



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

Processo n° 16682.720406/2013-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.115 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2016
Matéria IRPJ e CSLL - Lucros no Exterior
Recorrente VRG LINHAS AÉREAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009

PROVAS DOCUMENTAIS A CARGO DO SUJEITO PASSIVO. DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO E DESNECESSIDADE.

Mostra-se descabida e desnecessária a realização de diligência para a produção de prova documental, com forma prevista na legislação e cujo ônus recai sobre o sujeito passivo, por se destinar a provar suas alegações de defesa.

NULIDADE. NÃO ACEITAÇÃO DE DOCUMENTOS. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Ao se constatar que os motivos pelos quais não foram aceitos os documentos apresentados durante a fiscalização como comprovação dos alegados prejuízos de períodos anteriores foram clara e minuciosamente expostos no ato do lançamento, não se há de reconhecer qualquer nulidade por falta de motivação.

LUCROS NO EXTERIOR. SUCURSAIS. EXTINÇÃO POR INCORPORAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA NO BRASIL. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO NO BALANÇO DE ENCERRAMENTO. DATA DO FATO GERADOR.

Havendo extinção por incorporação de pessoa jurídica no Brasil, os lucros auferidos por sucursais daquela empresa no exterior deverão ser adicionados ao lucro líquido da pessoa jurídica extinta até a data do balanço de encerramento. Eventual insuficiência nessa adição deve ser objeto de lançamento considerando como data de ocorrência do fato gerador a data da extinção por incorporação, e como ponto de partida para a adição o lucro líquido apurado pela pessoa jurídica extinta no balanço de encerramento.

LUCROS DE SUCURSAL NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DE PERÍODOS ANTERIORES. PROVA. REQUISITOS FORMAIS.

Para fins de comprovação de prejuízos auferidos por sucursais no exterior em períodos anteriores, passíveis de compensação com os lucros dessas mesmas sucursais no período fiscalizado, as demonstrações financeiras levantadas pelas sucursais, traduzidas em idioma nacional e convertidas em Reais que embasem as demonstrações financeiras no Brasil, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil. Não cumpridos tais requisitos, a compensação de prejuízos pretendida não pode ser admitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para reduzir o valor a ser adicionado ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de R\$ 50.478.879,54 (valor originalmente adicionado no lançamento) para R\$ 19.457.663,80.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

VRG LINHAS AÉREAS S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 16-56.334, de 21/03/2014, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - I / SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado e, em razão de irregularidade apurada, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração, com ciência dada em 22/03/2013.

2. Por meio dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL foram tributados os lucros auferidos no exterior por filiais, no ano-calendário de 2008, no valor de R\$50.478.879,54, que não foram computados na apuração destes tributos. A tributação não gerou crédito tributário, mas sim, redução do prejuízo fiscal e base negativa da contribuição do AC-2008. Os enquadramentos legais utilizados para fundamentar a autuação encontram-se nos respectivos autos de infração.

3. A fiscalização apresenta por meio do “Termo de Verificação Fiscal” (TVF), resumidamente, o seguinte.

3.1. O contribuinte foi intimado por intermédio do Termo de Intimação nº 9, a esclarecer a divergência existente entre o valor informado na linha 08 das Fichas 09 A e 17 – Lucros Disponibilizados no Exterior: R\$20.330.683,61 – e o constante no somatório das informações prestadas na Ficha 34 da DIPJ/2009, apresentando ainda a respectiva documentação comprobatória.

3.2. Em resposta à intimação o contribuinte informou que os lucros oferecidos à tributação no AC/2008 foram os apresentados pelas sucursais após a compensação dos prejuízos contábeis apurados por elas nos anos anteriores. Apresenta uma tabela discriminando os valores de lucros/prejuízos acumulados de exercícios anteriores, apuração do exercício e os lucros disponibilizados. Informa ainda, de forma genérica, que a empresa constatou inconsistência nas informações prestadas nas fichas acima mencionadas. Na planilha o valor dos lucros disponíveis é de R\$22.710.501,42, entretanto, o valor adicionado na DIPJ/2009 é de R\$20.330.683,60.

3.3. A fiscalização descreve detalhadamente as demais intimações emitidas, solicitando os documentos para comprovação dos prejuízos compensados, como: (i) demonstrações contábeis de todas as sucursais da empresa no exterior; (ii) demonstrações dos prejuízos acumulados (inclusive de exercícios anteriores) das sucursais da Argentina, Uruguai, Estados Unidos e Bolívia; etc.

3.4. Em resposta o contribuinte apresentou, de maneira insatisfatória, somente arquivos textos gravados em meio magnético com os balancetes de todas as sucursais no período de 2008 a 2010 e uma planilha com os lucros oferecidos no exterior.

3.5. Foi então lavrado o Termo de Intimação nº 12, solicitando que fossem apresentados, dentre outros documentos: (i) demonstrações financeiras analíticas (incluindo a demonstração de resultado do exercício e o balanço patrimonial) e eventuais compensações de prejuízos de todas as filiais, sucursais, controladas e coligadas no exterior; (ii) traduções juramentadas para o Português das demonstrações financeiras apresentadas em língua estrangeira; (iii) memória de cálculo da conversão em reais das demonstrações financeiras traduzidas; (iv) número e folhas do Livro Diário (ou impressão do registro no meio magnético) em que constam as transcrições das demonstrações financeiras traduzidas; (v) classificação das contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras traduzidas, segundo as normas da legislação comercial brasileira, utilizadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

3.6. A resposta do contribuinte também não foi satisfatória, visto que não foram apresentadas as demonstrações analíticas das filiais/sucursais da empresa no exterior, e sim a publicação das demonstrações financeiras da VRG no Brasil (sem discriminação das filiais/sucursais) – doc. 2 - além de uma planilha com o controle dos lucros e prejuízos auferidos no exterior de todas as sucursais.

3.7. Com base ao apresentado, a fiscalização desconsiderou os prejuízos acumulados de anos anteriores das sucursais: Argentina; Bolívia; Alemanha; Uruguai e Estados Unidos e adicionando ao Lucro Real e à base da CSLL o valor do lucro líquido antes do imposto de renda informado na linha 11 da Ficha 35 da DIPJ/2009, pela empresa para essas sucursais.

