecidos pela controladora brasileira. E justamente sobre essa última parcela que recai o lançamento. Com efeito, ao examinar o auto de infração, verifica-se que a base de cálculo indicada pela autoridade fiscal foi de R\$ 114.814.223,19 - que corresponde ao resultado de participação na CIMPOR PORTUGAL (EURS 51.060.302,18 ou R\$ 119.924.290,63), conforme demonstrado nas tabelas inseridas no Termo de Verificação Fiscal.

58. A Recorrente concentra a quase totalidade da sua defesa para afastar a tributação do lucro auferido por intermédio da CCCLux correspondente aos dividendos distribuídos pela CIMPOR PORTUGAL - no montante de EUR\$ 44.272.031,00 (R\$ 93.790.581,69. após realizada a conversão para o real e as deduções contábeis). Contudo, a autuação fiscal não se refere aos mesmos como esclarecido a seguir.

59. De acordo com o TVF, a CCCLux teve EUR 98.244.000,00, de participação no resultado da CIMPOR PORTUGAL; destes, EUR 44.272.031,00 ou R\$98.638.084,18, já tinham sido distribuídos à CCCLux como dividendos, o restante no valor de EUR 51.060.302,18 ou R\$119.924.290,63, não foram contabilizados pela controlada em Luxemburgo, nem reconhecidos pela controladora brasileira; esse montante foram objeto do lançamento fiscal. Considerando que a CCCLux incluiu na DIPJ 2011 R\$93.790.581,69 ou EUR 42.095.311,35 de dividendos, o Auto de Infração teve por objeto os valores não distribuídos pela CIMPOR (EUR 51.060.302,18 ou R\$119.924.290,63) que restaram não declarados pela controlada CCCLux e consequentemente, pela autuada, que é a controladora no Brasil.

60. Sobre lucro ou prejuízo apurados pela CCCLux, explica que o questionamento da contribuinte, quanto ao lucro tributado pela autoridade fiscal, reside na aceitação da perda na recuperação de investimento (*impairment*) que a CCCLux teria sofrido em relação ao investimento detido na CIMPOR PORTUGAL. De acordo com a recorrente, se for levada em consideração essa perda, o resultado da CCCLux, no ano-calendário de 2010, é de prejuízo no valor de EUR 181.477.443,00. Por isso, tentar fazer prevalecer a tese de que o balanço utilizado pela Fiscalização, para apurar os resultados obtidos por intermédio da controlada em Luxemburgo, não seria válido; no entanto, está confirmado inclusive pelo contribuinte que o resultado que consta do balanço denominado pela contribuinte de "pré-balanço" foi o que lastreou o preenchimento da DIPJ 2011 (e foi registrado no LALUR, parte B), isto é, o resultado de MEP relativo ao investimento detido na CCCLux informado pela contribuinte ao Fisco brasileiro, foi de R\$93.790.581,69 (EUR 42.095.311,35).

61. No que tange à alegada perda por redução no investimento na CIMPOR, *impairment*, não está registrada no LALUR; e tampouco foi retificada a DIPJ.

62. Sobre CONCOMITÂNCIA ou não da discussão no Poder Judiciário sobre a possibilidade de tributação do MEP, a contribuinte impetrou o Mandado de Segurança 2003.61.002630-1, no qual está sendo discutida a tributação de lucros no exterior por intermédio da aplicação do MEP. Se o litígio no âmbito do citado Mandado de Segurança diz respeito a esse tema, inevitavelmente tal matéria estaria fora do alcance da esfera administrativa de julgamento. Em que pese a DRJ ter afastado a concomitância, vale a pena

frisar que não há como debater esse assunto quando o CARF for apreciar o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte. Nesse ponto, chama a atenção o fato de a recorrente ter mencionado, em apenas um parágrafo do seu extenso recurso, a impossibilidade de serem tributados os resultados de equivalência patrimonial referentes à CIMPOR. Ciente de que essa matéria está sendo discutida no Poder Judiciário, e que isso implica concomitância, a contribuinte limita-se a fazer essa afirmação, sem trazer argumentos mais aprofundados. Ao que parece, a contribuinte percebeu que esse seria o limite da sua defesa quanto a esse tema. Isso reforça a percepção de que, efetivamente, há concomitância quanto à parcela de EUR\$ 51 milhões (ou RS 114 milhões), que foi objeto do Auto de Infração lavrado pela autoridade fiscal, razão pela qual não deve ser objeto de apreciação, pelo CARF, qualquer argumento de defesa nesse sentido.

63. A Fazenda Nacional entende que não pode ser objeto de discussão, no presente processo administrativo, qualquer alegação relativa à “tributação de resultados de MEP” devido à concomitância com ao MS 2003.61.002630-1 SP, impetrado pela autuada.

64. Mas, explica que a CCCLux reconheceu em sua contabilidade, como lucro, os dividendos distribuídos pela CIMPOR (EUR 42.095.311,35), mas não fez qualquer registro a respeito dos lucros provenientes de participação societária (MEP). advindos da mesma CIMPOR PORTUGAL, no montante de EUR 51.060.302,18, porque a legislação de Luxemburgo não exige que as pessoas jurídicas registrem os investimentos detidos no exterior pelo método da equivalência patrimonial, mas pelo método de custo. Assim, de acordo com o entendimento da contribuinte, somente os lucros que tenham sido distribuídos em favor das empresas residentes em Luxemburgo é que seriam registrados naquele país; por conseguinte, essa também é a razão da ausência do registro contábil, na controladora brasileira, dos resultados obtidos em decorrência da participação societária na CIMPOR.

