RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 16643.720065/2013-72

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

Processo nº	16643.720065/2013-72
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Resolução nº	**1201-000.245 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	22 de março de 2017
Assunto	IRPJ
Recorrentes	JBS S.A
	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a delegacia de origem apresente relatório conclusivo acerca do montante do imposto sobre o lucro efetivamente pago pelas controladas Frigorífico Canelones S.A (Uruguai) e Bertin USA Corporation (EUA) no período base em discussão.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

O interessado - que incorporou a BERTIN S/A, CNPJ 09.112.489/0001- 68, em 31 de dezembro de 2009 -, foi autuado, em 24/12/2013, no IRPJ e CSLL, por não ter a incorporada oferecido à tributação, no Brasil, os lucros auferidos por controladas no exterior no ano-calendário de 2008, resultando na exigência do imposto, contribuição, multas de 75% e juros de mora (calculados até 29/11/2013) no total de R$ 37.394.613,77 (fls. 1 a 1256).

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 1225 a 1241, aponta, dentre outros fatos, em resumo, que a BERTIN S/A:

> *"(...)*
>
> *7. ... possuía, em 2008, conforme organograma apresentado, as seguintes controladas:*
>
> *7.1. Diretas:*
>
> *7.1.1- BERTIN Holding GMBH (Áustria): 100% de participação;*
>
> *7.1.2 – BERTIN USA Corporation (EUA): 100% de participação;*
>
> *7.2. Indiretas:*
>
> *7.2.1 – BERTIN Handels GMBH (Àustria): 100% de participação, através de sua controlada BERTIN Holding GMBH (Áustria);*
>
> *7.2.2 – BERTIN Peru S.A. (Peru): Participação de 100%, através de sua controladora BERTIN Handels GMBH (Àustria);*
>
> *7.2.3 – BERTIN Holding Inc (BVI): Participação de 100%, através de sua controladora BERTIN Handels GMBH (Àustria);*
>
> *7.2.4 – Trump Ásia Enterprises Ltda (Hong Kong): Participação de 99,99% através da sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.5 – Mirs Coldstore (Egito): Participação de 97,5%, através de sua ontroladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.6 – Sam Prometex S.A. (Monaco): Participação de 70% através de sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.7 – Egygate Distribuition (Egito): Participação de 70% através de sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.8 – Quality Meat S.A. (Paraguai): Participação de 80% através de sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.9 - Frigorífico Canelones S.A. (Uruguai): Participação de 100% através a sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.10 – BERTIN trading UK LLP (Inglaterra): Participação de 99,99% através da sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*
>
> *7.2.11 – B&M (Holanda): Participação de 50% através da sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI);*

7.2.12 – BERTIN Trading USA LLC (EUA): Participação de 100% através da sua controladora BERTIN Holding Inc (BVI).

7.2.13 – International Food Packers LLC (EUA - Miami): Participação de 100% através da sua controladora BERTIN USA Corporation (EUA);

7.2.14 – Sampco Inc. (EUA - Chicago): Participação de 100% através da sua controladora BERTIN USA Corporation (EUA)

(...)

11. Conforme documentos apresentados ..., os resultados consolidados, ... em suas atividades operacionais, no ano-calendário de 2008, proporcionalmente à sua participação, foram:

11.1- Trump Ásia Enterprises Ltda: (US$ 93.000);

11.2 – Mirs Coldstore (Egito): US$ 1.125.623;

11.3 – Sam Prometex S.A. (Monaco): US$ 61.743;

11.4 – Egygate Distribuition (Egito): US$ 249.609;

11.5 – Quality Meat S.A. (Paraguai): US$ 882.400;

11.6 – Frigorífico Canelones S.A. (Uruguai): US$ 12.445.000;

11.7 – BERTIN trading UK LLP (Inglaterra): (US$ 444.074);

11.8 – B&M (Holanda): (US$ 1.609.134);

11.9 – BERTIN Trading USA LLC (EUA): (US$ 3.168);

11.10 – BERTIN Peru S.A. (Peru): (US$ 14.614);

11.11 – BERTIN Holding Inc (BVI): US$ 11.594.803;

11.12 – BERTIN Handels GMBH (Àustria): US$ 11.226.332;

11.13 – BERTIN Holding GMBH (Áustria): US$ 11.226.332;

11.14 – BERTIN USA Corporation (EUA): US$ 4.276.983.