3.8. Abaixo estão demonstrados os valores mencionados:

Sucursal	Lucro do Exercício	Lucros Disponibilizados (contribuinte)	Lucros Disponibilizados (fiscalização)	Adição feita na DIPJ
GTA Argentina	24.225.850,72	5.858.500,68	24.225.850,72	
GTA Bolívia	1.460.067,33	-	1.460.067,33	
GTA Uruguai	5.335.297,69	5.227.215,79	5.335.297,69	
VRG Alemanha	10.730.863,44	-	10.730.863,44	
VRG Estados Unidos	17.432.699,02	-	17.432.699,02	
VRG Venezuela	5.042.916,91	5.042.916,91	5.042.916,91	
VRG Itália	6.581.868,04	6.581.868,04	6.581.868,04	
Total	70.809.563,15	22.710.501,42	70.809.563,15	20.330.683,61

3.9. Desta forma, será feito o cálculo do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL de acordo com o valor da adição de lucros no exterior calculado pela fiscalização:

Adição calculada pela fiscalização (a)	Adição informada na DIPJ (b)	Diferença a adicionar (a-b)
70.809.563,15	20.330.683,61	50.478.879,54

LUCRO REAL

Lucro Real DIPJ (a)	-768.070.810,97
Diferença a adicionar (b)	50.478.879,54
Lucro Real (a+b)	-717.591.931,43

BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Base de Cálculo da CSLL DIPJ (a)	-768.070.810,97
Diferença a adicionar (b)	50.478.879,54
Base de Cálculo da CSLL (a+b)	-717.591.931,43

DA IMPUGNAÇÃO

4. A Empresa tempestivamente apresentou impugnação protocolada em 24/04/2013 contestando a lavratura dos Autos de Infração, nos seguintes termos, resumidamente.

Preliminar

Nulidade do Auto de Infração

4.1. Ao lavrar os Autos de Infração, a fiscalização entende de modo absolutamente distante do real, que os documentos apresentados pela Impugnante não comprovam de forma inequívoca o valor dos prejuízos acumulados nas sucursais e, portanto, refaz o cálculo da adição de "Lucros Disponibilizados no

Exterior" na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal:

4.2. Tal entendimento carece de motivação. A fiscalização desconsidera os documentos apresentados pela Impugnante justificando apenas que não é "**possível**" aceitar a compensação dos prejuízos, uma vez que os documentos apresentados não comprovam de forma inequívoca os valores dos mesmos.

4.3. *"Como e porque a fiscalização chegou a esta conclusão? Conclusão esta subjetiva, conforme os próprios termos da fiscalização, isto é: "**a fiscalização, concluiu não ser possível aceitar a compensação dos prejuízos acumulados**". Em matéria tributária não se admite a possibilidade, ocorre ou não a existência de algo. Não há margem à discricionariedade da autoridade fiscal".*

4.4. *"No presente caso, portanto, há que se reconhecer a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, haja vista a inexistência de elementos sólidos nos autos quanto à motivação para a desconsideração da farta documentação apresentada pela Impugnante, dentre elas as Demonstrações Financeiras auditadas, na forma da IN 213/2002, art. 6º, que comprova, sem restar dúvidas, o valor apurado a título de prejuízos acumulados nas sucursais em exercícios anteriores a 2008".*

Erro na Identificação do Sujeito Passivo

5. Os lucros indicados no TVF, foram obtidos de respostas às intimações, todos com a data de 31/12/2008, ajustados às normas contábeis brasileiras, porém a fiscalização não observou que a Impugnante incorporou a empresa Gol Transportes Aéreos S.A. (GTA), em 30/09/2008, conforme se verifica pelas AGE anexa (Doc. 01).

5.1. Em decorrência disso, a GTA entregou DIPJ (Doc.05) de encerramento e ofereceu à tributação o lucro auferido por suas filiais até aquela data. Entre as filiais da GTA que possuíam lucros acumulados na data da operação de incorporação estavam àquelas situadas na Argentina, Bolívia e Uruguai, que também são objeto do presente auto de infração.

5.2. *"Ou seja, a despeito de ter ocorrido o fato gerador para a tributação dos lucros auferidos pelas filiais da Argentina, Bolívia e Uruguai em 30.09.2008, cujo sujeito passivo era a empresa GTA, a fiscalização simplesmente ignorou este evento e tributou todos os lucros acumulados daquelas filiais até 31.12.2008 como se o referido evento não tivesse ocorrido, e pior, indicando como sujeito passivo a empresa VRG Linhas Aéreas".*

5.3. *"Há, portanto: 1) verdadeiro erro na identificação do sujeito passivo para os Lucros apurados pelas filiais da GTA até a data do evento de incorporação, que ocorreu em 30.09.2008; 2) erro na apuração da base de cálculo utilizada pela fiscalização em 31.12.2008, por incluir parcela de lucros cujo fato gerador ocorreu em 30.09.2008. Mas os erros não param por aí. Vejam Srs. julgadores que a fiscalização nem mesmo abateu do presente auto de infração a parcela de lucros adicionada na DIPJ de encerramento da GTA, no valor de R\$ 2.379.817,78 (Ficha 09A -Doc.05)".*

5.4. *"Referido montante se refere a parte do lucro de R\$5.323.263,35 da filial do Uruguai, cuja a tributação está sendo exigida novamente, na integralidade, em 31.12.2008, através do presente auto de infração. Para comprovar as alegações acima seguem anexas as demonstrações financeiras da filial do Uruguai auditadas*

por auditor independente (Doe. 06), bem como planilha de conversão das demonstrações para reais, nos termos da IN/RFB nº 213/02, tanto do mês de setembro/2008, quanto do mês de dezembro de 2008 (Doc. 07)”.

5.5. “Desta forma, por qualquer ângulo que se analise a questão, é patente a nulidade do presente auto de infração, em razão do erro na identificação do sujeito passivo e da apuração do valor tributável, fulminado irremediavelmente o lançamento, de modo a rechaçar a sua subsistência”.