65. A recorrente parte do pressuposto de que a controladora brasileira apenas pode incluir em seu resultado os lucros auferidos por suas controladas indiretas caso a controlada direta esteja submetida ao MEP em seu país. Porém, a legislação brasileira determina que as pessoas jurídicas que detenham investimentos relevantes em controladas ou coligadas estão obrigadas a avaliar esses investimentos por meio do MEP. Isso acontece em virtude da própria essência do MEP, vale dizer, consiste em uma técnica de avaliação do patrimônio que resulta na consolidação dos resultados de todo o grupo empresarial. Por essa razão, todas as pessoas jurídicas que integram o grupo empresarial são consideradas como uma única unidade econômica.

66. Para a correta aplicação do MEP, tanto os investimentos diretos quanto os indiretos devem ser refletidos na controladora do grupo. Trata-se de uma consequência lógica da aplicação do MEP, pois, somente será possível avaliar o real valor do investimento detido pela controladora se forem considerados todos os resultados obtidos pela sua controlada. Implica dizer que a determinação do resultado do grupo econômico - que consiste justamente no objetivo da avaliação por meio do MEP - apenas será obtido quando considerados todos os lucros auferidos dentro da cadeia de pessoas jurídicas que compõem o grupo empresarial.

67. E não se aplica à controlada no exterior, mas à controladora sediada no Brasil; não afeta os demonstrativos das controladas no exterior, mas cabe à investidora obter as informações, proceder aos cálculos e lançar o ajuste na sua escrituração, sem que daí resulte modificação na escrituração da controlada ou coligada.

68. Quanto ao art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é aplicável às controladas no exterior, seja diretas, seja indiretas, dado que na legislação civil – tanto a Lei das S.A. quanto no Código Civil – a definição de sociedade controlada foi apresentada pelo legislador com caráter amplo, sem fazer distinção entre a modalidade de controle direto ou indireto; e destacando que objetivo do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, isto é, implementar a tributação universal da renda das pessoas jurídicas e ao mesmo tempo, evitar o diferimento por tempo indeterminado da renda auferida por intermédio de controladas ou coligadas no exterior; cita autores, pág. 2.880: *"No intuito de contornar essa situação, veio a lume o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Fundamentado na avaliação do investimento em controladas e coligadas pelo método da equivalência patrimonial, o dispositivo legal eliminou o diferimento, antecipando a tributação para o momento da apuração dos lucros nos balanços das subsidiárias no exterior"*; e entender somente aplicável às controladas diretas, implicaria em esvaziamento da norma.

69. Assim, para fins da incidência do IRPJ e da CSLL, a legislação brasileira criou uma presunção absoluta de que os lucros foram disponibilizados aos sócios brasileiros na data de sua apuração no balanço da controlada ou coligada residente no exterior. Implica dizer que, no momento em que for apurado o lucro no exterior, ele será oferecido à tributação no Brasil - na proporção da participação da empresa brasileira em suas controladas e coligadas estrangeiras.

70. Apresenta argumentos acerca do Tratado para Evitar Bitributação, Brasil-Luxemburgo, art. 7º, que determina que somente o Estado Contratante onde está sediada a empresa poderá tributá-la, que se resume no voto e conclui que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é autêntica norma CFC e está em perfeita harmonia com o art. 7º do Tratado Brasil- Luxemburgo. Isso porque aquele dispositivo apenas estabeleceu que os lucros auferidos pelas controladas no exterior consideram-se disponibilizados para a controladora brasileira na data do balanço em que tiverem sido apurados. Como os lucros da sociedade estrangeira são imputados à empresa brasileira, não há descumprimento ao Art. 7º do Tratado – afinal, **continuará havendo tributação dos lucros disponibilizados à controladora residente no Brasil**. Assim, resta comprovada a inaplicabilidade do art. 7º da Convenção Brasil-Luxemburgo ao caso dos presentes autos.

71. O contribuinte requereu e recebeu cópia das Contrarrazões ao Recurso da PFN em 09/09/2015, págs. 2.916/2.920.

Voto

Conselheiro Relator Eva Maria Los

72. À pág. 23, consta a estrutura do grupo empresarial, indicando que, de 17/05/2010 a 02/12/2010, a Autuada deteve 100% do capital social de Camargo Correa Cimentos Luxembourg S.à r.l. (CCCLux); à pág. 1.329, confirma-se que continuava com a participação em 31/12/2010.

73. Às págs. 637/644, Contrato de Compra e Venda de Ações, em 24/05/2010, em que a Autuada (controladora 100%) vende à controlada em Luxemburgo CCCLux, ações da CIMPOR - Cimentos Portugal SGPS, S/A, pelo total de EUR 282.103.380,00 (EUR 6,50/ação) a serem pagos até 31/12/2010 - em relação a essa operação, a CCCLux apurou *impairment*, ou

perda na recuperação do valor do investimento, devido à redução do valor recuperável deste ativo, que explicou ao Autuante:

Esclarecemos ainda que, o ágio na operação de aquisição da CIMPOR, foi originado pelo valor do valuation EUR 5,49 por ação e o valor efetivamente pago EUR 6,50 por ação. O valor do impairment está composto pelos valores de Equivalência patrimonial, AAP Ajustes de Avaliação Patrimonial, e Dividendos registrados na tradução para o BR-GAAP na consolidação das demonstrações financeiras da CCLux.