12. Portanto, o total de acréscimo patrimonial na BERTIN S.A. acarretado pelos resultados de suas controladas no exterior é igual ao somatório dos lucros consolidados dos dois braços encabeçados por BERTIN HOLDING GMBH (Áustria) e BERTIN USA CORPORATION (EUA), ou seja, U$ 11.226.332 + U$ 4.276.983 igual a U$ 15.503.315.

13. Tendo em vista que a empresa não disponibilizou em sua DIPJ do ano-calendário de 2008 o lucro auferido no exterior, e o prejuízo apontado na apuração do Lucro Real foi revertido por outras autuações, conforme extratos do sistema SAPLI ..., a base de cálculo do presente auto de infração é de U$ 15.503.315, que, ao câmbio de 31/12/2008, de 3,23815, perfaz ... R$ 50.202.059,47.

14. DO DIREITO APLICÁVEL:

14.1 Compensação do Imposto pago no Exterior;

Como exaustivamente discorrido desde o início do presente Termo, os fatos em questão ocorreram em 2008, portanto, há 4 anos atrás e, nas DIPJ dos anos subsequentes não houve qualquer compensação de imposto pago no exterior, tendo em vista a não disponibilização dos lucros auferidos.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR99), em seu art. 395 dispõe:

Compensação do Imposto Pago no Exterior Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, Art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, ...

§ 2º ...

§ 6º Os créditos de imposto de renda pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subseqüente ao de sua apuração (Lei nº 9.532, de 1997, Art. 1º, § 4º).(Grifo nosso)

Portanto, eventual imposto pago no exterior à época não poderá ser compensado com o tributo devido no Brasil.

(...)" (grifos, negritos e respectivas observações conforme o original)

O TVF prossegue discorrendo sobre os dispositivos referentes à TBU (Tributação em Bases Universais) e sobre a inaplicabilidade da "Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital Brasil-Austria", para impedir este lançamento de ofício, e conclui apontando que a BERTIN S/A infringiu os seguintes dispositivos legais: art. 74 da MP 2158-35/2001; art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; art. 16 da Lei nº 9.430/96; e, arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99.

Os autos de infração constam às fls. 1242 a 1253. As bases legais da autuação são as seguintes:

1 – IRPJ - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR: art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; art. 3º da Lei nº 9.959/00; e, art. 74 da MP 2158-35/2001;

2 – CSLL - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL: art 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. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

O interessado apresentou impugnação, em 23/01/2014 (fls. 1261 a 1291), por meio de seus advogados (fls. 1291 e 1293 a 1302), acostando elementos (DOC. 02 - Balanços das empresas no exterior e DOC. 03 - Comprovantes de recolhimento do imposto no exterior), às fls. 1303 a 1432. Alega, em resumo, que:

1 – a impugnação é tempestiva, pois a autuação se deu em 24/12/2013 (véspera de Natal), de forma que a contagem se iniciou em 26/12/2013, expirando o prazo em 24/1/2014;

2 – há erro de cálculo, pois foi utilizada a taxa de câmbio do euro (R$ 3,23815) ao invés da do dólar (R$ 2,337), de modo que sendo US$ 15.503.315 a base de cálculo, seu valor em reais é R$ 36.231.247,16, e não R$ R$ 50.202.059,47;

3 – a autuação é nula em vista das irregularidades do Mandado de Procedimento Fiscal, pois no demonstrativo de prorrogações do MPF consta a informação de diversas prorrogações, mas não há qualquer notícia dessas prorrogações nos autos, tendo assim, sido violado o art. 9º da Portaria RFB n° 11.371/2007, vigente à época;