Mérito

Da Documentação Comprobatória Apresentada

6. A fiscalização conclui que a Impugnante não comprovou de modo inequívoco a existência ou o valor dos prejuízos acumulados nas sucursais Argentina, Bolívia, Uruguai, Alemanha e Estados Unidos e que foram utilizados para reduzir o lucro adicionado para a apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

6.1. Porém, a Impugnante apresentou toda a documentação exigida de modo a comprovar de forma detalhada os exatos valores de prejuízos acumulados das sucursais Argentina, Alemanha, Espanha, França, Inglaterra, México, Uruguai, Estados Unidos, Paraguai, Bolívia, Chile e Peru, nos exercícios anteriores a 2008.

6.2. “Os documentos apresentados foram, entre outros, Cópia do LALUR relativos aos anos de 2005 a 2008, Cópia do Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de 2005 a 2008, os Balancetes das referidas sucursais e as Demonstrações Financeiras devidamente auditadas, nos termos da IN RFB nº 213/2002, art. 6º, bem como, para que não restassem dúvidas, a Impugnante apresentou Tabela discriminando todos os valores de lucros/prejuízos acumulados dos exercícios anteriores, apuração do exercício, lucro/prejuízos acumulados e os lucros disponibilizados”.

6.3. “A fiscalização como acima mencionado, utilizou a mesma documentação apresentada pela Impugnante, sobretudo as Demonstrações Financeiras auditadas e a Tabela discriminando todos os valores de lucros/prejuízos acumulados dos exercícios anteriores, apuração do exercício, lucro/prejuízos acumulados e os lucros disponibilizados para, de um lado, concluir não ser possível aceitar a compensação dos prejuízos acumulados das sucursais, mas, ao mesmo tempo, de outro lado se valer dessa mesma documentação para encontrar "lucro auferido no exterior", "supostamente" não tributado, exigindo IRPJ e CSLL”.

6.4. Ou a documentação serve para demonstrar lucro e prejuízo ou a mesma não pode somente ser utilizada para levar em conta o lucro. Se a fiscalização concluisse que a documentação não se prestaria a comprovar de modo claro o seu lucro e o seu prejuízo advindo das sucursais, deveria proceder ao arbitramento do lucro auferido no exterior (art. 16, II, da Lei nº 9.430/96).

6.5. Para afastar quaisquer dúvidas quanto aos prejuízos apurados e compensados com o lucro de suas sucursais, a Impugnante anexa ao processo Balanços Patrimoniais e Demonstração de Resultados destas filiais, devidamente auditadas (Doc. 08), e nos termos da legislação em regência, isto é, da IN da SRF nº 213/2002.

6.6. “Cabe apenas destacar, que em função do Acordo sobre Transporte Aéreo firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América e da Alemanha, conforme Decreto nº 446/62 e Decreto nº 54.173/64, respectivamente, as referidas filiais localizadas nestes países não necessitam manter escrituração contábil local, estando a sua escrituração sob a responsabilidade da impugnante que as elabora em moeda estrangeira e as converte para o padrão brasileiro (Doe. 09)”.

6.7. As Demonstrações Financeiras foram escrituradas nos livros fiscais da Impugnante (§ 6º do art. 6º da IN RFB nº 213/2002). Estão anexadas também as respectivas Memórias de Cálculo da Conversão (Doc.10) em reais das Demonstrações Financeiras.

6.8. “Por todo o exposto, comprovado que a Impugnante possui documentação nos exatos termos da IN RFB nº. 213/2002, que comprova o valor a título de Prejuízos acumulados, impõe-se seja julgada improcedente a presente autuação fiscal.....”.

Irregularidades Materiais no Valor do Lucro Considerado

6.9. A situação da filial Argentina, cuja demonstração contábil, utilizada na elaboração das demonstrações da Impugnante, não foi a demonstração definitiva, pois esta ainda não havia sido auditada localmente e nem convertida em reais com os ajustes de padrão contábil entre os dois países, por si, já explica a divergência de informações apontadas pelo TVF.

6.10 Considerando a demonstração contábil final, apurada no padrão contábil e na moeda local da Argentina (Doc. 11), o resultado contábil encerrado em 31/12/2008, foi um prejuízo de \$4.084.803 e pesos que convertido em reais, corresponde ao prejuízo de R\$2.767.005,45. Logo, esta parcela deve ser exonerada do lançamento.

Tratados para Evitar a Dupla Tributação da Renda

6.11. Além disso, o Auto não deve prosperar por ferir os Tratados celebrados entre os Estados com o fim de evitar a dupla tributação da renda.

6.12. “Deste modo, existindo Acordo entre Brasil, Argentina, Bolívia, Uruguai e demais países aonde a Impugnante possui sucursal, o Fisco brasileiro está adstrito às regras impostas em referido acordo, regras estas de delimitação de competência tributária, em especial no que se refere ao art. 7º, do Decreto nº 87.976/82 que promulga a Convenção entre o Brasil e a Argentina destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria do Imposto de Renda, qual seja, Lucros das empresas”.

Realização de Diligência

7. Finalizando a Impugnante afirma que na hipótese dos Julgadores entenderem que os documentos apresentados não são suficientes para comprovar suas alegações ela pugna pela realização de diligência. Para tal indica assistente e formula quesitos.

A 3ª Turma da DRJ em São Paulo - I / SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 16-56.334, de 21/03/2014 (fls. 1002/1017), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Incabível a arguição de nulidade dos lançamentos quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, bem assim verificado que o sujeito passivo obteve a ciência de seus termos e lhe foi assegurado o pleno exercício de interposição da peça impugnatória, cujos termos revelam sua absoluta cognição quanto aos aspectos que nortearam a caracterização das infrações e dos fundamentos legais expressos nos Autos de Infração.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DE FILIAL NO EXTERIOR. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não tendo sido comprovados, de acordo com a legislação, os prejuízos apurados de anos anteriores das filiais no exterior não há a possibilidade de compensação com lucros apurados no ano-calendário de 2008.