1 Preliminares x Mérito.

74. A Recorrente se insurgiu ao tratamento como preliminares de nulidade dos seus questionamentos referentes a violação do art. 142 do CTN, porque: o Acórdão DRJ não se pronunciou sobre a existência do Tratado entre Brasil e Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação; o autuante não motivou de forma adequada e específica a acusação de compensação indevida de prejuízos, desprezou os tributos recolhidos no exterior; desprezou os créditos decorrentes dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL do ano-calendário de 2010.

75. Cada uma destas questões será tratada no mérito.

2 Ação judicial MS 2003.61.002630-1 SP

76. A litigante advoga que não há concomitância entre a ação judicial e a autuação, pois os argumentos aduzidos na defesa administrativa são diversos da matéria objeto do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.002630-1, que são: afastamento do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e, subsidiariamente, do art. 7º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, no que concerne à tributação do resultado positivo de equivalência patrimonial.

77. Foi concedida liminar e proferida sentença de págs. 1.791/1.796, em 06/09/2007:

Posto isto, considerando tudo o mais que dos autos consta, presentes os pressupostos legais, CONCEDO A SEGURANÇA, para afastar a obrigatoriedade de adicionar-se aos lucros líquidos da Impetrante, para efeito de apuração na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores relativos aos lucros acumulados e os resultados apurados pelo método de equivalência patrimonial, que ainda não foram disponibilizados.

78. Haja vista liminar concedida e sentença supra, os autos foram lavrados sem a incidência de multa de ofício.

79. À pág. 1.799, a Certidão de Objeto e Pé, datada de 21/08/2013, referente a esta ação judicial, relata, terem sido concedidas Liminar e Segurança: *suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários do IRPJ e da CSLL relativamente ao lucro verificado no exterior apurado no balanço de 31.12.02 pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, afastando a exigência contida no art. 7º, § 1º, da IN nº 213/02, na espécie, devendo a autoridade coatora se abster de impor-lhe penalidades, ressalvados os indispensáveis atos fiscalizatórios cabíveis na espécie*; posteriormente, apreciando embargos de declaração:

Com efeito, dado que o erro material a todo tempo pode ser corrigido e para que tal erronia não venha a causar qualquer prejuízo processual às partes, corrijo-o, passando a constar no cabeçalho também como Impetrante a empresa Construções e Comércio Camargo Corrêa S/A e o dispositivo da r. decisão a ter a seguinte redação: Posto isso. considerando tudo o mais que dos autos consta, presentes os pressupostos legais, CONCEDO A SEGURANÇA, para afastar a obrigatoriedade de adicionar-se aos lucros líquidos das impetrantes, para efeito de apuração na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores relativos aos lucros acumulados e os resultados apurados pelo método de equivalência patrimonial, que ainda não foram disponibilizados.'

80. O art. 74 da MP nº 2.158-34, de 2001:

Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

(...)

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. (Vide ADI nº 2588, 2001). (Grifou-se)

81. IN SRF nº 213, de 2002, que regulamentou o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001,:

Equivalência patrimonial

Art. 7º A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. (Grifou-se)

82. Importa também destacar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF determinou a repercussão geral no Recurso Extraordinário 611.586 Paraná, em 05/04/2012 (DJe 02/05/2012), reportando-se ao voto proferido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588/DF, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

DEVIDOS POR EMPRESAS ESTRANGEIRAS ÀS PESSOAS JURÍDICAS SEDIADAS NO BRASIL. CONTROLADAS E COLIGADAS. MOMENTO EM QUE SE APERFEIÇOAM O FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA. CONCEITOS DE DISPONIBILIDADE JURÍDICA E DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DA RENDA. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP). ART. 43 DO CTN. MP 2.158-34/2001 (MP 2.135-35/2001). ART. 248, II DA LEI 6.404/1976. ARTS. 145, §1º, 150, III, A e 153, III DA CONSTITUIÇÃO.

Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre a constitucionalidade do art. 74 e par. ún. da MP 2.158-35/2001, que estabelece que 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, bem como que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

***Decisão:** O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestou a Ministra Cármen Lúcia.*

Ministro JOAQUIM BARBOSA

Relator

83. E o site do STF 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.)

84. No que se refere à controlada CCCLux, a IN SRF nº 188, de 06 de agosto de 2002, relacionou países ou dependências com tributação favorecida ou oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas:

Art. 1º Para todos os efeitos previstos nos dispositivos legais discriminados acima, consideram-se países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% ou, ainda, cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade as seguintes jurisdições:

(...)

*XXVIII - **Luxemburgo** (no que respeita às sociedades holding regidas, na legislação luxemburguesa, pela Lei de 31 de julho de 1929) ;*

85. Foi revogada pela IN RFB nº 1.037, de 04 de junho de 2010, na qual consta, por sua vez:

Art. 2º São regimes fiscais privilegiados:

*I - com referência à legislação de **Luxemburgo**, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company; (Revogado(a) pelo(a) Ato Declaratório Executivo RFB nº 3, de 25 de março de 2011)*

86. Resumindo, a CCCLux, companhia holding, era, em 2010, “controlada” localizada em país de tributação favorecida ou desprovido de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei).

87. No que tange à ação judicial impetrada pela Recorrente, pesquisa no sítio do 3º Tribunal Regional Federal, anexadas às págs. 2.922/1.932, informa que em 12/03/2014 foi homologada renúncia parcial da autora:

Renúncia

Renúncia parcial ao direito sobre que se funda a ação formulada por Camargo Corrêa S.A., tão somente em relação à questão da legitimidade do regime tributário do caput do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158/2001, à vista de adesão ao programa de parcelamento fiscal disposto na Lei nº 12.865/2013 (fls. 294/296).