4 - a autuação é nula, pois não foi compensado o imposto de renda pago no exterior, o que viola os princípios da verdade material e da legalidade, visto que:

4.1 - essa compensação consta nos artigos 26 da Lei n° 9.249/95 e 1º da Lei n° 9.532/97, bem como no art. 14 da Instrução Normativa SRF n° 213/2002;

4.2 - nada permite concluir que o imposto de renda pago no exterior só poderia ser deduzido do IRPJ e CSLL se o contribuinte tivesse adicionado o lucro auferido no exterior nas respectivas apurações;

4.3 - ao contrário: o § 7° do art. 14 da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 diz que o "tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.";

4.4 - e nem se alegue que o § 4º do art. 1º da Lei n° 9.532/1997 exigiria que os lucros auferidos no exterior tivessem sido adicionados até o final de 2010, pois o art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001 considera disponibilizados os lucros auferidos no exterior ao término do ano calendário; no entanto, o art. 1º da Lei 9.532/1997 havia criado hipóteses de disponibilização de lucros no exterior, de modo que não haveria que se adicionar, na apuração do IRPJ/CSLL, os lucros auferidos no ano-calendário de 2008 pela controlada, salvo os casos de disponibilização do art. 1º da Lei n° 9.532/1997;

4.5 - tanto isso é verdade que o art. 14 da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 não reproduz o § 4º do art. 1º da Lei 9.532/1997, por um simples motivo: com o art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, as hipóteses de disponibilização do art. 1º da Lei 9.532/1997 perderam razão de ser, pois a disponibilização ocorreria sempre ao final do ano-calendário, daí decorrendo que o art. 14 da Instrução Normativa SRF n° 213/2002 (não observado pela fiscalização) não impõe qualquer restrição ou limitação temporal à utilização do imposto de renda pago no exterior em razão da adição dos lucros auferidos no exterior na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

4.6 - a Autoridade Fiscal solicitou os comprovantes do imposto de renda pagos no exterior, conforme os Termos de Intimação Fiscal que antecederam a autuação, de modo que se sob a égide do art. 1º da Lei n° 9.532/1997, as hipóteses de disponibilização estavam sob controle do contribuinte e fazia sentido estimular a disponibilização desses lucros por meio da limitação temporal para utilização do imposto de renda pago no exterior, sob a égide do art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, a disponibilização dos lucros no exterior só ocorre no final do ano-calendário, não havendo mais motivo para existir "estímulo" para a disponibilização;

4.7 - juntou diversos comprovantes não contestados pela fiscalização que demonstram os pagamentos realizados no exterior de imposto de renda, no ano-calendário de 2008; assim, requer realização de diligência para que seja considerado o imposto de renda pago no exterior na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL; traz jurisprudência administrativa;

4.8 – a comprovação de um único pagamento realizado no período em questão é suficiente para infirmar a autuação, pois afasta sua presunção de legitimidade e demonstra sua iliquidez;

4.9 - em números: as subsidiárias da Bertin S/A pagaram imposto sobre o lucro no exterior, que devem ser abatidos do imposto apurado, nos seguintes montantes:

a) Frigorífico Canelones S/A (Uruguai): Pesos uruguaios $ 56.333.669; a taxa de câmbio conforme site do Banco Central em 31/12/2008 foi de 0,095161, que perfaz R$ 5.360.768,28;

b) Bertin USA Corporation (EUA): US$ $ 1.698.937; a taxa de câmbio conforme site do Banco Central em 31/12/2008 foi de 2,337, que perfaz R$ 3.970.415,77;

c) assim, há imposto pago sobre lucro no exterior de R$ 9.331.184,04, a ser considerado neste lançamento, sem mencionar os prejuízos das empresas no exterior que não foram considerados;

d) considerando os percentuais de participação em cada entidade, a base de cálculo recomposta por empresa mostra que o lucro auferido no exterior a ser adicionado foi de R$ 32.491.278,29, conforme quadro à fl. 1276;

4.10 - por fim, o lançamento deveria considerar o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2008;