As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, no exterior, traduzidas em idioma nacional e convertidas em Reais que embasem as demonstrações financeiras no Brasil, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.

Desconsiderado da autuação o resultado da filial do Uruguai que já havia sido oferecido à tributação por meio da DIPJ de 31/09/2008, relativa à incorporação.

TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO

A aplicação do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

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

O parágrafo a seguir transcrito, que consta ao final do voto condutor da decisão de primeira instância, bem dá conta da extensão e dos motivos do provimento parcial (fl. 1016, grifos no original):

15. Conforme mencionado no item 10.1 do presente voto a Impugnante comprovou, com a apresentação da DIPJ (fl.948) da Gol Transportes Aéreos S.A. (GTA), referente ao período de 01/01/2008 a 30/09/2008, que havia sido oferecido à tributação o resultado deste período, apurado na filial do Uruguai, no valor de R\$2.379.817,81. **Logo, a adição da quantia dos resultados das filiais ao**

resultado da Impugnante, realizada pela fiscalização, passou para R\$48.099.061,73: (R\$50.478.879,54 – R\$2.379.817,81 = R\$48.099.061,73).

Recurso Voluntário

Ciente da decisão de primeira instância em 17/04/2014, conforme termo à fl. 1022, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 02/05/2014 conforme termo à folha 1024.

No recurso interposto (fls. 1026/1054), após historiar o ocorrido, sob sua ótica, a recorrente traz argumentos que podem ser sintetizados como segue:

- **Preliminar: Nulidade do auto de infração por ausência de motivação.**

A recorrente sustenta que a exigência fiscal carece de motivação para o não acolhimento dos documentos juntados pela recorrente, os quais seriam aptos a demonstrar “*de forma cabal o prejuízo fiscal acumulado por suas sucursais no exterior*”, apesar de não serem exatamente aqueles exigidos pelo Fisco. Requer, então, a nulidade dos lançamentos por falta de motivação, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

- **Preliminar: Erro na identificação do sujeito passivo e forma de apuração do lucro tributável.**

A recorrente insiste em que não teria sido observada a incorporação da Gol Transportes Aéreos (GTA) em 30/09/2008. A autuação teria ignorado esse fato e tributado todos os lucros acumulados das sucursais da empresa incorporada (que passaram a ser sucursais da recorrente) até 31/12/2008, e indicando como sujeito passivo a VRG Linhas Aéreas. A recorrente sustenta que haveria dois fatos geradores distintos, com sujeitos passivos e bases de cálculo igualmente distintas. Em suas palavras:

O primeiro fato gerador ocorrido com a incorporação em 30.09.2008, quando a GTA, em razão da sua extinção por incorporação, entregou a sua DIPJ de encerramento. Neste caso, qualquer diferença entre o lucro apurado pelas filiais da GTA até a data do evento e aquele adicionado na DIPJ de encerramento deveria ser objeto de um auto de infração específico, lavrado em face da GTA, o que não ocorreu.

O segundo fato gerador, ocorrido em 31.12.2008, em razão da disponibilização automática instituída pelo artigo 74, da Medida Provisória 2.158-35, quando a VRG deveria adicionar os lucros de suas primitivas filiais, bem como das filiais que foram incorporadas da GTA, do período de 01.10.2008 a 31.12.2008 (período pós incorporação).

Não tendo sido esse o procedimento da fiscalização, o auto de infração seria nulo, por erro na identificação do sujeito passivo.

- **Da inexistência de lucro no ano calendário de 2008 nas filiais da Argentina e Uruguai.**

A recorrente sustenta que os documentos apresentados demonstram que as filiais em questão não apuraram lucro, mas prejuízo no ano calendário 2008. Combate o entendimento da DRJ de que seria necessária a retificação de sua DIPJ, e diz que se trata de

mera obrigação acessória, cujo descumprimento não cria o direito de o Fisco exigir valores indevidos.

Reporta-se mais uma vez, discriminando-os, aos documentos (DOC 3 e DOC 4) capazes de comprovar suas alegações.

- **Do direito à compensação de prejuízo de exercícios anteriores – Da documentação comprobatória devidamente apresentada.**

Neste ponto, a recorrente se reporta aos prejuízos auferidos em períodos anteriores ao autuado pelas filiais na Bolívia, EUA e Alemanha (além de Argentina e Uruguai, já abordados no tópico anterior), passíveis de compensação com os lucros de 2008. Sustenta que os documentos apresentados atendem à legislação brasileira e, especificamente, à IN SRF 213/2002. Acrescenta que a exigência de tradução juramentada para o idioma nacional não está prevista na legislação, mas tão somente a tradução para o idioma nacional. Ainda assim, para demonstrar sua boa fé, apresenta a tradução juramentada das demonstrações de resultados dos exercícios e balanços patrimoniais de todas as filiais, e conversões dos valores em reais. Ressalta ainda que as demonstrações financeiras teriam sido devidamente escrituradas em seus livros fiscais, conforme § 6º do art. 6º da IN RFB nº 213/2002.

A interessada reitera o argumento de que haveria contradição no procedimento fiscal ao aceitar os documentos apresentados para fins de tributar os lucros, mas rejeitar os mesmos documentos para fins de comprovar prejuízos anteriores. Caso a documentação fosse efetivamente imprestável para comprovar o lucro e o prejuízo das sucursais, o procedimento fiscal deveria ter sido de arbitrar o lucro auferido no exterior (art. 16, II, da Lei nº 9.430/1996).

- **Da existência de tratados para evitar a dupla tributação da renda.**

A recorrente reitera seus argumentos acerca da improcedência da autuação por ferir de modo patente os tratados celebrados entre os Estados com o fim de evitar a dupla tributação da renda. Especificamente, refere-se aos tratados firmados entre o Brasil e Argentina, Bolívia, Uruguai “*e demais países aonde a Recorrente possui sucursal*”.

Com relação à Argentina, a interessada cita e transcreve o art. 7º do Decreto nº 87.976/82.