3 Objeto da autuação.

88. Para o ano-calendário 2010, a Autuada consignou na Ficha 35 - Participações no Exterior - Resultado do Período de Apuração da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, o lucro da controlada CCCLux no montante de R\$93.790.581,69, em cuja apuração, conforme a Coluna DIPJ/2010 do quadro 6 de pág. 32, a CCCLux computou R\$98.638.074,18 (EUR 44.272.631,00) de receita de dividendos recebidos

da empresa CIMPOR; não constam outras receitas operacionais da CCCLux, ou seja, não demonstrou atividades operacionais próprias.

89. Consta do TVF, pág. 33, que:

No que tange ao reconhecimento do resultado em participações societárias através do Método de Equivalência Patrimonial, a fiscalização constatou que a contribuinte deixou de incluir o resultado positivo de participações societárias da CIMPOR de EUR 51.060.302,18 no resultado da controlada CCCCLux informado na DIPJ. Assim, a fiscalização procedeu ao ajuste do resultado de 31/12/2010 da CCCLux, para a inclusão do resultado da participação na CIMPOR.

90. O autuante consignou que o valor dos EUR 51.060.302,18, convertido, resultou em R\$119.924.290,63.

91. Às págs. 1.318/1.331, e 2.323/2.335 (Doc 5, em português) estão os demonstrativos financeiros anuais do período de 05/2010 a 31/12/2010, da CCCLux, com relatório da Deloitte dirigido aos acionistas, onde às págs. 1.329 e 2.334 (em português), consta que em Dezembro 2010, a CCCLux detinha 32,94% do capital social da CIMPOR, situada em Portugal; que a sua fração no resultado anual foi de EUR 98.244.000, confirmados pelo Autuante e não contestados pela Autuada.

92. No entanto, em relação aos lucros da CCCLux, foram declarados pela Autuada R\$93.790.581,69, resultantes da apuração de resultados que considerou a receita de EUR 44.272.631,00 (ou R\$98.638.074,18) de dividendos da CIMPOR - deixaram de ser oferecidos à tributação EUR 51.060.302,18, ou R\$119.924.290,63 (dos EUR 98.244.000 descritos no parágrafo anterior; a PFN explicou o motivo porque a Autuada assim procedeu:

- a. A CCCLux reconheceu em sua contabilidade, como lucro, os dividendos distribuídos pela CIMPOR, mas não fez qualquer registro a respeito dos lucros provenientes de participação societária (MEP) advindos da mesma CIMPOR, no montante de EUR 51.060.302,18, porque a legislação de Luxemburgo não exige que as pessoas jurídicas registrem os investimentos detidos no exterior pelo método da equivalência patrimonial, mas pelo método de custo. Assim, de acordo com o entendimento da contribuinte, somente os lucros que tenham sido distribuídos em favor das empresas residentes em Luxemburgo é que seriam registrados naquele país; por conseguinte, essa também é a razão da ausência do registro contábil, na controladora brasileira, dos resultados obtidos em decorrência da participação societária na CIMPOR.

93. Essa matéria (reconhecimento do resultado pelo MEP) foi submetida ao judiciário; não obstante, citem-se as colocações da PFN nas Contrarrazões, resumidas no Relatório, e que se repete a seguir, a fim de melhor esclarecer o lançamento fiscal:

A recorrente parte do pressuposto de que a controladora brasileira apenas pode incluir em seu resultado os lucros auferidos por suas controladas indiretas caso a controlada direta esteja submetida ao MEP em seu país. Porém, a legislação brasileira determina que as pessoas jurídicas que detenham investimentos relevantes em controladas ou coligadas

estão obrigadas a avaliar esses investimentos por meio do MEP. Isso acontece em virtude da própria essência do MEP, vale dizer, consiste em uma técnica de avaliação do patrimônio que resulta na consolidação dos resultados de todo o grupo empresarial. Por essa razão, todas as pessoas jurídicas que integram o grupo empresarial são consideradas como uma única unidade econômica.

Para a correta aplicação do MEP, tanto os investimentos diretos quanto os indiretos devem ser refletidos na controladora do grupo. Trata-se de uma consequência lógica da aplicação do MEP, pois, somente será possível avaliar o real valor do investimento detido pela controladora se forem considerados todos os resultados obtidos pela sua controlada. Implica dizer que a determinação do resultado do grupo econômico - que consiste justamente no objetivo da avaliação por meio do MEP - apenas será obtido quando considerados todos os lucros auferidos dentro da cadeia de pessoas jurídicas que compõem o grupo empresarial.

E não se aplica à controlada no exterior, mas à controladora sediada no Brasil; não afeta os demonstrativos das controladas no exterior, mas cabe à investidora obter as informações, proceder aos cálculos e lançar o ajuste na sua escrituração, sem que daí resulte modificação na escrituração da controlada ou coligada.

94. E ainda a citação feita pela PFN ao autor Bulhões Pedreira (PEDREIRA, José Luiz Bulhões. Imposto sobre a renda – pessoas jurídicas. v. I. Rio de Janeiro: Justec, 1979, p. 501.), que esclarece com precisão a interpretação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 e art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995:

2. Determinação pela Investidora – A determinação do valor de patrimônio líquido do investimento é procedimento de escrituração da investidora. Consiste na reunião das informações e nos cálculos necessários para determinar o ajuste no valor de patrimônio líquido do investimento a ser procedido nos registros contábeis da investidora, e não implica nenhum lançamento na escrituração das coligadas ou controladas.