5 - o lançamento foi lavrado como se tivesse havido abuso ao Tratado Brasil-Áustria, e como se não existisse a BERTIN HOLDING GMBH (Áustria); mas não há respaldo na legislação para desconsiderar esta empresa, o que configura erro de: (I) interpretação dos institutos e preceitos que respaldam a estrutura adotada, e (II) conclusão sobre os propósitos para utilizar uma sociedade na Áustria;

5.1 - descabe alegar que a autuada não adicionou os resultados/lucros das empresas controladas indiretamente, na apuração do IRPJ/CSLL, pois a BERTIN HOLDING GMBH consolidou-os (inclusive declarando-os em sua DIPJ), conforme o § 6° do art. 1º da IN/SRF n° 213/02:

> *"Art. 1º (...)§ 6°: 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, serão 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."*

5.2 - superada essa questão, o verdadeiro escopo do Auto de Infração é a alegação de que a autuada teria implementado uma estrutura (via Áustria) sem qualquer propósito negocial ou comercial, com o intuito exclusivo de, abusivamente, se beneficiar do tratamento fiscal previsto no Tratado Brasil-Áustria; em razão dessa alegação, teria sido determinada a adição ao lucro real e da base de cálculo da CSLL dos lucros/resultados apurados em 2008 pelas sociedades nas quais a BERTIN HOLDING GMBH era titular de participação societária.

A impugnação prossegue, neste tópico, sustentando a legitimidade da estrutura de controle estabelecida para suas sociedades operativas no exterior, com destaque para os motivos que a levaram a escolher a Áustria para nela concentrar parte dos seus investimentos no exterior, concluindo que a Autoridade Fiscal não pode afastar a aplicação do Tratado Brasil-Áustria alegando abuso, pois a necessidade de provar o propósito negocial ou comercial deveria estar necessariamente prevista no próprio Tratado, razão pela qual impõe-se a sua estrita observância, visto que os lucros das controladas indiretas foram levados à tributação em sua controlada direta na Áustria, devendo ser cumprido o tratado Brasil-Áustria, aprovado pelo Decreto n° 78.107/76, especialmente o disposto em seu artigo 7, item "1", no sentido de que "os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.".

Quanto a este Tratado, há, também, as alegações de que (I) em um momento a Autoridade Fiscal alega ‘abuso’, em outro, (I) recorre ao conceito de estabelecimento permanente para buscar na sede de direção efetiva da empresa o critério determinante para aplicar ou afastar o Tratado, e, por fim, (III) recorre às medidas anti-abuso previstas em alguns Tratados, para aplicar a analogia - o que é vedado pelo § 1° do art. 108 do Código Tributário Nacional -, de modo a ignorar a força desse Tratado.

A impugnação finaliza a discussão de mérito discorrendo sobre o tema da “disponibilidade econômica dos lucros auferidos por controlada no exterior”, justificando que um resultado positivo de controlada no exterior não implica necessariamente acréscimo patrimonial da controladora no Brasil, pois o balanço patrimonial reflete um fato econômico, que não se sobrepõe ao regramento jurídico que determina formalidades para a mudança do capital social e do número e do valor nominal das ações, conforme os arts. 11 e12 da Lei das S/A, e argumentando que no “julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI n° 2.588-35, em que o E. STF julgou validade da incidência do IRPJ/CSLL sobre os resultados das empresas no exterior "na data do balanço no qual tiverem sido apurados - se aplica às controladas situadas em países considerados 'paraísos fiscais', mas não às coligadas localizadas em países sem tributação favorecida (que não são "paraísos fiscais").”. Além da eficácia erga omnes da ADI, “a matéria foi objeto de repercussão geral reconhecida nos autos do Recurso Extraordinário n° 611.586, sob a relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, que foi julgado naquela mesma Sessão de Julgamento (da ADI), de forma que se confirma a transcendência dos efeitos daquele caso para demais contribuintes que não somente aqueles que fizeram parte dos autos.”