- **Da necessidade de realização de diligência.**

A recorrente reitera seu pedido de diligência, caso os julgadores considerem os documentos insuficientes para a comprovação de suas alegações. Nomeia seu assistente e formula quesitos a serem respondidos.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional, por seu Procurador, com fundamento no § 2º do art. 48 do então vigente Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, houve por bem apresentar suas contrarrazões (fls. 1764/1798) ao recurso voluntário. Segue apertada síntese.

- **Da suposta ausência de motivação.**

A Fazenda Nacional expõe seu entendimento de que os motivos para a não aceitação dos documentos apresentados foram claramente expostos. Não haveria qualquer omissão nesse sentido, o que fica reforçado pelo fato de que a própria impugnação e o recurso voluntário demonstram que a recorrente tinha pleno conhecimento de qual era o objeto da autuação e os fundamentos legais que lastrearam o trabalho fiscal. Não haveria, pois, qualquer nulidade.

- **Da correta identificação do sujeito passivo.**

Contrapondo-se aos argumentos da recorrente, a Fazenda Nacional sustenta a correção do lançamento e da decisão recorrida, com base no art. 132 do CTN. A VRG deveria responder pela tributação dos lucros auferidos por intermédio das sucursais da extinta GTA, na qualidade de sucessora desta, por incorporação.

- **Impossibilidade de compensação dos prejuízos – falta de comprovação.**

Sustenta a Fazenda Nacional que, apesar de a recorrente ter apresentado diversos documentos na busca de comprovar os prejuízos auferidos pelas sucursais em períodos anteriores, não se teria desincumbido de seu ônus de escriturar as demonstrações financeiras em seu livro Diário, a teor do § 6º do art. 6º da IN SRF 213/2002. Acrescenta que os documentos apresentados não podem substituir o livro Diário, em razão do maior rigor que esse livro contém em relação aos demais livros contábeis. Tanto o lançamento quanto a decisão recorrida teriam tão somente feito cumprir a legislação tributária que regulamentou a tributação dos lucros auferidos no exterior.

- **Não violação dos tratados internacionais firmados pelo Brasil.**

Em extenso arrazoado, a Fazenda Nacional defende que os valores disponibilizados pelas sucursais estrangeiras devem ser qualificados como lucros da controladora residente no Brasil, nos termos do art. 74 da MP 2.158-35. Discorre também longamente sobre as normas CFC, nas quais estaria inserido o dispositivo legal mencionado. Nessa linha de raciocínio, não haveria qualquer violação ao art. 7º dos Tratados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, a recorrente sustenta que a exigência fiscal carece de motivação para o não acolhimento dos documentos por ela apresentados, os quais seriam aptos a demonstrar “*de forma cabal o prejuízo fiscal acumulado por suas sucursais no exterior*”, apesar de não serem exatamente aqueles exigidos pelo Fisco. Requer, então, a nulidade dos lançamentos por falta de motivação, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Não lhe assiste razão.

Após historiar (fls. 553 e segs.) os diversos termos de intimação lavrados, os documentos apresentados em resposta, as inconsistências constadas, objeto de reintimações e novas respostas, o Fisco conclui às fls. 558/559:

Analisando os documentos apresentados, verificou-se que:

- Não foram apresentadas as demonstrações financeiras das sucursais nos Estados Unidos, Uruguai e Alemanha;

- O valor de prejuízo da sucursal no Uruguai em 2007 registrado no balancete diverge do valor informado pelo contribuinte na planilha contendo a composição de prejuízo acumulado (doc. 3);

- Não foram apresentadas as demonstrações financeiras de 2004 e 2008 da sucursal na Argentina;

- Os valores constantes nas demonstrações contábeis da sucursal na Argentina nos anos de 2004 e 2005 divergem dos valores constantes dos balancetes apresentados, mesmo aplicando a taxa de conversão de moeda informada pelo próprio contribuinte;

- As demonstrações financeiras locais da sucursal na Argentina apresentam lucro nos anos de 2006 e 2007. No entanto, a planilha apresentada pelo contribuinte contendo a composição de prejuízo acumulado aponta prejuízo no ano de 2007 nesta sucursal (doc. 3);

- O valor do lucro auferido na sucursal Argentina no ano de 2006 que consta no balancete e demonstrações financeiras apresentadas não condiz com o valor informado na planilha citada acima (R\$ 5.521.575 na planilha e R\$ 7.754.530,24 no balancete de acordo com a conversão de moeda feita pelo próprio contribuinte);

- Ainda em relação à sucursal na Argentina, há divergência de valor entre os balancetes dos anos de 2005 a 2007 apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 17 e os balancetes apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 23 (comparação feita em pesos);

- Ainda em relação à sucursal na Argentina, os balancetes dos anos de 2005 a 2007 apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 23 trazem valores diferentes daqueles dos apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 17 (comparação feita em pesos);

- Os valores constantes dos balancetes da sucursal na Bolívia não condizem com os valores das demonstrações financeiras locais da mesma sucursal. Tanto os valores dos balancetes quanto os valores das demonstrações financeiras desta sucursal divergem dos valores informados pela empresa na planilha apresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 17 (doc. 3).

De acordo com os fatos expostos, não foram apresentados documentos que comprovassem de forma inequívoca os valores de prejuízos acumulados utilizados pelo contribuinte para suprimir/reduzir o lucro adicionado para a apuração do Lucro Real e da base da CSLL. Por esse motivo, foram desconsiderados os prejuízos acumulados de anos anteriores das sucursais mencionadas - Argentina, Bolívia, Alemanha, Uruguai e Estados Unidos e adicionado ao Lucro Real e à base da CSLL o valor do lucro líquido antes do imposto de renda informado na linha 11 da Ficha 35 da DIPJ 2009, ano-calendário 2008 pela empresa para essas sucursais.

Como se vê, os motivos pelos quais os documentos apresentados não foram aceitos como comprovação dos prejuízos de períodos anteriores foram clara e minuciosamente expostos no ato do lançamento. Adiante, ao tratar da legislação, os autuantes especificam os dispositivos legais aplicáveis e chegam mesmo a transcrever (fls. 562/563) a regulamentação da matéria estatuída pelo art. 6º da IN SRF nº 213/2002, que trata das demonstrações financeiras.

Assim, da mesma forma que a decisão recorrida, não vislumbro aqui qualquer nulidade. Os motivos para a não aceitação dos documentos estão claros. Se esses documentos podem, ou não, servir para os fins probatórios pretendidos pela recorrente, é assunto que será abordado na análise de mérito, adiante neste voto.

Ainda em preliminares, a recorrente insiste em que não teria sido observada a incorporação da Gol Transportes Aéreos (GTA) em 30/09/2008. A autuação teria ignorado esse fato e tributado todos os lucros acumulados das sucursais da empresa incorporada (que passaram a ser sucursais da recorrente) até 31/12/2008, e indicando como sujeito passivo a VRG Linhas Aéreas. A recorrente sustenta que haveria dois fatos geradores distintos, com sujeitos passivos e bases de cálculo igualmente distintas.

Não há discussão acerca da incorporação ocorrida em 30/09/2008, evento em que a ora recorrente VRG incorporou a GTA, sucedendo-a em todos os direitos e obrigações, nos termos da legislação pertinente. Com esse evento, as sucursais da GTA no exterior passaram a ser sucursais da VRG, e são de especial interesse, aqui, as sucursais GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai, visto que os lucros disponibilizados por essas sucursais vieram a integrar a adição objeto de autuação, conforme se observa do quadro elaborado pelo Fisco no Termo de Verificação Fiscal (fl. 565).

Prosseguindo na análise, constata-se que os lucros disponibilizados por essas sucursais correspondem ao lucro do exercício, ou seja, de todo o ano de 2008. O Fisco comparou o total dos lucros disponibilizados no ano (R\$ 70.809.563,15, aqui incluídos também outras sucursais) com a adição feita pelo contribuinte VRG em sua DIPJ em 31/12/2008 (R\$ 20.330.683,61) e concluiu pela adição ao resultado fiscal da diferença entre esses valores (R\$ 50.478.879,54). Em primeira instância, o montante adicionado foi reduzido para R\$ 48.099.061,73, diante da constatação de que uma parcela (R\$ 2.379.817,81) já havia sido oferecida à tributação pela incorporada GTA, na DIPJ por ela apresentada no momento da incorporação (resultado correspondente ao período de 01/01/2008 a 30/09/2008).

A argumentação da recorrente quanto a ter havido erro na determinação do fato gerador e da matéria tributável faz sentido, ao menos no que tange à parcela correspondente às três sucursais mencionadas (GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai). Observe-se o teor do inciso III do § 2º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

[...]

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão

computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

[...]

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

Os lucros auferidos por essas três sucursais, por certo, decorrem de fatos ocorridos ao longo de todo o ano de 2008. No entanto, a parcela desses lucros auferida entre 01/01/2008 e 30/09/2008 (data da incorporação) deveria ter sido apurada separadamente e adicionada ao resultado apurado pela incorporada GTA em 30/09/2008, a teor do dispositivo legal supratranscrito. Não se trata, em absoluto, de lavrar auto de infração em nome de pessoa jurídica extinta, visto que o tributo seria exigido da incorporadora VRG, na qualidade de sucessora da GTA (art. 132 do CTN¹). Nesse aspecto, a sujeição passiva do lançamento ora analisado estaria correta, cabendo apenas esclarecer que a VRG seria sujeito passivo na qualidade de responsável, para essa parcela. Mas a data do fato gerador seria diferente (30/09/2008, e não 31/12/2008) e também o montante exigido seria diferente, posto que calculado a partir do resultado da incorporada apurado no balanço de encerramento em 30/09/2008 e não do resultado da incorporadora em 31/12/2008.

Em tese, seria possível manter parte dos valores correspondentes às sucursais GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai, caso houvesse demonstração em separado dos lucros auferidos até 30/09/2008 daqueles auferidos entre 01/10/2008 e 31/12/2008. Os primeiros deveriam ser objeto de exclusão, posto que, conforme visto, deveriam integrar o fato gerador ocorrido na data do balanço de encerramento da GTA. A segunda parcela, no entanto, já seria imputável à VRG na qualidade de contribuinte, com fato gerador no último dia do exercício, 31/12/2008, tal como lançado pelo Fisco. Mas, desde que essa segregação não se encontra perfeitamente demonstrada nos autos, não há como subsistir nem mesmo essa parcela.

Com isso, essa preliminar deve ser parcialmente acolhida, não para decretar a total nulidade do lançamento, como quer a recorrente, mas para excluir do ajuste feito pelo Fisco os valores correspondentes às sucursais GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai. A adição pode ser demonstrada como segue:

A	B	C	D = B - C	E	F = D - E
Sucursal	Lucros Disponibilizados (Fiscalização)	Parcela a Excluir	Adição Recalculada	Adição informada na DIPJ	Adição a ser mantida
GTA Argentina	24.225.850,72	24.225.850,72			
GTA Bolívia	1.460.067,33	1.460.067,33			
GTA Uruguai	5.335.297,69	5.335.297,69			
Outras Sucursais	39.788.347,41	-			
Total	70.809.563,15	31.021.215,74	39.788.347,41	20.330.683,61	19.457.663,80

Duas observações sobre os cálculos acima:

¹ Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

- (i) O ponto de partida foram os valores originalmente lançados, conforme demonstrados pelo Fisco às fls. 565 e 566. Assim, a diferença a ser adicionada tanto ao lucro real quanto à base de cálculo da CSLL passa a ser de R\$ 19.457.663,80, e não mais R\$ 50.478.879,54.
- (ii) Em primeira instância, o ajuste originalmente feito pelo Fisco foi reduzido em R\$ 2.379.817,81, valor correspondente à sucursal GTA Uruguai. Desde que a totalidade do ajuste correspondente a essa sucursal está sendo afastado em segunda instância, descabe, por óbvio, considerar esse valor nos cálculos, sob pena de cômputo em duplicidade.

Esclareço, finalmente, que a parcela acima afastada em nada prejudica a parcela remanescente do lançamento, a qual será objeto de análise na sequência.

No mérito, a recorrente busca, inicialmente, demonstrar que as sucursais da Argentina e Uruguai não apresentaram lucro, mas sim prejuízo no ano-calendário 2008. Esses argumentos perdem relevância diante do integral afastamento das parcelas do ajuste correspondentes a essas duas sucursais, e deixo, assim, de analisá-los.

Na sequência, a recorrente afirma seu direito à compensação de prejuízos de exercícios anteriores auferidos pelas sucursais no exterior com os lucros do ano-calendário 2008 correspondentes a essas mesmas sucursais. A recorrente se refere, especificamente, às sucursais GTA Bolívia, VRG Estados Unidos e VRG Alemanha, além de GTA Argentina e GTA Uruguai (em suas palavras, por amor à argumentação, já que essas duas últimas sucursais teriam experimentado prejuízo no próprio ano-calendário 2008).

No que se refere às sucursais GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai, também aqui os argumentos perdem relevância, diante do integral afastamento das parcelas do ajuste correspondente a essas três sucursais. Deixo, pois, de analisá-los.

Ainda, analisando o quadro de fl. 565, observa-se que os lucros auferidos pelas sucursais VRG Venezuela e VRG Itália foram considerados integralmente disponibilizados pelo contribuinte, pelo que não existe litígio.

Resta, então, a parcela do ajuste das sucursais VRG Estados Unidos e VRG Alemanha, com lucros em 2008 nos valores respectivos de R\$ 17.432.699,02 e R\$ 10.760.863,44, considerados pelo Fisco como integralmente disponibilizados para a pessoa jurídica no Brasil, mas sem qualquer adição feita em sua DIPJ pelo contribuinte, tudo conforme o mencionado quadro de fl. 565.

A alegação da recorrente é de que não haveria qualquer adição a ser feita para as sucursais VRG Estados Unidos e VRG Alemanha em 31/12/2008 diante dos prejuízos de períodos anteriores auferidos por essas sucursais, compensados com os lucros auferidos em 2008, conforme autorizado pela legislação. O Fisco entendeu que os documentos apresentados seriam insuficientes para fazer prova desses alegados prejuízos anteriores, o mesmo acontecendo em primeira instância.

Considero relevante, antes do exame dos documentos em si, transcrever os arts. 4º e 6º da Instrução Normativa nº 213/2002, que cuida das demonstrações financeiras das sucursais no exterior.

Art. 4º É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º Os prejuízos a que se refere este artigo são aqueles apurados com base na escrituração contábil da filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996.

§ 2º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.

§ 3º Na compensação dos prejuízos a que se refere o § 2º não se aplica a restrição de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

[...]

Art. 6º As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

§ 1º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§ 2º As contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras elaboradas pela filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, depois de traduzidas em idioma nacional e convertidos os seus valores em Reais, deverão ser classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira, nas demonstrações financeiras elaboradas para serem utilizadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo à demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 4º Caso a moeda do país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada não tenha cotação no Brasil, os valores serão primeiramente convertidos em Dólares dos Estados Unidos da América e depois em Reais.

§ 5º As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita

Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nessas demonstrações.

§ 6º As demonstrações financeiras em Reais das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.

§ 7º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, as participações em filiais, sucursais, controladas ou coligadas e as aplicações em títulos e valores mobiliários no exterior devem ser escrituradas separada e discriminadamente na contabilidade da pessoa jurídica no Brasil, de forma a permitir a correta identificação desses valores e as operações realizadas.

Compulsando a vasta documentação juntada aos autos, e buscando segregar aquilo que se refere às sucursais VRG Estados Unidos e VRG Alemanha, identifiquei a planilha de fl. 273, na qual a interessada demonstra a origem dos prejuízos compensados pra cada sucursal, conforme segue:

Bases	2007
Alemanha	R\$ 60.773.496,00
Estados Unidos	R\$ 31.015.278,00

De fato, se existentes e comprovados documentalmente esses prejuízos, seriam eles suficientes para absorver integralmente os lucros apurados por cada sucursal em 2008. A questão é de prova.

Considero que a prova dos prejuízos deve ser feita segundo a disciplina do art. 6º da IN 213/2002, anteriormente transcrito. Isso implica, em síntese, a existência e apresentação de demonstrações financeiras do ano de 2007 para cada sucursal, sua versão para o idioma e moeda nacionais e, finalmente, a transcrição destas últimas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.

Às fls. 315/317 encontro documento intitulado *Balancete Local Acumulado* da VRG Alemanha, correspondente ao ano 2007. Os nomes das contas e demais informações estão em Português, mas não há indicação de qual seria a moeda (consta somente o símbolo “**”). Ao final, na linha correspondente a “*Apropriação do Resultado*”, na coluna de dezembro, encontra-se o valor -60.773.496,13. No entender da interessada, seria esse o documento capaz de comprovar a origem do prejuízo compensado em 2008. No mesmo sentido, os documentos acostados em meio magnético (fls. 989/991 e 992).

De modo análogo, às fls. 368/369 encontro documento intitulado *Balancete Local Acumulado* da VRG Estados Unidos, correspondente ao ano 2007. Os nomes das contas e demais informações estão em Português, mas não há indicação de qual seria a moeda (consta somente o símbolo “**”). Ao final, na linha correspondente a “*Apropriação do Resultado*”, na coluna de dezembro, encontra-se o valor -31.015.277,58. No entender da interessada, seria esse o documento capaz de comprovar a origem do prejuízo compensado em 2008. No mesmo sentido, os documentos acostados em meio magnético (fls. 989/991 e 992).

Penso que tais documentos são insuficientes para os fins pretendidos, especialmente diante da exigência expressa no § 6 do art. 6º da IN SRF 213/2002, acerca da transcrição das demonstrações financeiras no Livro Diário da pessoa jurídica no Brasil. Tal

rigor não é desmedido, especialmente se considerarmos que não é possível ao Fisco brasileiro auditar aquela demonstração financeira da sucursal estrangeira. Ela deve ser acreditada tal como se apresenta, mas para esse crédito os aspectos formais se mostram ainda mais relevantes. No mínimo, exige-se tradução para o idioma nacional (o que teria sido atendido), conversão para moeda nacional (aparentemente, também atendido), classificação das contas segundo as normas da legislação comercial brasileira nas demonstrações financeiras (o que não foi feito, o balancete não substitui a demonstração do resultado do exercício nem o balanço patrimonial segundo a legislação brasileira) e, finalmente, a transcrição no livro Diário, que não encontro em parte alguma dos autos². Tudo isso se mostra indispensável para que os documentos apresentados possam transmitir a confiança de que não foram feitos no calor da hora, tão somente para apresentação ao Fisco, mas que, ao contrário, foram tempestivamente apurados e registrados. Em assim não sendo, não faço reparos à decisão de primeira instância que manteve o lançamento, neste aspecto, por falta de comprovação dos prejuízos de períodos anteriores.

Ressalto, finalmente, que não vislumbro qualquer contradição procedimental por parte do Fisco, como alega a recorrente. Os lucros auferidos pelas sucursais foram declarados e aceitos como tais. Para que tais lucros deixem de ser adicionados, como pretende a recorrente, há que haver prova sólida do motivo para tanto. No caso, o motivo alegado seria a existência de prejuízos anteriores, o que, conforme visto, não restou comprovado.

Da mesma forma, e pelas mesmas razões declinadas em primeira instância, descabida a pretensão de que os resultados das sucursais devessem ter sido arbitrados, visto não se tratar da falta de sistema contábil capaz de permitir a apuração dos resultados (art. 5º da IN SRF 213/2002).

O próximo argumento da recorrente é de que a autuação não poderia prosperar por ferir os tratados internacionais celebrados entre os Estados com o fim de evitar a dupla tributação da renda. Especificamente, refere-se aos tratados firmados entre o Brasil e Argentina, Bolívia, Uruguai “*e demais países aonde a Recorrente possui sucursal*”.

Cabe lembrar que somente permece o litígio quanto às adições correspondentes às sucursais VRG Alemanha e VRG Estados Unidos. E esses países não são expressamente mencionados pela recorrente.

De toda sorte, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em seu sítio eletrônico na internet, mantém informações acerca dos acordos internacionais para evitar dupla tributação³.

Não há registro de qualquer acordo nesse sentido com os Estados Unidos da América.

² À fl. 1045 de seu recurso, a recorrente afirma expressamente que “as Demonstrações Financeiras foram devidamente escrituradas nos livros fiscais da Recorrente, conforme o preceito do § 6º do art. 6º da IN RFB nº 213/2002 [...]”. No entanto, não menciona em que páginas dos autos estaria a comprovação dessa escrituração. Em sentido contrário, nas contrarrazões apresentadas, a Fazenda Nacional afirma a falta de transcrição das demonstrações financeiras no Diário, o que também já havia sido constatado pelo julgador de primeira instância.

³ <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao>

O acordo internacional celebrado com a República Federal da Alemanha não mais produz efeitos desde 01/01/2006, vide Ato Declaratório Executivo SRF nº 72/2005, a seguir transcrito. Desde que os fatos geradores aqui analisados são de 2008, referido acordo não tem qualquer influência.

Ato Declaratório Executivo SRF nº 72, de 22 de dezembro de 2005

DOU de 26.12.2005

Dispõe sobre a data do término de vigência do Acordo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital firmado entre o Brasil e Alemanha.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 1º do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, combinado com o art. 8º da Portaria MF nº 275, de 15 de agosto de 2005, e tendo em vista a denúncia, em 7 de abril de 2005, pela República Federal da Alemanha, do Acordo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital celebrado com a República Federativa do Brasil em 27 de junho de 1975, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 92, de 5 de novembro de 1975, e promulgado pelo Decreto nº 76.988, de 6 de janeiro de 1976, declara:

Art. 1º O Acordo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, celebrado entre a República Federal Alemã e a República Federativa do Brasil, cessará de ter vigência, em virtude de sua denúncia, em 1º de janeiro de 2006.

Art. 2º O tratamento tributário previsto no Acordo de que trata este Ato deixará de aplicar-se aos rendimentos auferidos ou pagos, creditados ou remetidos a partir da data mencionada no art. 1º.

Demonstrada a inexistência de tratado internacional para evitar a dupla tributação em vigor, seja com a Alemanha, seja com os Estados Unidos, os argumentos da recorrente nesse sentido não podem prosperar. Registro mais uma vez que, no que se refere às sucursais GTA Argentina, GTA Bolívia e GTA Uruguai, também aqui os argumentos perdem relevância, diante do integral afastamento das parcelas do ajuste correspondente a essas três sucursais.

Finalmente, cumpre apreciar o pedido de diligência, que seria realizada “na remota hipótese de os D. Julgadores entenderem que os documentos apresentados não são suficientes a comprovar suas alegações ...” (fl. 1052).

Confira-se o teor dos arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Como se vê, compete à autoridade julgadora formar seu juízo acerca da necessidade de diligências. Ademais, as diligências se destinam, de modo geral, a esclarecer aspectos porventura obscuros, mas nunca para fazer prova em favor de qualquer das partes, muito menos, como no caso vertente, em se tratando de prova de natureza documental, com forma prevista na legislação, a cargo da interessada (por se tratar da comprovação de fato alegado capaz de reduzir ou zerar o valor a ser tributado). Tais provas já deveriam constar dos autos desde a fase impugnatória. Mesmo após a decisão de primeira instância, rejeitando suas alegações por falta de comprovação, nada de novo foi trazido.

Assim, a diligência pedida se mostra descabida e desnecessária, pelo que deve ser indeferida.

Em conclusão, por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para reduzir o valor a ser adicionado ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de R\$ 50.478.879,54 (valor originalmente adicionado no lançamento) para R\$ 19.457.663,80.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 16682.720406/2013-43
Acórdão n.º **1301-002.115**

S1-C3T1
Fl. 1.923

CÓPIA