Cabe à investidora obter as informações, proceder aos cálculos e lançar o ajuste na sua escrituração, sem que daí resulte modificação na escrituração da controlada ou coligada.⁴

Portanto, cabe à controladora brasileira o trabalho de realizar a consolidação dos resultados do grupo empresarial, levando em conta os lucros obtidos tanto pelas controladas diretas quanto pelas indiretas.

95. É portanto, entendimento da Administração Tributária que cabe a aplicação do MEP, previsto na Lei nº 6.404, de 1976; a computação dos lucros auferidos no exterior, na determinação do lucro real da Autuada, conforme art. 25 de Lei nº 9.249, de 1995; e que tais lucros serão considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados - no caso, em 31/12/2010, conforme art. 74 da MP nº 2158-34/2001, cuja aplicação foi submetida à justiça, pela Recorrente.

96. O lançamento foi efetuado nestes termos, com exigibilidade suspensa pela sentença judicial, cabendo o deslinde da questão à Justiça

97. A legislação atacada determina que, aos resultados das controladas no exterior apurados segundo as legislações locais, a controladora no Brasil deve efetuar as alterações determinadas pela legislação brasileira: apuração pelo Método da Equivalência Patrimonial - MEP (art. 243, § 2º da Lei nº 6.404, de 1976 - Lei das SAs c/c Lei 11.638, de 2007), relativamente às controladas no exterior, tanto diretas (CCCLux) como indiretas (CIMPOR); os valores tributáveis devem ser reconhecidos pelo regime de competência (art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001).

98. Como o resultado obtido na CIMPOR de EUR 51.060.302,18, pela CCCLux, não foi considerado por aquela em atenção à forma de apuração da legislação em Luxemburgo (custo de aquisição e não MEP), e tampouco a Autuada o incluiu, coube ao autuante efetuar o ajuste segundo a legislação brasileira, cujo acerto será definido no Judiciário, haja vista que tem precedência sobre a Administração, cabendo obedecer à Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

3.1 IMPAIRMENT, PERDA NA RECUPERAÇÃO DO VALOR DO INVESTIMENTO.

99. O autuante não considerou o ajuste de (EUR 290.102.538,64), de *Impairment* referente ao investimento da CCCLux na CIMPOR, em atenção ao art. 16 da Lei nº 11.941, de 2009, que dispõe que as alterações introduzidas para a harmonização de normas contábeis que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computados no lucro líquido não terão efeitos para fins de apuração do Lucro Real da pessoa jurídica sujeita ao RTT; em outras palavras, ajustes introduzidos pela legislação societária para adequar a contabilidade brasileira aos padrões internacionais, entre os quais *impairment*, ou perda na recuperação do valor do investimento, devem ser desconsiderados para fins de apuração do lucro real (razão porque foi introduzido o Regime de Tributação de Transição - RTT durante o período de 2008 a 2014, no Brasil).

100. Explica-se: a partir de 2008 foi instituído o RTT, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 da MP 449, de 2008, convertidos nos artigos 37 e 38 da Lei 11.941, de 2009, visando a neutralidade tributária daquelas alterações; as alterações introduzidas pelas referidas leis, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício, definido no art. 191 da Lei 6.404, de 1976 (Lei das SAs), não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007; e também aplicou-se a neutralidade fiscal às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM e pelos demais órgãos reguladores que visem alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

101. A Autuada reclama "a admitir esse procedimento, como inadvertidamente fez a decisão recorrida - passaríamos a buscar não o lucro que um dia estará disponível para distribuição, mas o resultado das investidas estrangeiras ajustado pelo RTT" - eis que, para

fins da legislação brasileira, o lucro de controladas no exterior deve ser adaptado à legislação brasileira, quando da sua declaração do fisco brasileiro.

102. No entanto, sua resposta à intimação fiscal foi; resposta da contribuinte à pág. 776:

"Termo de Intimação nº 05

1) Esclarecer divergência entre Lucro (Prejuízo) do período, na Demonstração do Resultados do Exercício da investida Camargo Corrêa Cimentos Luxemburgo SARL no ano de 2010 no valor de R\$ 582.487.169,26 (anexo 2 da resposta datada de 19/10/2012) e o valor de R\$ 93.790.581,68 declarado na ficha 35 linha 13 da DIPJ.

Resposta: Trata-se de ajustes contábeis referente a IMPAIRMENT realizados em atendimento as normas contábeis, ajustes estes que não afetam os resultados para fins fiscais. Esses ajustes são determinados pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis 01, e Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 que altera e revoga os dispositivos da Lei 6.404/76 e impõe às sociedades de grande porte, análise periódica compulsória da recuperação dos valores registrados no imobilizado, intangível e diferido. Segue balanço e demonstração de resultado do exercício."

103. Um fato não foi destacado pelo autuante, porém não se pode deixar de notar que a perda resultou da operação de aquisição, pela controlada CCCLux, de ações da CIMPOR, que lhe foram vendidas pela sua respectiva controladora, que nada mais é que a Autuada, em 05/2010 - e em 12/2010, alguns meses depois, a CCCLux aponta perda porque o valor da ação pela qual pagou EUR 6,50, caiu para EUR 5,48. (reitere-se, às págs. 637/644, Contrato de Compra e Venda de Ações, em 24/05/2010, a Autuada vende à CCCLux, ações da CIMPOR pelo total de EUR 282.103.380,00 (EUR 6,50/ação) a serem pagos até 31/12/2010.) e à pág. 1.498, resposta da Autuada:

4)Apresentar os documentos relativos à aquisição da participação societária da CCLux na CIMPOR, que deram origem ao ajuste a titulo de impairment no demonstrativos da CCLux de 2010.