Sustenta, ainda, que "o art. 74 da MP n° 2.158-35, ao considerar a mera apuração do lucro líquido pela empresa coligada ou controlada sediada no exterior como símbolo de aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica, está divorciado da regra-matriz da hipótese de incidência do tributo, contida no caput do art. 43 do CTN.", de modo que o "parágrafo 2º desse artigo há de ser interpretado em conformidade com a regra base de tributação do caput. Não se alegue que a LC n° 104/2001 disciplina exceção, quanto à receita ou rendimentos oriundos do exterior. O conceito jurídico de renda não pode ser dissociado do próprio momento da aquisição de sua disponibilidade, uma vez que ambos estão imbricados à idéia de acréscimo patrimonial. Não ocorrendo a remessa do lucro auferido no exterior à impetrante, ou ainda, qualquer outro ato jurídico que configure disponibilidade sobre tal montante, não se verifica o acréscimo patrimonial."

Invoca, por fim, o princípio da estrita legalidade para apontar que "não fica ao alvedrio do legislador infraconstitucional desvirtuar ... a materialidade da hipótese de incidência prevista na Constituição, considerando renda aquilo que não constitui acréscimo patrimonial para o contribuinte. Veja-se que o próprio Código Tributário Nacional, de forma semelhante, estatui que a lei tributária não pode alterar os conceitos de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal (art. 110 do CTN)."

Finaliza alegando que:

1 - "ainda que não se aplique ao caso, é flagrante o desrespeito ao princípio constitucional da irretroatividade tributária (CF, art. 150, III, a), porquanto o parágrafo único do art. 74 tributa fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da MP.";

2 – "o legislador pretendeu alcançar situações de fato ocorridas antes da vigência da Lei, ao determinar que os lucros apurados pela controlada ou coligada no exterior até 31-12-2001 serão considerados disponibilizados em 31-12-2002. A alteração imposta não afeta apenas o aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, importando a cobrança de tributo com base em novo aspecto material, sobre fatos ocorridos antes da vigência da lei. Não poderia o legislador, ainda, atingir os lucros auferidos no exterior no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a MP, incorrendo em ofensa ao princípio constitucional da anterioridade tributária (CF, art. 150, III, b).".

Decisão da DRJ

Em decisão de 15/08/2014, a 4°Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou a Impugnação parcialmente procedente, tendo sido exonerada parte do crédito tributário exigido por motivo de erro na taxa de câmbio utilizada, conforme ementa abaixo:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008 NULIDADE. MPF.*
>
> *Eventuais vícios em MPF não provocam nulidade. Preliminar indeferida.*
>
> *NÃO COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR.*

Como qualquer outro equívoco na apuração do crédito tributário, a eventual não compensação do imposto de renda pago no exterior não causa nulidade, tratando-se de questão a ser considerada no exame de mérito.

Preliminar indeferida.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Não foram indicados os exames desejados e, portanto, considera-se não formulado o pedido de diligência. A eventual consideração do imposto pago no exterior prescinde de diligência, podendo ser efetuada por esta instância administrativa. Pedido indeferido.

INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS.

Os argumentos que se fundamentam em suposta ilegalidade e/ou inconstitucionalidade da legislação tributária não serão examinados neste voto, pois é prerrogativa do Poder Judiciário manifestar-se sobre tais temas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2008 ERRO DE CÁLCULO. VALOR DA TAXA DE CÂMBIO. APURAÇÃO DO LUCRO DE CONTROLADAS NO EXTERIOR.

Argumento procedente, pois a fiscalização utilizou a taxa de câmbio do euro em vez da do dólar.

COMPENSAÇÃO DO IR DE CONTROLADAS NO EXTERIOR COM IRPJ E CSLL DEVIDOS NO BRASIL.

Não foram apresentados comprovantes de pagamento de imposto de renda no exterior traduzidos em vernáculo por tradutor juramentado, como preconizam o art. 157 do CPC e o art. 129, 6º da Lei n.º 6.015/73, de modo que não cabe apreciar o mérito da tese.

COMPENSAÇÃO DE LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR COM PREJUÍZO FISCAL APURADO NO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE.