Resposta: Encaminhamos Constituição da Camargo Corrêa Cimentos Luxembourg S.A.R.L., contrato de compra e venda de ações, valuation elaborado pelo Bank of América Merrill Lynch, demonstrativos da equivalência patrimonial, ágio e impairment Doc. 3.

Esclarecemos ainda que, o ágio na operação de aquisição da CIMPOR, foi originado pelo valor do valuation EUR 5,49 por ação e o valor efetivamente pago EUR 6,50 por ação. O valor do impairment está composto pelos valores de Equivalência patrimonial, AAP Ajustes de Avaliação Patrimonial, e Dividendos registrados na tradução para o BR-GAAP na consolidação das demonstrações financeiras da CCLux.

104. Concluindo, por força das citadas alterações pela fiscalização, apresentadas na pág. 34, quadro 7, apurou-se um lucro tributável de R\$114.814.223,19, objeto da autuação.

3.2 TRATADO BRASIL E O GRÃO-DUCADO DE LUXEMBURGO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO,

105. Trazem-se aqui resumo dos argumentos apresentados pela PFN em suas Contrarrazões e os quais se adota neste voto.

106. Acerca do Tratado para Evitar Bitributação, Brasil-Luxemburgo, o art. 7º, determina que somente o Estado Contratante onde está sediada a empresa poderá tributá-la; porém falta um conceito essencial para se estabelecer a relação jurídico-tributária, qual seja: explicitar o que pode ser considerado lucro das empresas residentes em cada país. E o parágrafo 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 de lucro na autuada deve ser obtida no ordenamento jurídico brasileiro art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, que remete aos arts. 21 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e que consagram o princípio da universalidade ou da tributação em bases universais, previsto no inciso I do § 2º do art. 153 da Constituição Federal de 1988.

107. A novidade trazida pelo art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, foi estabelecer que a tributação dos lucros das controladoras e coligadas situadas no Brasil, auferidos por intermédio de suas controladas ou coligadas no exterior, seguiria o regime de competência. O fundamento para essa inovação, é bom ressaltar, encontra-se no § 2º do art. 43 do CTN, que autorizou o legislador a estabelecer o momento em que ocorrerá a disponibilização dos rendimentos oriundos do exterior.

108. Tanto o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, como o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, apresentam o mesmo conceito para lucro real, no sentido de que a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL levará em conta os rendimentos auferidos no exterior e ambos dispositivos têm como objeto os lucros da sociedade controladora sediada no Brasil.

109. Implica dizer que os valores disponibilizados pelas controladas ou coligadas estrangeiras devem ser qualificados como lucros da controladora residente no Brasil – nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001.

110. Que é preciso enfatizar que essa foi a escolha feita pelo Brasil ao adotar o seu regime CFC (Controlled Foreign Corporation). Implica dizer que o legislador pátrio optou por não seguir integralmente as orientações da OCDE, o que é perfeitamente normal e válido. Vale lembrar que os trabalhos, orientações, relatórios e modelos elaborados pela OCDE não tem força cogente sobre nenhum país – nem mesmo para os seus membros. Portanto, o fato de o Brasil ter escolhido não incluir o método jurisdicional e o método transacional na legislação apenas indica uma opção de política fiscal.

111. Contudo, isso não pode servir de fundamento para afirmar que não se pretendia instituir uma norma CFC por meio do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001.

112. E o § 7º do art. 1º, da IN SRF nº 213, de 2002, determina: "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.". Implica dizer que, no momento em que for apurado o lucro no exterior, ele será oferecido à tributação no Brasil – na proporção da participação da empresa brasileira em suas controladas e coligadas estrangeiras e, se realmente houve pagamento de tributo no exterior, isso será relevante apenas em um segundo momento, vale dizer: os

impostos pagos no exterior somente terão importância para fins de compensação com o tributo a ser pago no Brasil.

113. Destaca que o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, expressamente reconhece o direito à compensação do imposto pago no exterior com o montante devido, no Brasil, a título de IRPJ e CSLL.

114. Dessa maneira, se o temor da contribuinte é que a renda auferida por intermédio das controladas residentes no exterior seja tributada mais de uma vez, basta que apresente o comprovante dos tributos pagos no país estrangeiro. Com isso, restará afastada a indesejada dupla tributação.

115. Mas, até o momento da autuação, a realidade da contribuinte era a seguinte: (a) a controlada no exterior auferiu lucro e não o tributou; (b) a controladora residente no Brasil reconheceu em sua contabilidade a parcela desses lucros que lhe pertencia, por meio da aplicação do MEP; (c) seguindo a sua interpretação dos Tratados para evitar a dupla tributação e da legislação brasileira, a controladora não ofereceu à tributação os lucros obtidos por intermédios das suas controladas no exterior.

116. Diante desse contexto, fica claro resultado pretendido pela contribuinte, vale dizer, não incorrer em tributação no exterior e tampouco no Brasil.

117. E conclui que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é autêntica norma CFC e está em perfeita harmonia com o art. 7º do Tratado Brasil- Luxemburgo. Isso porque aquele dispositivo apenas estabeleceu que os lucros auferidos pelas controladas no exterior consideram-se disponibilizados para a controladora brasileira na data do balanço em que tiverem sido apurados. Como os lucros da sociedade estrangeira são imputados à empresa brasileira, não há descumprimento ao art. 7º do Tratado.

3.3 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

118. A autuação relativa ao IRPJ, inclui a infração de indevida compensação de prejuízo operacional, por falta de saldo, no valor de R\$965.688,42 - dessa forma os prejuízos R\$99.289.978,86, utilizados na compensação do resultado na DIPJ, foram diminuídos do valor glosado; e à pág. 11, o Autuante apresentou a Planilha de Prejuízos Fiscais do IRPJ, consignando os valores cuja diferença resulta nos prejuízos que a Autuada utilizou em compensação, mas que afirma serem inexistentes:

- a. Saldo de Prejuízos antes da Compensação 98.324.290,44
- b. Prejuízo compensado pelo Suj Passivo 99.289.978,86

119. Na autuação relativa à CSLL, análogamente, no valor de R\$521.441,42; à pág. 18, a Planilha de Compensação de BC Negativa da CSLL consignando os valores cuja diferença resulta no valor da BC Negativa de CSLL que a Autuada utilizou em compensação, mas que o autuante reputo como inexistente:

- a. Saldo de BC negativa antes da Compensação 98.768.537,44
- b. BC Negativa compensada pelo Suj Passivo 99.289.978,86

120. No Termo de Verificação Fiscal não há menção a esta infração e tampouco se informa onde foram obtidos os valores dos valores de Prejuízos acumulados e saldos negativos de BC da CSLL anteriores, considerados pelo autuante.

121. Às págs. 585/594, partes da DIPJ ano-calendário 2008, apontando lucro real R\$(-) 5.910.621,10; às págs. 595/604 partes da DIPJ ano-calendário 2009, com apuração do lucro real R\$(-) 92.226.510,42; porém sem constar Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados; a soma dos lucros reais negativos de 2008 e 2009 resulta em R\$98.137.131,52, valor menor que o considerado pelo autuante, que não esclareceu a origem dos valores que considerou.

122. Pelo exposto, não há nos autos elementos que confirmem a conclusão fiscal, cabendo o cancelamento da autuação relativa às infrações de compensações indevidas prejuízos e de saldos negativos

123. Quanto à CCCLux, conforme págs. 1.329 e 31, a CCCCLux foi constituída em 19/05/2010, portanto não havia prejuízos de anos anteriores, da CCCLux):

A controlada CCCLUXEMBOURG (CCCLUX) foi constituída em Luxemburgo, em 19/05/2010 (Ato constitutivo da sociedade - Resposta ao TIF nº 04 em 04/03/2013).

3.4 SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ E BASE DE CÁLCULO CSLL, 31/12/2010, NA DIPJ.

124. A Autuada acusa que o Autuante "*desprezou os créditos decorrentes dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL do ano-calendário de 2010, nos montantes de R\$4.604.644,50 e R\$1.166.891,29, respectivamente (fls. 43/98); fato este não justificado no Termo de Verificação Fiscal.*"

125. Na DIPJ 2011/2010, págs. 42/97, Ficha 12A - Cálculo do IR sobre o lucro real, a contribuinte consignou na linha 21. IR a pagar, o Saldo Negativo de R\$(-)4.604.644,50; na Ficha 17. Cálculo da CSLL, linha 83. CSLL a pagar R\$(-)1.166.891,29.

126. Com relação a estes valores reivindicados, tem razão a interessada, conforme se demonstra a seguir, ao se refazer as apurações fiscais a partir da DIPJ, incluindo-se as Deduções que o contribuinte consignou na DIPJ e que o autuante não considerou na apuração:

IRPJ

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real	
80 e 83. LR antes da comp prej per apura e após	421.426.521,21
84. (-) Comp prej fiscais per apur anteriores	99.289.978,86
88. Lucro Real	322.136.542,35
Infração 001 - Lucros auferidos no exterior não declarados	114.814.223,19
Infração 002 - Prej indevidam compensado	965.688,42
TOTAL Lucro Real	437.916.453,96
IR 15%	65.687.468,09
AIR	43.767.645,40
Total IRPJ ano 2010	109.455.113,49
Ficha 12 A (-) Deduções/DIPJ	85.114.780,09
IRPJ a exigir, que se apura na revisão	24.340.333,40

IRPJ exigido no Auto de Infração	28.944.977,90
diferença	-4.604.644,50
DIPJ	-4.604.644,50

CSLL

Ficha 17 - Cálculo da CSLL	
65. BC antes comp BC neg per ant	421.426.521,21
66.(-) BC neg per ant	99.289.978,86
68. BC da CSLL	322.136.542,35
Infração 001 - Lucros auferidos no exterior não declarados	114.814.223,19
Infração 002 - Base neg indevidam compensada	521.441,42
Total BC CSLL	437.472.206,96
CSLL apurada	39.372.498,63
(-) Deduções/DIPJ	30.159.180,10
CSLL a exigir que se apura na revisão	9.213.318,53
CSLL exigida no Auto de Infração	10.380.209,81
diferença	-1.166.891,28
DIPJ	-1.166.891,29

3.5 IMPOSTOS RECOLHIDOS NO EXTERIOR, PELAS CONTROLADAS.

127. No que tange a impostos recolhidos em Luxemburgo, tem-se que, não tendo sido declarados em Luxemburgo os valores objetos da exigência fiscal, não há tributos a serem deduzidos a esses título; quanto a tributos recolhidos pela CIMPOR em Portugal, cite-se a Recorrente:

Considerando que os lucros das controladas da CCCLux compuseram os "lucros" da CCCLux para fins do cálculo efetuado pela autoridade administrativa, e que o resultado da CIMPOR foi objeto de tributação em Portugal, como se verifica dos comprovantes de recolhimento já juntados aos autos (docs. 2 e 11 da impugnação), nada mais razoável que sejam compensados no Brasil os tributos pagos pela CIMPOR em Portugal e também os pagos pelas suas controladas, em linha com o que determina a legislação brasileira (art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995).

128. Eis que, conforme bem esclareceu a PFN, impostos recolhidos pela controlada devem compensados com os que forem apurados no Brasil, estes apurados sobre os valores dos lucros da controlada antes da incidência dos impostos no país estrangeiro em que se localiza.

129. Resposta à pág. 1.499:

7) Demonstrativos financeiros de 31/12/2010 da CIMPOR, elaborados conforme legislação societária do país de domicílio e legislação societária brasileira, devidamente assinados pelo contador responsável pela sua elaboração.

Resposta: Apresentamos as demonstrações financeiras da CIMPOR em 31/12/2010 em moeda local (EUR). Não possuímos essas demonstrações financeiras pela legislação societária brasileira, visto que o domicílio fiscal da CIMPOR é Portugal, e o investimento era da CCCLux. Doc 5.

130. Às págs. 1.558/1.715 (Doc. 5), o Relatório de Contas (demonstrações financeiras) da CIMPOR, na legislação local, em EUROs, indica apuração de impostos a pagar: à pág. 1.626, Imposto sobre o rendimento do Grupo reconhecido em 2010, no total de EUR 96.771.000; às págs. 12.627/1.628, Imposto sobre o rendimento da Empresa reconhecido no exercício findo em 31 de Dezembro de 2010: EUR 4.523.000.

131. O Doc 11, págs. 2.402/2.409, anexado pela Recorrente, consiste em cópia da Portaria 514/2003 de 02/07, no Diário da República (de Portugal) determinando que o pagamento de Imposto sobre os Rendimentos de Pessoas Coletivas - IRC, deve ser efetuado mediante o Documento Único de Cobrança - DUC; e Guias DUC da 500722900 CIMPOR Cimentos Portugal SGPS SA, Exercício 2010: 1º Pagto por conta de EUR 3.040.973,00 em 30/07/2010; 1º Pagto Adicional por conta de EUR 363.825,00 em 30/07/2010; 2º Pagto por conta de EUR 3.040.973,00 em 30/09/2010; 2º Pagto Adicional por conta de EUR 363.825,00 em 30/09/2010; 3º Pagto por conta de EUR 2.000.000,00 em 16/12/2010; 3º Pagto Adicional por conta de EUR 349.329,00 em 16/12/2010, totalizando EUR 7.158.925,00.

132. Especifica o art. 16 §2º, II. da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

*I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, **controlada** ou coligada;*

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, (Obs. autenticação por consulado ou embaixada brasileiros) quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

133. Portanto, a interessada comprovou os recolhimentos dos impostos em Portugal.

134. Verifica-se que existe Tratado para Evitar Bitributação entre Portugal e Luxemburgo: o Decreto do Presidente da República n.º 29/2000 em 14/06/2000 ratificou a Convenção entre a República Portuguesa e o Grão-Ducado do Luxemburgo para Evitar as Duplas Tribulações e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de impostos sobre o Rendimento e o Patrimônio, assinada em Bruxelas em 25 de Maio de 1999, aprovada, para ratificação, pela Resolução da Assembleia da República n.º 56/2000, em 27 de Abril de 2000.

135. Havendo o Acordo, não há informação se a CCCLux se utilizou da prerrogativa, para compensar o valor devido em Luxemburgo; valores recolhidos pela CIMPOR não vieram acompanhados de bases de cálculo propondo qual seria a proporção/valor reivindicado, mesmo porque não coincidem com o valor apontado no Relatório de Contas descrito.

136. Portanto, não há base para se e qual o valor a ser compensado.

137. Conclui-se que a Recorrente não apresentou elementos suficientes a provar que tenha direito à dedução dos impostos recolhidos em Portugal pretendida, sobre os rendimentos que ora lhe são exigidos na presente autuação.

4 Valores mantidos**IRPJ**

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real	
80 e 83. LR antes da comp prej per apura e após	421.426.521,21
84. (-) Comp prej fiscais per apur anteriores	99.289.978,86
88. Lucro Real	322.136.542,35
Infração 001 - Lucros auferidos no exterior não declarados	114.814.223,19
Infração 002 - Prej indevidam compensado	0,00
TOTAL Lucro Real	436.950.765,54
IR 15%	65.542.614,83
AIR	43.671.076,55
Total IRPJ ano 2010	109.213.691,39
(-) Deduções	85.114.780,09
IRPJ a exigir	24.098.911,30

CSLL

Ficha 17 - Cálculo da CSLL	
65. BC antes comp BC neg per ant	421.426.521,21
66.(-) BC neg per ant	99.289.978,86
68. BC da CSLL	322.136.542,35
Infração 001 - Lucros auferidos no exterior não declarados	114.814.223,19
Infração 002 - Base neg indevidam compensada	0,00
Total BC CSLL	436.950.765,54
CSLL apurada	39.325.568,90
(-) Deduções	30.159.180,10
CSLL a exigir	9.166.388,80

Voto por não conhecer da matéria *sub judice* e considerar procedente em parte a autuação, reduzindo a exigência para R\$24.098.911,30 de IRPJ e R\$9.166.388,80 de CSLL, acrescidos de juros de mora.

(documento assinado digitalmente)

Relator - Eva Maria Los