A infratora teve lucro no primeiro trimestre do ano-calendário de 2008 e os prejuízos apurados nos 3 últimos trimestres foram absorvidos pelas compensações efetuadas no processo n.º 15868.720062/2013-31, de modo que não há saldo de prejuízo fiscal a ser utilizado neste processo.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO APURADO NO EXTERIOR COM LUCRO APURADO NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão para compensação de prejuízos apurados no exterior, exceto para os de filiais ou sucursais domiciliadas num mesmo país, para o qual a matriz no Brasil deve indicar uma dessas como entidade líder, situação em que os prejuízos de uma poderão ser compensados com os lucros de outra, o que não se aplica ao caso presente.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. TRATADO BRASIL-ÁUSTRIA.

A aplicação do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação, pois (I) a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros; (II) o Brasil não está tributando os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros; e (III) a legislação brasileira permite à empresa investidora no Brasil o direito de compensar o imposto pago no exterior, ficando, assim, eliminada a dupla tributação, independentemente da existência de tratado. Argumento improcedente.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. OUTRAS CONTROLADAS.

Sendo legítima a tributação de lucros auferidos no exterior por controladas sediadas em países com os quais o Brasil mantém Tratado para Evitar a Bitributação, também é legítima a tributação de lucros auferidos no exterior por controladas não sediadas em tais países. Argumento improcedente.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. ADI Nº 2.588-35.

O resultado do julgamento da ADI nº 2.588-35, no que tange as controladas no exterior, é que o art. 74 da MP 2.158-35 é constitucional (I) com eficácia erga omnes e efeito vinculante para os países com tributação favorecida; e, (II) sem eficácia erga omnes e sem efeito vinculante para os países sem tributação favorecida, pois não foi alcançada a maioria.

Portanto, tal resultado não pode ser invocado para impedir a aplicação do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Não há previsão legal aplicável ao processo administrativo fiscal para que as publicações e intimações sejam realizadas em nome do advogado do interessado e nem para que este realize sustentação oral no julgamento.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O voto referente ao IRPJ aplica-se à CSLL.

Recurso Voluntário

A ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual ratifica os argumentos de Impugnação.

Recurso de Ofício

Fora apresentado Recurso de Ofício em razão do cancelamento de parte do lançamento combatido.

Contrarrazões da PGFN

A PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário que pode ser assim sintetizado:

i-) inexistência de nulidade;

ii-) constitucionalidade do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e a sua compatibilidade com os Tratados firmados pelo Brasil para evitar a dupla tributação da renda;

iii-) compete ao aplicador do tratado buscar nas legislações de cada país contratante o significado dos termos não definidos nos tratados. A r. decisão de primeira instância respeitou tal regra, ao dar ao termo "lucro de empresa residente" um significado que está em conformidade com o ordenamento jurídico brasileiro. Isso porque entendeu, acertadamente, que a lei brasileira estaria incidindo sobre lucros de empresa residente no Brasil, o que, evidentemente, consiste no escopo da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Portanto, se o art. 7º do tratado dispõe que os "lucros de empresa serão tributados apenas no país de residência", a lei brasileira não contraria o art. 7º dos tratados. Ao contrário, no caso, o lucro de empresa residente no Brasil está sendo tributado no Brasil, o que implica dizer que o art. 7º está sendo observado e respeitado pela legislação pátria;

iv-) a essência da norma CFC foi preservada no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, visto que estabeleceu-se um regime específico para a tributação dos rendimentos auferidos por intermédio de controladas e coligadas situadas no exterior – de modo a concretizar a tributação universal da renda e impedir o diferimento por tempo indeterminado da tributação;

v-) técnica de tributação prevista na IN SRF nº 213, de 2002, apenas reflete a sistemática brasileira de tributação em bases universais, que concede, aos residentes no Brasil, crédito referente ao tributo pago no exterior. Essa é a justificativa para os valores a serem contabilizados na controladora ou coligada situada no Brasil corresponderem ao montante dos lucros auferidos no exterior antes do pagamento de impostos;

vi-) o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é autêntica norma CFC e está em perfeita harmonia com o art. 7 do Tratado Brasil-Áustria. 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. 7 do Tratado – afinal, continuará havendo tributação dos lucros disponibilizados à controladora residente no Brasil. Assim, resta comprovada a inaplicabilidade do art. 7 da Convenção Brasil–Áustria ao caso dos presentes autos.

vii-) todos os lucros mensurados via MEP – sejam provenientes de controladas diretas ou indiretas – devem ser refletidos no balanço da controladora residente no Brasil e oferecidos à tributação e não cabe qualquer argumento sobre a ausência de disponibilidade de lucros apurados por meio da aplicação do MEP, visto que o STF apreciou esse tema ao julgar a ADI 2.588 e confirmou a constitucionalidade da tributação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado Relator

Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos previstos em lei, assim, deve ser apreciado.

Mérito

Em apertada síntese, a discussão se refere ao não oferecimento à tributação pela Recorrente, dos lucros auferidos por suas controladas no exterior.

Não obstante a matéria de direito em discussão estar posta de forma completa pela Contribuinte e pela Fazenda Nacional, tenho que ainda resta necessária a verificação de questão de fato para que o presente conselheiro possa tomar uma decisão acertada.

Explico.

Alega a Contribuinte que as subsidiárias da Bertin S/A, efetivamente, recolheram Imposto de Renda no exterior, que deveria compensado com o imposto apurado e devido no Brasil.

Segundo a contribuinte, foram efetuados os seguintes recolhimentos:

a) Frigorífico Canelones S.A (Uruguai): $ 56.333.669 de Pesos uruguaios que corresponde a R$ 5.360.768,28 segundo a taxa de câmbio da época, e b) Bertin USA Corporation (EUA): US$ $ 1.698.937 que corresponde a R$ 3.970.415,77 segundo a taxa de câmbio da epoca.

Assim, segundo a Contribuinte, haveria um valor de imposto pago no exterior no total de R$ 9.331.184,04 que deveria ter sido considerado pela fiscalização e não o foi.

Isso ocorreu porque a fiscalização entendeu que não seria possível a compensação de imposto pago no exterior, em razão da ausência de disponibilização dos lucros auferidos no exterior pela contribuinte.

Me parece equivocado o entendimento da fiscalização. Isso porque, tendo em conta que a fiscalização incluiu no cálculo, para fins de tributação no Brasil, exatamente os lucros auferidos pelas controladas no exterior, me parece óbvio que o imposto pago por tais controladas deveria ter sido computado no cálculo, conforme dispõe o art. 26 da Lei n. 9.249/95, que assim dispõe:

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

Por óbvio, não seria possível ao Contribuinte aproveitar o imposto pago pelas controladas no exterior na hipótese de não oferecimento do correspondente lucro à tributação no Brasil. Contudo, óbvio também que à medida que tal lucro passa a ser tributado no Brasil - o que é o objeto do presente auto - o imposto pago no exterior passa a ser passível de aproveitamento no Brasil.

Dominado pelo entendimento de que uma vez que o próprio contribuinte não havia oferecido os lucros auferidos no exterior à tributação no Brasil, não haveria que se falara em compensação do imposto pago lá foram, percebi nos autos que não houve a devida verificação do quantum efetivamente pago.

Considerando que tal situação não me parece constituir motivo suficiente para decretar a nulidade do auto, como sustenta a Contribuinte, julgo necessário o devido esclarecimento a este respeito, ou seja, que se confirme o exato montante que fora recolhido pelas controladas Frigorífico Canelones S.A (Uruguai) e Bertin USA Corporation (EUA).

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para DETERMINAR a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a delegacia de origem apresente relatório conclusivo acerca do montante do imposto sobre lucro efetivamente pago pelas controladas Frigorífico Canelones S.A (Uruguai) e Bertin USA Corporation (EUA) no período base em discussão.

Após intime-se a Contribuinte (Recorrente) a manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias e retornem os autos para julgamento.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado