



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721972/2016-15
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-001.176 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de outubro de 2023
Assunto PAGAMENTO DE IMPOSTO NO EXTERIOR
Recorrente CNO S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Marcio Avito Ribeiro Faria (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Contra a sociedade acima qualificada foi realizada ação fiscal de que resultou a apuração de crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e, em decorrência, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos anos calendário de 2011 e 2012, compensados de ofício contra os correspondentes saldos negativos, como segue:

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

VALORES EM R\$		
TRIBUTOS	ANOS-CALENDÁRIO	
	2011	2012
Imposto de Renda a Pagar (Saldo Negativo)	(24.549.881,71)	(70.781.689,16)
Crédito tributário compensado de ofício	6.047.256,47	4.332.534,64
CSLL a Pagar (Saldo Negativo)	(9.118.330,01)	(21.375.232,23)
Crédito tributário compensado de ofício	1.705.238,79	1.481.748,78

A fiscalização teria identificado que para os mencionados anos calendário, o contribuinte teria deixado de computar em seu lucro real, lucros auferidos no exterior, além de ter compensado indevidamente imposto de renda incidente no exterior.

A respeito das aludidas infrações, vejamos o que consta do termo de verificação fiscal (fls. 10604/10609 do *e-processo*):

V. DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO FORNECIDA:

I. Análise do lucro auferido no exterior e computado na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL dos anos-calendário de 2011 e 2012.

a) Construtora Norberto Odebrecht - Sucursal Venezuela.

A análise das demonstrações financeiras da sucursal, (fls.4.151/4.261), revela a **apresentação das linhas da demonstração de resultado baseado em dois métodos, ou seja, pelo seu valor nominal e em poder aquisitivo constante, por ser uma economia inflacionária. Ocorre que tais métodos resultaram na apurado de uma diferença no saldo das contas do resultado do exercício.** No ano-calendário de 2011 foi computado na adição do lucro real o valor em Reais de R\$ 516.348.027,67 (fl.5.347), denominado nas demonstrações financeiras “Utilidad antes de Impuesto sobre La Renta” no montante de 1.180.763.841,00, (fl. 4.155), em poder aquisitivo constante, ao invés do seu valor nominal no montante de 1.205.588.909,00, (fl.4.203). Já no ano-calendário de 2012 foi computado pelo contribuinte em moeda local o valor de 1.300.688.306,00, apurado pelo seu valor nominal, (fl.4.260). Entendemos que **a apuração do resultado pelo valor nominal é o método a ser seguido para fins de computo do lucro apurado no exterior para fins de adição na composição do lucro real e da CSLL, sendo uniforme com a metodologia em vigente no Brasil.**

Dessa forma, **a diferença no ano-calendário de 2011 em moeda local no valor de 24.825.068,00 (1.205.588.909,00 - 1.180.763.841,00), cuja conversão da moeda local Bolivar Venezuelano para Reais, utilizando a taxa de venda de 0,4373 em 30/12/2011, representa uma adição não computada no ano-calendário de 2011 no valor de R\$ 10.856.002,24.**

b) Odebrecht Argentina S/A. Os lucros auferidos pela referida controlada não foram oferecidos à tributação pelo contribuinte nos anos-calendário de 2011 em 2012, alegando evitar a bitributação.

Recorda a existência (a) da Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria do Impostos sobre a Renda, promulgada pelo Decreto nº 87.976, de 22 de Dezembro de 1982 (doravante, Tratado Brasil-Argentina ou,

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

simplesmente, Tratado); (b) da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e (c) da Solução de Consulta Interna nº 18 - COSIT, de 8 de agosto de 2013. E informa:

Desse modo, estamos procedendo à adição dos lucros auferidos no exterior pela controlada, participação de 98%, conforme apurado, (fls. 5347/5.348), a seguir:

Ano-calendário	Lucro antes do tributo (moeda local)	Lucro antes do tributo (em Reais)	Lucro a tributar (em Reais)
2011	16.491.243,82	7.190.182,31	R\$ 7.046.378,66
2012	40.174.285,66	16.712.502,83	R\$ 16.378.252,78

II. Análise do imposto pago no exterior e compensado nas apurações do IRPJ e da CSLL devidos nos anos-calendário de 2011 e 2012.

a) Construtora Norberto Odebrecht - Sucursal Venezuela.

Após análise da documentação comprobatória, (fls.6.687/6.824), fornecida pelo contribuinte foram identificadas as seguintes exceções:

Ano de 2011

O contribuinte forneceu planilhas (fls.6.687/6.690), demonstrando a composição das retenções na fonte no exterior ocorridas em diversas datas, resumidas mensalmente por cada consorcio e/ou projeto em moeda local no valor de 94.946.044,00, convertido em Reais no montante de R\$ 39.214.132,47.

Apos nossa análise identificamos a seguinte divergência:

Empresa	Participação no consórcio	Mês de retenção	Valor da retenção em moeda local	Valor de retenção aproveitado pelo contribuinte	Valor de retenção confirmado (70%)	Diferença apurada em moeda local
C.A. Metro Los Leques	70%	Dez/2011	3.217.452,69	2.252.216,88	2.252.216,88	-
C.A. Metro Los Leques	70%	Dez/2011	3.910.186,96	3.910.186,96	2.737.130,87	1.173.056,09
Total			7.127.639,65	6.162.403,84	4.989.347,75	1.173.056,09

Conforme demonstrado acima, com relação a retenção em moeda local no valor de 3.910.186,96 (f1.6.688), que compõe o total de 6.162.403,84, não foi considerada a participação de 70% no consorcio. Dessa forma, apuramos uma diferença de 1.173.056,09, cuja conversão da moeda local Bolívar Venezuelano para Reais, utilizando a taxa de venda de 0,4373 em 30/12/2011, equivale a uma compensado a maior de R\$ 512.977,43. Entretanto, no ano de 2011, os impostos pagos no exterior convertidos para Reais foram de R\$ 177.994.894,14, (f1.6.687), sendo compensado o valor de R\$ 175.558.329,41, e portanto, possuindo saldo suficiente para compensar a diferença apurada.

b) Odebrecht Argentina S/A.

Considerando que a legislação permite à empresa investidora no Brasil o direito de compensar o imposto pago no exterior, estamos compensando o montante pago e comprovado nos anos-calendário de 2011 e 2012, conforme apurado a seguir:

Ano de 2011

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Dos valores apresentados na planilha produzido pelo contribuinte (fls.8.846/8.847), no valor total de R\$ 1.384.687,76, foi comprovado o montante de R\$ 1.357.568,89. A diferença refere-se à parcela denominada retenções bancárias no valor de R\$ 27.118,87, (fl.8.847), que não foi comprovada. Destarte, o direito a compensação multiplicado pela participação societária equivalente a 98%, corresponde a um montante de R\$ 1.330.417,51.

Ano de 2012

De acordo com a planilha produzida pelo contribuinte, (fls. 8.923/8.925), no montante de R\$ 6.192.254,56, após multiplicar este valor pela participação societária equivalente a 98%, o direito inicial passa a ser de R\$ 6.068.409,47. Finalmente, devemos apurar o limite de compensação a ser calculado com base no lucro a tributar do ano de 2012, passível de compensação no valor de R\$ 16.378.252,78, (demonstrado no item 1 b acima) aplicando a alíquota de 34%, e desse modo levantamos o valor final compensável de R\$ 5.568.605,95.

c) CNO Sucursal Peru S.A.

Examinamos a composição e os respectivos documentos comprobatórios, apresentados pelo contribuinte detalhando o imposto pago no exterior nos anos de 2011 e de 2012, (fls. 6.516/6.615), que foram compensados no Brasil. Identificamos determinados pagamentos com o histórico e código do tributo - 3036 - “Renta - Distribucion de Dividendos”.

O contribuinte foi intimado (TIF nº 05) a compor as bases de cálculo dos dividendos distribuídos e se os impostos recolhidos sobre os referidos dividendos estão demonstrados na declaração de imposto de renda da sucursal.

O contribuinte somente apresentou a memória de cálculo de apuração do imposto de renda sobre os dividendos, (fls.9.582/9.583), informando que é apurado com base no lucro líquido demonstrado na declaração de imposto de renda da sucursal, “Resultado del Ejercicio”, líquido de prejuízos anteriores, conforme cálculo resumido abaixo:

Período	Data do pagamento	Lucro (Novo Sol)	IR sobre os dividendos (Novo Sol)	Taxa de conversão	IR sobre os dividendos (em Reais)
2011	16/01/2012	43.160.276	1.541.568	0,6645	1.024.371
2011	09/04/2012	43.160.276	425.605	0,6871	292.433
2011	15/03/2012	41.160.276	2.814.821	0,6767	1.904.789
2012	01/04/2013	261.136.106	7.883.921	0,7794	6.144.728

As notas explicativas anexas às demonstrações financeiras da sucursal, (fl.4.637), divulgaram que os dividendos distribuídos a acionistas diferentes de pessoas jurídicas domiciliadas estão relacionados à taxa de 4,1% a título de imposto de renda de responsabilidade destes acionistas; o referido imposto é retido e liquidado pela Filial.

No tocante a compensação, a legislação permite a pessoa jurídica poder compensar o imposto de renda pago no exterior sobre os lucros computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros (art. 26, Lei nº 9.249/1995); e para a CSLL há a previsão de que o saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição do referido lucro (art. 21 da MP 2.158-35/2001 e art. 15 da IN SRF nº 213/2002).

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Tal previsão de compensação do imposto pago no exterior sobre os lucros computados foi realizada pelo contribuinte.

Com relação ao imposto pago sobre os dividendos, não há previsão legal que permita a sua compensação no Brasil. Destacamos que o seu fato gerador está condicionado ao pagamento de dividendos, por decisão dos controladores, a acionistas diferentes de pessoas jurídicas domiciliadas.

Portanto, estamos procedendo à glosa dos seguintes valores lançados na composição do imposto pago no exterior e compensados no Brasil pelo contribuinte:

Ano de 2011			
Data do pagamento	Valor do comprovante (Novo Sol)	Taxa de conversão	Valor do IR sobre dividendos (em Reais)
09/04/2012	425.605,00	0,6871	R\$ 292.433,20
15/03/2012	2.814.821,00	0,6767	R\$ 1.904.789,37
16/01/2012	1.541.568,00	0,6645	R\$ 1.024.371,94
Total			R\$ 3.221.594,51
Ano de 2012			
Data do pagamento	Valor do comprovante (Novo Sol)	Taxa de conversão	Valor do IR sobre dividendos (em Reais)
01/04/2013	7.883.921,00	0,7794	R\$ 6.144.728,03

d) Construtora Norberto Odebrecht - Sucursal Argentina

Ano de 2011

Do montante apresentado na planilha produzida pelo contribuinte, (fls.6.266/6.270), do ano de 2011, no valor de R\$ 49.546.349,66, foi comprovado o montante de 48.821.148,63. A diferença refere-se a três parcelas denominadas retenções bancárias no valor total de R\$ 725.201,03, (fl.6.270), não comprovadas, conforme composição a seguir:

Data do pagamento	Valor em moeda local	Taxa de conversão	Valor convertido em Reais
01/07/2011	322.694,01	0,3764	R\$ 121.462,03
01/09/2011	934.411,53	0,4413	R\$ 412.355,81
01/12/2011	438.952,28	0,4360	R\$ 191.383,19
Total			R\$ 725.201,03

E com base em tais fatos, concluiu-se que (fls. 10609/10612 do e-processo):

a) Que os valores relativos aos lucros disponibilizados no exterior computados na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL estão a menor nos anos-calendário de 2011 e 2012 nos valores de R\$ 17.902.380,90 (CNO – Sucursal Venezuela no valor de R\$ 10.856.002,24 e Odebrecht Argentina S/A no valor de R\$ 7.046.378,66) e R\$ 16.378.252,78 (Odebrecht Argentina S/A), respectivamente.

b) Que o imposto pago no exterior e compensado na apuração do IRPJ, lançado na linha de deduções na ficha 12 A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PJ em Geral e na apuração da CSLL lançado na linha de deduções na ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL dos anos-calendário de 2011 e 2012,

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

deve ser reduzido, conforme a seguinte composição apurada (conforme demonstrado no item II do tópico V – Da Análise da Documentação Fornecida), de acordo com o critério de alocação e consequente deduções lançadas nas apurações do IRPJ e da CSLL das fichas 12 A e 17 da DIPJ 2012 e 2013 preparada pelo contribuinte:

Em resumo, o contribuinte apurou o seguinte lucro do exterior tributável no Brasil e os impostos pagos no exterior, passíveis de compensação (fls.5.347/5.348), bem como as parcelas compensadas (deduções) IRPJ e CSLL, que compõem as rubricas imposto de renda mensal pago por estimativa lançado na Ficha 12 A e CSLL mensal paga por estimativa lançada na Ficha 17 da DIPJ 2013 e da DIPJ 2012:

Nomenclaturas	Ano de 2011 (em Reais)	Ano de 2012 (em Reais)
Base de cálculo – lucro tributável (Brasil)	1.089.381.966,21	1.288.730.702,59
Impostos a pagar (34%)	370.389.874,97	438.168.438,88
Impostos pagos no exterior (tax credit) a compensar	344.328.901,29	431.531.005,23
Compensação no Brasil - IRPJ	253.183.015,65	317.302.209,72
Compensação no Brasil - CSLL	91.145.885,64	114.228.795,51

Demonstramos a seguir os montantes glosados referentes os impostos pagos no exterior, conforme demonstrado no presente Termo de Verificação:

Empresa	2011 (em Reais)			
	Imposto pago no exterior (Utilizado)	Imposto pago no exterior (Comprovado)	Imposto pago no exterior (Glosado)	
CNO Sucursal Peru S/A	R\$ 36.360.762,91	R\$ 33.139.168,40	R\$ 3.221.594,51	
CNO Sucursal Argentina	R\$ 52.054.717,83	R\$ 51.329.516,80	R\$ 725.201,03	
Empresa	2012 (em Reais)			
	Imposto pago no exterior (Composição)	Imposto pago no exterior (Utilizado) (1)	Imposto pago no exterior (Comprovado) (2)	Imposto pago no exterior (Glosado) (1) – (2)
CNO Sucursal Peru S/A	R\$ 67.503.898,77	R\$ 67.251.370,74	R\$ 61.359.170,74	R\$ 5.892.200,00

No ano de 2012, a composição dos impostos pagos no exterior preparada pelo contribuinte – CNO Sucursal Peru - (fl.6.543), correspondeu a R\$ 67.503.898,77, sendo utilizado um montante a menor de R\$ 67.251.370,04. Desse modo, do valor glosado equivalente a R\$ 6.144.728,03, deduzimos o imposto pago no exterior e não utilizado no montante de R\$ 252.528,03 (R\$ 67.503.898,77 - R\$ 67.251.370,04), perfazendo o valor de R\$ 5.892.200,00.

Com relação à Odebrecht Argentina S.A., por estarmos tributando o lucro, realizamos a compensação do montante do imposto pago e comprovado, dessa forma, tais valores reduzem o valor da glosa, conforme demonstrado abaixo:

Empresa	Parcela a reduzir do IRPJ em 2011	Parcela a reduzir da CSLL em 2011	Total 2011	Parcela a reduzir do IRPJ em 2012	Parcela a reduzir da CSLL em 2012	Total 2012
	(em Reais)	(em Reais)	(em Reais)	(em Reais)	(em Reais)	(em Reais)
CNO Sucursal Peru S.A.	2.368.838,44	852.756,07	3.221.594,51	4.332.534,66	1.559.665,34	5.892.200,00
Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Argentina	533.240,32	191.960,71	725.201,03	-	-	-
Odebrecht Argentina S.A.	(1.330.417,51)	-	(1.330.417,51)	(4.094.563,20)	(1.474.042,75)	(5.568.605,95)
Total	1.571.661,25	1.044.716,78	2.616.378,03	237.971,46	85.622,59	323.594,05

Apuramos as compensações demonstradas acima, alocando 73,53% do valor no IRPJ e 26,47% do valor na CSLL, calculados proporcionalmente a alocação do imposto realizada pelo contribuinte nos anos de 2011 (IRPJ – R\$ 253.183.015,65, CSLL – R\$

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

91.145.885,64) e 2012 (IRPJ – R\$ 317.302.209,72, CSLL – R\$ 114.228.795,51). No tocante a Odebrecht Argentina S.A., alocamos integralmente o valor na apuração do IRPJ, pois o saldo a compensar somente é suficiente para deduzir parte do IRPJ.

Em resumo, o crédito tributário lançado por meio dos Autos de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em anexo foi integralmente compensado de ofício com os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados na ficha 12 A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL da DIPJ 2013 (ND 001624740) e DIPJ 2012 (ND 001548036), conforme demonstrado abaixo:

	2011	2012
Imposto sobre o Lucro Real		
À alíquota de 15%	244.642.288,54	278.798.311,88
Adicional	163.070.859,03	185.841.541,26
Deduções		
Operações de Caráter Cultural e Artístico		1.915.243,32
Programa de Alimentação do Trabalhador	8.923.385,78	3.419.548,26
Atividade de Caráter Desportivo	480.000,00	854.887,07
Isenção e Redução do Imposto	1.837.927,85	
Imposto de Renda na Fonte	16.705.972,80	26.881.096,84
IR Retido na Fonte p/ as Demais Ent. Da Adm. Pública	5.278.678,11	4.097.624,15
Imposto Pago s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	348.159,67	
Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	398.688.905,13	498.253.142,66
Imposto de Renda a Pagar (Saldo Negativo)	R\$ (24.549.881,71)	R\$ (70.781.689,16)
Crédito tributário compensado de ofício	R\$ 6.047.256,47	R\$ 4.332.534,64
	2011	2012
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	144.034.356,90	164.295.654,55
Deduções		
CSLL Retida na Fonte Demais Ent. Adm. Pública	7.207.889,80	2.542.859,55
CSLL Retida Pessoa Jurídica de Direito Privado	1.283.595,32	3.123.788,50
CSLL Mensal Paga por Estimativa	144.661.201,79	180.004.238,73
CSLL a Pagar (Saldo Negativo)	R\$ (9.118.330,01)	R\$ (21.375.232,23)
Crédito tributário compensado de ofício	R\$ 1.705.238,79	R\$ 1.481.748,78

Em face do aludido lançamento fiscal, o contribuinte apresentou impugnação, cujo conteúdo fora muito bem resumido pelo relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”), no que pedimos licença para a sua transcrição (fls. 11179/11190 do *e-processo*):

Sob o título "2.1. Lucros auferidos pela Odebrecht Argentina", recorda que

[...] a Odebrecht Argentina está sediada na Argentina, de sorte que o lucro auferido por aquela empresa não pode ser tributado no Brasil, conforme estabelece a Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Argentina, a qual foi aprovada pelo Decreto Legislativo n. 74, de 5.12.1981 e promulgada pelo Decreto n. 87976, de 22.12.1982.

Afirma que a "supremacia das convenções e tratados tributários em relação à legislação interna ordinária" seria reconhecida pelo "Parecer Normativo CST n. 94/74", pelo "art. 1º da Instrução Normativa SRF n. 244, de 18.11.2002", pelo "art. 20 da Instrução Normativa n. 1455, de 6.3.2014" e pela "Solução de Consulta Interna COSIT n. 18, de 8.8.2013". Recorda também que "esse tratado é aplicável tanto ao imposto de renda como à CSLL, tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei n. 13202, de 8.12.2015",

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

contendo "disposições a respeito da tributação dos 'lucros das empresas' (art. 7º) e também em relação aos 'dividendos' (art. 10)". Assegura que, no caso vertente,

[...] os lucros auferidos pela Odebrecht Argentina estão sujeitos às regras previstas no art. 7º do tratado, que prevê que a competência para a tributação dos lucros de uma pessoa jurídica é exclusiva do país de residência dessa pessoa jurídica.

Transcreve o referido artigo 7º:

1, Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente à medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente [...]

Comenta:

Ora, no presente caso, considerando que a Odebrecht Argentina não possui estabelecimentos permanentes no Brasil, este país não possui competência para tributar os lucros auferidos pelas empresas na Argentina.

[...]

Portanto, aplicando-se o art. 7º do tratado Brasil e Argentina, forçoso concluir que somente aquele país poderia tributar a controlada Odebrecht Argentina, o que leva necessariamente à conclusão de que é improcedente a autuação ora impugnada.

Transcreve também o artigo 10 do mesmo Tratado:

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado.

3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente ou uma base fixa a que estiver efetivamente ligada à participação geradora dos dividendos. Nesse caso, serão aplicáveis as disposições dos Artigos VII ou XIV, conforme o caso.

4. O termo "dividendos", usado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.

5. Quando uma sociedade residente da Argentina tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto à medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou à medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado."

Diferentemente daquilo que consta no art. 7º, os dividendos poderão ser tributados por ambos os países signatários do tratado. Logo, em tese, segundo essa norma convencional, o Brasil poderia exigir imposto de renda sobre tais resultados.

Contudo [...], a norma convencional transcrita acima, ao tratar dos dividendos, autoriza a sua tributação quando "pagos". E por "pagos" devem ser entendidos os dividendos efetivamente distribuídos, ainda que tal distribuição se materialize por crédito em conta, entrega a outrem, emprego por instrução do beneficiário, ou qualquer outra forma de satisfação do direito ao dividendo.

Transcreve documento vazado em idioma estrangeiro, acompanhado de sua "tradução livre", bem como o artigo 23 da "Convenção Modelo da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômicos (OCDE)", tecendo comentários a respeito:

Trata-se de cláusula de isenção, a qual afasta a aplicação do art. 74 da MP n. 2158-35, uma vez que a isenção dos dividendos não pode coexistir com a tributação dos lucros que lhes deram origem. Isto porque, primeiramente, o art. 10 dispõe que os "dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga". Adiante, o art. 23 estabelece que "Os dividendos pagos por uma sociedade residente da Argentina a uma sociedade residente do Brasil detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que sejam tributáveis na Argentina de acordo com as disposições da presente Convenção, estarão isentos do imposto no Brasil.

Portanto, como os dividendos pagos pelos residentes na Argentina são tributáveis naquele país, segundo a própria convenção, é automaticamente aplicável a cláusula de isenção do art. 23, que impede o país de destino de tributar estes dividendos.

QUER DIZER, O ART. 23 IMPEDE A APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 74 DA MEDIDA PROVISÓRIA N. 2158-35, NA MEDIDA EM QUE VEDA A TRIBUTAÇÃO, NO BRASIL, DO DIVIDENDO DISTRIBUÍDO PELA CONTROLADA ARGENTINA.

Resumidamente, considerando as disposições acima analisadas, tem-se que:

-art. 7º: os lucros auferidos por determinada pessoa jurídica devem ser tributados apenas no país de residência dessa pessoa jurídica;

- art. 10: dividendos podem ser tributados tanto no país de residência da pessoa jurídica pagadora como no país de residência do beneficiário do rendimento, mas tão-somente quando efetivamente pagos; e

- art. 23: como os dividendos pagos por pessoa jurídica residente na Argentina são tributáveis naquele país, segundo a Convenção firmada com o Brasil, estes dividendos "estarão isentos do imposto no Brasil".

Como se vê, sob qualquer ângulo que se analise a questão, os lucros auferidos por empresa sediada na Argentina jamais poderão ser tributados no Brasil, seja por força do art. 7º, seja pelo disposto no art. 10, seja, por fim, em decorrência do previsto no art. 23.

Aborda a Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT 18, de 8 de agosto de 2013, afirmando que "este pronunciamento da COSIT foi feito em caráter geral, sem considerar as especificidades existentes no tratado firmado entre o Brasil e a Argentina".

Ataca os fundamentos teóricos da mencionada SCI, principiando pelo emprego nela que é dado ao Método da Equivalência Patrimonial (MEP), ao qual atribui a qualidade de "simples técnica contábil para avaliação de investimentos [...] que não aponta a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda [...] nos termos do art. 43

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

do CTN". Assim, interpreta o artigo 197 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (dita Lei das S.A.), afirmando que "a própria lei societária [...] estabelece que o resultado da equivalência patrimonial não é considerado lucro líquido realizado". Prosseguindo, ataca o parágrafo 19 da mencionada SC1-COSIT, negando que haja, "mesmo sem distribuição do lucro, [...] acréscimo no patrimônio da investidora, o que, a seu ver, autorizaria a tributação destes valores" e acrescentando que tal acréscimo "somente ocorrerá quando houver deliberação dos órgãos de administração da empresa controlada autorizando a distribuição dos lucros por ela apurados".

Relembra o entendimento expresso no parágrafo 28 da SCI-Cosit 18, de 2013, segundo o qual "a norma interna incide em contribuinte brasileiro, não gerando qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros", juntando:

Em outras palavras, a Solução de Consulta entende que, por meio da equivalência patrimonial, seriam reconhecidos os lucros na própria investidora brasileira, os quais seriam objeto de tributação. Ou seja, não é a controlada no exterior quem suporta a carga do tributo, mas sim a empresa controladora brasileira. Neste sentido, o Brasil não tributa a empresa sediada no exterior, mas sim a empresa brasileira, de forma que não haveria afronta ao dispositivo convencional

Esta linha de raciocínio é falha. Primeiramente, ao não perceber que o art. 7º não se limita a proteger do imposto brasileiro as empresas sediadas no exterior. O escopo do art. 7º não é subjetivo (as empresas), mas objetivo (os lucros das empresas). Dessa forma, pouco interessa indagar quem suporta o encargo. Seja a empresa estrangeira, seja a brasileira, o que importa é que nem uma nem outra estão sujeitas ao imposto brasileiro calculado sobre o lucro da empresa localizada no exterior.

Em segundo lugar, porque este raciocínio contraria o art. 25 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995, ao qual faz remissão o art. 74 da MP nº 2.158-35 [...].

A leitura do caput do dispositivo esclarece serem três os objetos da tributação: lucros, rendimentos e ganhos de capital. Entretanto, quando se examinam os seus parágrafos, percebe-se que há diferentes regimes tributários aplicáveis entre eles: rendimentos e ganhos de capital estão regulados pelo parágrafo 1º, enquanto os lucros são disciplinados pelo parágrafo 2º, no caso de filiais e controladas, e pelo parágrafo 3º, no caso de coligadas.

Neste contexto, quando se lê o parágrafo 1º, encontra-se o mandamento de que [...] na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica brasileira são computados os rendimentos e ganhos de capital auferidos por ela mesma no exterior.

Noutras palavras, trata-se de tributar riqueza auferida pela própria pessoa jurídica (e por isso, grandeza que compõe seu lucro líquido).

Por sua vez, os parágrafos 2º e 3º [...] não pressupõem que tais valores integrem o lucro líquido da pessoa jurídica brasileira. Ao contrário, são grandezas que não integram aquele lucro líquido, mas que devem a ele ser adicionadas, para efeito de apuração do lucro real. [...]

Conclui esta parte de seu arrazoado afirmando que "não se trata de tributar o lucro da própria pessoa jurídica brasileira. Este é o lucro líquido e, no caso de atividades no exterior, compreende apenas rendimentos e ganhos de capital", enquanto, no caso de "controladas e coligadas no exterior, o objeto da tributação são os próprios lucros auferidos pelas controladas e coligadas. Exatamente aquilo que, nos termos do citado art. 7º dos acordos de tributação, está fora do alcance da lei brasileira". Chama atenção para

[...]o parágrafo 6º do referido dispositivo, acima transcrito, o qual assegura que o resultado da equivalência patrimonial mantenha o tratamento tributário que lhe era

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

reservado antes da entrada em vigor da Lei n. 9249. Ora, a equivalência patrimonial, na legislação tributária, recebe tratamento neutro, não afetando o lucro real e a base de cálculo da CSL. Tivesse o legislador tributário a intenção de tributar o resultado de equivalência patrimonial, não teria sentido o referido parágrafo 6º, cujo teor afirma exatamente o inverso.

Considera que o permissivo de compensar no País o imposto pago no exterior, recordado na SCI COSIT nº 18, de 2013, seria inaplicável ao caso vertente, por se encontrar "em conflito direto com o previsto no art. 23 do Tratado", e prossegue:

Conforme exposto naquele tópico, a Convenção consagra, de fato, o método do crédito como meio para evitar a bitributação. No entanto, este método é expressamente ressalvado para o caso dos dividendos, o que demonstra a insubsistência deste argumento na presente situação, diante da ressalva expressa contida na convenção [...].

Tece comentários com respeito à "compatibilidade entre os acordos de bi tributação e as legislações concernentes a *Controlled Foreign Corporations* (CFC)" para concluir que, "no caso brasileiro, a sua aplicação generalizada afasta por completo essa hipótese" e que "a própria fiscalização reconheceu [...] que no caso dos autos não há abuso".

Questiona a constitucionalidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, sem pretender "que essa questão seja reconhecida na esfera administrativa",

Sob o título "2.2. Crédito de imposto pago no exterior: Odebrecht Argentina e CNO - Sucursal Argentina", que diz respeito à glosa, por ausência de provas, de "compensação do crédito de imposto pago no exterior pela Odebrecht Argentina no valor de R\$ 27.118,87 e pela CNO - Sucursal Argentina no montante de R\$ 725.201,03", diz "colacionar [...] os comprovantes das retenções sofridas por aquelas empresas que não foram consideradas pela fiscalização, documentos esses que atestam o pagamento do imposto no exterior por aquelas empresas". Detalha as alegadas retenções de imposto, como segue:

Parte das retenções em questão foram sofridas por um Consórcio firmado entre CNO - Sucursal Argentina, Odebrecht Argentina e Techint Compania Técnica Internacional, conforme atesta o Contrato de Unión Transitória de Empresas -UTE (doe. 03), sendo que as duas primeiras empresas possuíam participação de 45% e 15%, respectivamente, no consórcio [...].

Diz haver calculado "o crédito atribuível às empresas CNO - Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina" proporcionalmente à "participação de cada empresa no consórcio", conforme "planilhas que acompanham os extratos bancários (doe. 04, 05 e 06)". Acrescenta haver efetuado cálculo similar também em segundo consórcio, formado com "outras três companhias (ÍECSA, GHELLA e COMSA) [...] conforme atesta o contrato anexo (doe. 07)", do qual "CNO - Sucursal Argentina" deteria parcela de 30%.

Aduz que

As retenções sofridas estão devidamente comprovadas pelos documentos anexos (doe. 07), assim como o cômputo dos lucros do consórcio no resultado da CNO -Sucursal Argentina podem ser verificados a partir das demonstrações financeiras dessa empresa (fls. 3170/3190) [...].

Além das retenções acima, a impugnante também junta à presente impugnação os comprovantes de retenções sofridas pela CNO - Sucursal Argentina, relativamente aos bancos Galicia, HSBC e Santander (doe. 08), os quais também estão acompanhados de planilhas detalhadas com os valores e as datas das retenções sofridas em cada banco. As retenções em comento foram sofridas pela própria CNO - Sucursal Argentina, que teve

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

os lucros tributados no Brasil por meio da impugnante, o que impõe, por decorrência lógica, o conhecimento do crédito do imposto pago no exterior.

Relembra a dispensa de "consularização de documentos", nos termos do artigo 16, parágrafo 2º, da Lei n. 9.430, de 1996.

Sob o título "2.3. A diferença apurada sobre os lucros auferidos pela CNO - Sucursal Venezuela", admite que, "no ano de 2011, a impugnante ofereceu ao resultado tributável no Brasil o valor de VEL 1.180.763.841,00", ao passo que o Autor do feito entendeu que o valor a ser oferecido à tributação seria igual a "VEL 1.205.588.909,00, também indicado nas demonstrações financeiras da empresa venezuelana (fls. 4203)". Justifica-se afirmando que CNO - Sucursal Venezuela adotaria dois métodos para apuração de resultados, o primeiro dos quais - aquele de que resultou o valor de VEL 1.180.763.841,00 - reconheceria os efeitos da inflação (método ajustado), ao contrário do segundo (método nominal), que não o faria. Igualmente, reconhece que, em 2012, ofereceu à tributação "o valor de VEL 1.300.688.306,00, relativo ao resultado apurado pelo método nominal".

Aduz que

[...] é imperioso salientar que a legislação tributária estabelece que o lucro auferido no exterior, a ser objeto de tributação no Brasil, deve ser apurado de acordo com a legislação vigente no país da sede da empresa coligada ou controlada no exterior. Esse é o entendimento da própria Administração Tributária, conforme se verifica da leitura do disposto no art. 6º da IN SRF n. 213/02, que está assim redigido:

"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".

Destarte, é incontestável que os lucros auferidos no exterior serão apurados conforme a legislação comercial do país de domicílio.

Superado esse aspecto, para dirimir a presente controvérsia, é necessário saber como as normas contábeis vigentes na Venezuela disciplinavam a elaboração das demonstrações financeiras no ano-calendário de 2011.

Remete às "demonstrações financeiras da CNO - Sucursal Venezuela colacionadas aos autos (fls. 4150/4204 e fls. 4205/4261)" e afirma que, conforme "nota 2.b. ("La contabilidad en inflación") das demonstrações financeiras daquela empresa", tais demonstrações foram elaboradas "considerando os efeitos da inflação" em face do "Boletín de Aplicación n. 2 (BA VEN-NIF-2 - doe. 015)", encontrando-se os valores normais em "notas explicativas, inseridas apenas para fins comparativos".

Mais adiante, discorre:

Conforme devidamente indicado nas fls. 4217/4218 e 4169, a utilização desse critério para elaboração das demonstrações financeiras decorre da aplicação do Boletín De Aplicación De Los VEN-NIF Numero Dos, Versión Dos Criterios Para El Reconocimiento De La Inflación En Los Estados Financieros Preparados De Acuerdo Con Ven-Nif (BA VEN-NIF-2 - doc. 01), emitido pelo Comité Permanente De Principios De Contabilidad De La Federación De Colegios De Contadores Públicos De La República Bolivariana De Venezuela, órgão responsável por expedir normas contábeis aplicáveis naquele país.

A referida norma estabelece que as demonstrações financeiras das entidades sediadas naquele país devem ser atualizadas integralmente pelos efeitos da inflação quando a porcentagem acumulada da inflação de um exercício econômico superar um dígito [...]

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Seguem-se transcrições de documentos vazados em idioma estrangeiro, cada um acompanhado de sua "tradução livre".

Afirma que, diante da verificação, em 2011 e 2012, de índices inflacionários superiores ao estabelecido em norma específica da República Bolivariana de Venezuela, tornou-se "obrigatória a elaboração das demonstrações financeiras devidamente ajustadas pelos efeitos da inflação". Acrescenta que "os valores nominais só são utilizados para demonstração do balanço patrimonial, demonstração de resultado e algumas informações fiscais, todas levantadas a título meramente comparativo" e que "cometeu um erro no ano de 2012 ao oferecer à tributação no Brasil o resultado nominal da CNO - Sucursal Venezuela, no valor de VEL 1.300.688.306,00, quando na verdade deveria ter oferecido o resultado ajustado dessa empresa, no valor de VEL 1.208.885.142,00".

Sob o título "2.4. O imposto pago sobre dividendos pagos pela CNO -Sucursal Peru e a sua compensação no Brasil", argumenta que

[...] a norma peruana estabelece que o referido imposto incide quando os dividendos são distribuídos para não residentes naquele, país, que é justamente, o caso da impugnante, sediada no Brasil. Se a distribuição de dividendos ocorresse para algum acionista sediado no próprio Peru, não haveria incidência do imposto em questão /.../.

Daí que, ao negar a compensação do imposto pago no exterior, sob a alegação de que não haveria normal legal autorizando tal procedimento, a fiscalização contrariou o art. 26 da Lei n. 9249, o art. 16, parágrafo 2º, inciso 11, da Lei n. 9430 e o art. 22 da Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Peru, a qual foi aprovada pelo Decreto Legislativo n. 500, de 10.8.2009 e promulgada pelo Decreto n. 1020, de 27.11.2009.

Veja-se.

A primeira constatação a se fazer é que a possibilidade de compensação do imposto retido no Peru sobre os dividendos pagos pela CNO - Sucursal Peru decorre do art. 26 da Lei n. 9249, o qual é inequívoco:

"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.

§1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte americanos e, em seguida, em Reais." (destaques da impugnante)

O caput do artigo acima não deixa qualquer dúvida: a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda pago no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real no Brasil, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital.

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Menciona o artigo 14, caput e § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, para afirmar que "o imposto de renda pago no exterior sobre rendimentos oferecidos à tributação no Brasil é compensável com o imposto de renda devido no Brasil" e que este seria o caso vertente.

Argumenta ainda:

E nem se diga que o imposto sobre dividendos não incide sobre os lucros, o que impossibilitaria a compensação desse imposto em razão da ausência de tributação do rendimento no Brasil, haja vista ser inegável que os dividendos correspondem à destinação dos lucros, de forma que, ao oferecer à tributação a integralidade dos lucros auferidos pela CNO - Sucursal Peru, a impugnante automaticamente ofereceu também a parcela relativa aos dividendos.

[...]

Outrossim, ainda que o ordenamento jurídico brasileiro não tivesse consagrado, no art. 26 da Lei n. 9249, o direito à compensação do imposto pago no exterior, essa possibilidade decorreria, nesse caso, da Convenção firmada entre Brasil e Peru para Evitar a Dupla Tributação, a qual foi aprovada pelo Decreto Legislativo n. 500, de 10.8.2009 e promulgada pelo Decreto n. 7020, de 27.7.2009.

Para demonstrar o alegado, a impugnante pede vênias para transcrever os arts. 10 e 22 da referida Convenção, os quais tratam sobre o tema em análise:

"ARTIGO 10

Dividendos

1, Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante em que resida a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder de:

a) 10 por cento do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário efetivo for uma sociedade que controle, direta ou indiretamente, pelo menos 20 por cento das ações com direito a voto da sociedade que pague os dividendos;

É importante esclarecer que esse tratado é aplicável tanto ao imposto de renda como à CSLL, tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei n. 13202, de 8.12.2015.

b) 15 por cento do montante bruto dos dividendos em todos os outros casos.

(...)

Métodos para Eliminar a Dupla Tributação ARTIGO 22

Eliminação da Dupla Tributação

1. No caso do Peru, a dupla tributação será evitada da maneira seguinte:

a) o Peru permitirá que seus residentes creditem contra o imposto de renda a pagar no Peru, como crédito, o imposto brasileiro pago pela renda tributada de acordo com a legislação brasileira e as disposições desta Convenção. O crédito considerado não poderá exceder, em nenhum caso, a fração do imposto sobre a renda no Peru atribuível à renda que possa ser tributada no Brasil,

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

b) quando uma sociedade residente do Brasil pagar dividendo a uma sociedade residente do Peru e a mesma controlar, direta ou indiretamente, pelo menos 10 por cento do direito a voto da sociedade, o crédito deverá levar em conta o imposto pago no Brasil pela sociedade em relação aos lucros sobre os quais tal dividendo é pago, porém somente na medida em que o imposto peruano exceda o montante de crédito determinado sem levar em conta este subparágrafo.

2. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada da maneira seguinte: Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições desta Convenção, sejam tributáveis no Peru, o Brasil admitirá a dedução, do imposto sobre os rendimentos desse residente, de um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago no Peru, de acordo com as disposições aplicáveis da legislação brasileira. Todavia, tal dedução não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Peru.

3. Quando, em conformidade com qualquer disposição da presente Convenção, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante estiverem isentos de imposto nesse Estado, o referido Estado poderá, todavia, levar em conta os rendimentos isentos para efeito de determinar o montante do imposto sobre o restante dos rendimentos do referido residente." (destaques da impugnante)

A interpretação conjunta dos itens 2 dos art. 10 e 22 não deixa qualquer dúvida: enquanto o item 2 do art. 10 determina que o Estado de fonte pode tributar os dividendos que distribuir, o item 2 do art. 22 estabelece que quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da Convenção, sejam tributáveis no Peru, o Brasil admitirá a dedução do imposto sobre os rendimentos desse residente pago no Peru.

Sob o título "3. Os impactos desse processo nos pedidos de restituição de saldo negativo de IRPJ e de CSLL dos anos-calendário de 2011 e 2012", pleiteia seja reconhecida "a relação de prejudicialidade entre este processo e os processos em que os pedidos de restituição dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL serão controlados", com suspensão dos últimos "até a decisão definitiva do presente processo".

Requer que "as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados devidamente constituídos", no endereço dos mesmos.

A impugnante junta excertos jurisprudenciais.

Em 9 de fevereiro de 2017, conforme Termo de fl. 11.169, a interessada solicitou a juntada dos documentos de fls. "11.121 a 11.168, como segue (fls. 11.117 e 11.118):

CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A. [...] vem [...] com fulcro no parágrafo 4º, alínea "a", do art 16 do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, requerer a juntada das traduções juramentadas dos documentos apresentados em sua impugnação em língua espanhola.

Insta ressaltar que ora requerente não conseguiu, a tempo da apresentação da impugnação, providenciar a tradução juramentada desses documentos, razão pela qual os apresenta no presente momento [...].

Os documentos traduzidos no presente momento são os seguintes.

- Boletín de Aplicación n. 2 (BA VEN-NIT-2 - doe. 01 da impugnação);
- Norma Internacional de Contabilidad 29 (doe. 02 da impugnação);
- Contrato de Unión Transitoria de Empresas - UTE firmado entre CNO -Sucursal Argentina, Odebrecht Argentina e Techint Compañía Técnica Internacional (doe. 03 da impugnação); e

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

- Contrato de Unión Transitoria de Empresas - UTE firmado entre CNO -Sucursal Argentina com 1ECSA, GHELLA e COMSA (doe. 07 da impugnação).

[...]

Tais peças foram recebidos com a seguinte ressalva:

Fica a presente juntada sujeita ao exame de admissibilidade previsto no art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro 1997.

Em um primeiro momento, a DRJ/BHE, por meio do acórdão nº 02-74.669, proferido em 14/09/2017 (“primeiro acórdão”), julgou improcedente a impugnação do contribuinte, acordando os julgadores, por unanimidade, “(a) *não tomar conhecimento dos documentos de fls. 11.121 a 11.168 intempestivamente apresentados*” (fls. 11173 do e-processo).

Quanto a isso, o contribuinte já havia advertido para o exíguo prazo de trinta dias para interposição de impugnação, o qual seria insuficiente para que fosse obtida documentação referente a sociedades no exterior. Todavia, na visão da DRJ/BHE, “a impugnante não demonstrou que a entrega a destempo dos mencionados documentos foi causada por força maior, como determina o §5º do artigo 16 [...] Portanto, incabível tomar-se conhecimento do material intempestivamente trazido aos autos (fls. 11191 do e-processo).

Quanto ao mérito, o primeiro acórdão da DRJ/BHE considerou que não seria possível a aplicação do Tratado Brasil-Argentina em razão do entendimento externado na Solução de Consulta Interna nº 18/2013, cujo teor deveria ser aplicado ao presente caso concreto. Quanto ao crédito de imposto pago no exterior por sociedades localizadas na Argentina, o acórdão adverte que a documentação apresentada não pode ser apresentada por se encontrar em idioma estrangeiro. O mesmo vale para comprovação dos lucros auferidos por empresa sediada na Venezuela, cuja documentação também se encontra em idioma estrangeiro.

A respeito do imposto pago sobre dividendos pela sociedade localizada no Peru e que teriam sido compensados no Brasil, a DRJ/BHE conclui que eles não poderiam ser utilizados, já que a legislação supostamente limitaria a compensação do imposto recolhido no exterior ao valor do imposto incidente no Brasil. Nesse sentido, como não haveria imposto a ser cobrado sobre os dividendos distribuídos no país, incabível o aproveitamento do imposto pago no exterior. Também indeferiu o pedido de sobrestamento dos autos.

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

O contribuinte apresentou o seu primeiro recurso voluntário irresignado com o indeferimento das provas anexadas após a interposição da impugnação, tese essa que foi acatada pelo acórdão CARF nº 1401-003.182 (“primeiro acórdão CARF”), proferido em 19/03/2019, cuja decisão declarou a nulidade do acórdão da DRJ, nos termos da seguinte ementa (fls. 11284 do *e-processo*):

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS. EXISTÊNCIA DE PREJUÍZO CONCRETO AO SUJEITO PASSIVO.

Declara-se nula a decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, com retorno à origem dos autos para prolação de novo julgado, quando o acórdão recorrido deixa de avaliar os documentos apresentados em sede de impugnação.

VERDADE REAL E VERDADE FORMAL.

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL
NULIDADE.

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Ainda segundo o CARF (fls. 11290 do *e-processo*):

Os documentos, cuja tradução juramentada foi juntada posteriormente à impugnação, mas antes da prolação da decisão recorrida são:

1. Boletín de Aplicación n. 2 (BA VENNIF2) ;
2. Norma Internacional de Contabilidad 29;
3. Contrato de Unión Transitoria de Empresas UTE firmado entre CNO Sucursão Argentina, Odebrecht Argentina e Techint Companhia Técnica Internacional;
4. Contrato de Unión Transitoria de Empresas UTE firmado pela CNO Sucursão Argentina com IECSA, GHELLA e COMSA

E concluiu por “*acatar a arguição de nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à DRJ/Belo Horizonte para que analise a impugnação da Recorrente à luz dos documentos apresentados a destempo*” (fls. 11292 do *e-processo*).

Fl. 18 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Após analisar novamente o caso, dessa vez apreciando as provas anteriormente apresentadas, a DRJ/BHE, por meio do acórdão nº 02-95.575, proferido em 25/09/2019, julgou mais uma vez improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 11305 do *e-processo*):

AUSÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012, 2013

SOBRESTAMENTO DE PROCESSO

O sobrestamento de processo não tem amparo legal no princípio da oficialidade, que determina o avanço compulsório dos atos processuais até a decisão final.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2012, 2013

ACORDOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO

A norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos de tratados internacionais que versam sobre a tributação de lucros.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS NO EXTERIOR

Incabível a compensação de imposto cobrado sobre dividendos auferidos no exterior, uma vez que, no Brasil, tais ganhos são isentos.

Segundo consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 11323/11328 do *e-processo*):

LUCROS AUFERIDOS PELA ODEBRECHT ARGENTINA

O CTN estabelece, em seu artigo 98, que os tratados e as convenções internacionais terão precedência sobre a legislação tributária interna:

Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

A seu turno, a MP 2.158-35, de 2001, ora em tramitação, determinava, em seu artigo 74 (revogado pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014), que

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.

Fl. 19 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Por fim, a Solução de Consulta Interna da COSIT (SCI-COSIT) nº 18, de 2013, após examinar o possível conflito entre o disposto no referido artigo 74 e os tratados e convenções internacionais decalcados da Convenção-Modelo da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), assim define:

Em face do exposto, conclui-se que a aplicação do disposto no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação por pelas seguintes razões:

34.1. a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros;

34.2. o Brasil não está tributando os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros; e

34.3. 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.

A partir das conclusões da SCI-COSIT, acima expostas, verifica-se de plano estarem corretos aqueles lançamentos de ofício que, à feição do ora examinado, amoldam-se ao que determina o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 e têm por base de cálculo o lucro auferido por pessoas jurídicas controladas por sociedades pátrias. Note-se que as SCI-COSIT gozam de efeito vinculante no âmbito da RFB em geral – e das DRJ, órgãos judicantes desta Secretaria, em particular –, em conformidade com o artigo 7º, inciso I, da Portaria RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014. Ademais, cabe ressaltar que a Autoridade Fazendária, em sua atividade de lançamento, é totalmente desprovida de discricionariedade, a teor do parágrafo único do artigo 142 do CTN e, portanto, diante de infração à legislação tributária, acha-se obrigada à lavratura do indispensável Auto de Infração.

A interessada entende que “este pronunciamento da COSIT foi feito em caráter geral, sem considerar as especificidades existentes no tratado firmado entre o Brasil e a Argentina”, embora não exponha em que consistiriam tais especificidades. Entretanto, ao simples exame, constata-se a quase identidade entre o teor da Convenção-Modelo da OCDE e o Tratado Brasil-Argentina naquilo que diz respeito ao tratamento a ser concedido aos lucros [...]

[...]

CRÉDITO DE IMPOSTO PAGO NA ARGENTINA

O tópico – Crédito de imposto pago no exterior – envolve a comprovação de “crédito de imposto pago no exterior pela Odebrecht Argentina no valor de R\$ 27.118,87 e pela CNO – Sucursal Argentina no montante de R\$ 725.201,03”.

A impugnante alega que as “retenções sofridas estão devidamente comprovadas pelos documentos anexos (doc. 07)”. Examinando-se os documentos lavrados em vernáculo trazidos por ela e que fazem referência à República Argentina, deparasse com o seguinte:

Fl. 20 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

FLS.	DOCUMENTO
10.719 e 10.720	Planilha elaborada pela contribuinte
10.885 a 10.931	Extrato bancário
10.932 a 10.967	Extrato bancário
10.992 e 10.993	Planilha elaborada pela contribuinte
11.139 a 11.150	Contrato de União Temporária de Empresas
11.151 a 11.168	Contrato do Consórcio – União Transitória de Empresas

Por óbvio, planilhas extra-contábeis de autoria da própria interessada nada provam, enquanto os extratos bancários não são aceitáveis como comprovantes de retenção por não haverem sido emitidos por autoridade fazendária da República Argentina. Por fim, os instrumentos de contrato apenas demonstram que a impugnante participou de consórcios no Exterior; logo, não há o que corrigir quanto a este aspecto da autuação.

LUCROS AUFERIDOS PELA CNO – SUCURSAL VENEZUELA

Quanto à “diferença apurada sobre os lucros auferidos pela CNO – Sucursal Venezuela”, a interessada alega que a referida Sucursal adotaria dois métodos para apuração de resultados, um deflacionado e outro a preços correntes. E acrescenta haver oferecido à tributação o primeiro deles por força das “normas contábeis vigentes na Venezuela”. Quanto a isto, apresenta as já referidas traduções juramentadas, dentre as quais aquelas de fls. 11.121 a 11.138 dizem respeito a normas técnicas de contabilidade adotadas na República Bolivariana da Venezuela.

Examinando-se o primeiro destes documentos (“Versão N° 2 do Boletim de Aplicação VEN-NIF N° 2”), verifica-se que ele não aborda a obrigatoriedade da adoção de demonstrações financeiras deflacionadas, como quer a impugnante, tendo por escopo simplesmente “estabelecer para a Venezuela, o critério para o reconhecimento do efeito da inflação nas Demonstrações Financeiras emitidas de acordo com VENNIF” (fl. 11.123). Após considerações sobre o efeito da inflação sobre a Economia, o mencionado Boletim estabelece (grifos acrescidos):

15. Para os fins indicados no parágrafo anterior, as entidades reconhecerão os efeitos da inflação em suas demonstrações financeiras preparadas de acordo com VEN-NIF, quando a porcentagem acumulada de inflação durante seu exercício econômico supera 1 (um) dígito. Quando a inflação seja de 1 (um) dígito, a gerência deve avaliar seus efeitos na informação financeira e se são relevantes, conforme os princípios gerais de importância relativa, comparabilidade e revelação suficiente, devem ser reconhecidos.

16. Para a reexpressão das cifras contidas nas demonstrações financeiras cujas origens correspondam a exercícios econômicos finalizados anteriormente a 31 de dezembro de 2007 serão utilizados os índices de Preços ao Consumidor da Área Metropolitana de Caracas (IPC) com ano base dezembro de 2007 e os índices Nacionais de Preços ao Consumidor (INPC) emitidos a partir de janeiro de 2008.

Para as transações com data de origem posterior a dezembro de 2007 serão utilizados somente os índices Nacionais de Preço ao Consumidor emitidos mensalmente pelo Banco Central da Venezuela.

17. Quando o INPC não estiver disponível para um ou mais meses e uma entidade deva apresentar informação financeira ajustada pelos efeitos da inflação em uma data que inclui meses afetados pela referida ausência de publicação, a entidade utilizará o ou os INPC estimados, utilizando para sua melhor estimativa uma metodologia similar à aplicada pelo BCV e para isso deverá obtê-los mediante estudos realizados por profissionais especialistas na matéria, de forma que refletem a evolução dos preços de uma cesta de bens e serviços representativa do consumo familiar.

Fl. 21 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Algumas características para a confiabilidade de um INPC estimado por este método são:-

1. O estudo da variação dos preços de um amplo gama de bens e serviços;-
2. Considerar as mesmas cidades para as quais o BCV emite o INPC desagregado;
3. A metodologia utilizada para sua estimativa deve ser igual em cada mês;-
4. O valor determinado deve estar livre de distorção;-
5. Deve ser atualizado mensalmente.

Quando for aplicado este procedimento, a entidade deverá revelar informação sobre os profissionais especialistas que elaboraram o estudo utilizado para a estimativa do ou dos INPC e, no mínimo cada uma das características antes indicadas. Em caso do estudo ser contratado por algum órgão que agrupe entidades de um mesmo setor econômico ou geográfico, deverá ser revelado este fato.

18. Quando a entidade, depois de avaliar a aplicabilidade do procedimento descrito no parágrafo 17, conclua que é impraticável ou geraria um custo ou esforço desproporcionado, procederá estimar o ou os INPC não emitidos pelo BCV, através do seguinte procedimento simplificado:-

- a. Calcular a média simples da variação percentual correspondente aos últimos 3 (três) INPC, publicada pelo BCV em sua página Web.
- b. Ajustar o último INPC publicado pelo BCV pela média determinada conforme o item anterior. O valor assim obtido, será o INPC estimado para o primeiro mês cujo valor oficial não estiver disponível.
- c. Ajustar o INPC estimado segundo o item "b", pela média determinada conforme o item "a". O valor assim obtido, será o INPC estimado para o segundo mês cujo valor oficial não está disponível.

[...]

O exame destes parágrafos demonstra que o reconhecimento do impacto da desvalorização da moeda venezuelana sobre as demonstrações financeiras está longe de ser uniforme, permitindo que cada entidade decida sobre a conveniência de fazer ou não tal reconhecimento, na presença de inflação igual a um dígito, ou, em caso diverso, qual valor adotar na ausência de INPC oficial (estimativa efetuada por profissionais especialistas na matéria ou a média simples da variação percentual,

ajustada). Portanto, para se aceitarem as demonstrações financeiras glosadas pelo Autor do feito seria mister, antes de tudo, demonstrar sua confiabilidade, à vista de todas as variáveis envolvidas neste cálculo. Entretanto, a interessada limita-se a exibir as diversas possibilidades formalmente colocadas a seu dispor, sem dizer qual delas adotou e como calculou os índices adotados, tornando impossível aquilatar sua adequação ao caso vertente - não há o que censurar quanto à ação fiscal sob este aspecto.

IMPOSTO PAGO SOBRE DIVIDENDOS – SUCURSAL PERU

Sob o título “2.4. O imposto pago sobre dividendos pagos pela CNO – Sucursal Peru e a sua compensação no Brasil”, a interessada opõe-se à glosa da compensação de imposto lançado pela República do Peru sobre dividendos distribuídos a não residentes naquele

Fl. 22 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

país, invocando o artigo 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que estabelece (grifo acrescido):

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, este dispositivo limita a compensação do imposto alienígena ao valor do “imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital”. Ou seja, se a alíquota de imposto incidente sobre dividendos no País fosse igual a 40%, o limite para a compensação de impostos pagos no exterior seria de também de 40%. Se a alíquota fosse de 20%, o limite também seria de 20%. Se a alíquota fosse de 5%, o limite também seria de 5%, estabelecendo-se uma função contínua e, neste exemplo, estritamente decrescente. Isto feito, indaga-se: qual é o imposto incidente no Brasil sobre os dividendos? Ora, segundo o artigo 10 da mesma Lei nº 9.249, nenhum:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Portanto, se o imposto incidente sobre os dividendos, no País, é zero, então o valor cabível de compensação para o imposto cobrado sobre dividendos no Peru também será zero. Constituiria um absurdo lógico que, quando não houvesse tributação alguma no País, tal limite, súbita e inexplicavelmente, deixasse de existir. Logo, nada a censurar na cobrança, também sob este aspecto.

Por não concordar novamente com o que fora decidido pela DRJ/BHE, o contribuinte apresentou recurso voluntário, cujo teor da defesa basicamente repete aquilo que já fora advertido ainda no seu primeiro recurso voluntário.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Conforme consta do termo de verificação fiscal e como também pontuado pelo recurso voluntário, analisando-se os resultados apurados por empresas controladas pelo contribuinte no exterior, a fiscalização identificou as supostas irregularidades:

Fl. 23 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

(A) Ausência de oferecimento à tributação de lucros auferidos pela Odebrecht Argentina S/A, nos anos de 2011 e 2012;

(B) Diferença no valor do lucro oferecido à tributação pela recorrente relativamente à Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Venezuela;

(C) Compensação indevida de imposto pago no exterior pela CNO – Sucursal Peru, relativamente aos anos de 2011 e 2012;

(D) Ausência de comprovação de pagamento de imposto no exterior pela Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Argentina, no valor de R\$ 725.201,03, e pela Odebrecht Argentina, no valor de 27.118,87.

Em que pese o aduzido, há um fato a necessitar de maiores esclarecimentos, o que impõe a conversão dos presentes autos em diligência, de modo que as irregularidades acima mencionadas não seria analisadas nesse primeiro momento.

Destaque-se que a presente diligência envolve mais precisamente o infração (D), relacionada com a suposta falta de comprovação do pagamento de imposto no exterior pela CNO – Sucursal Argentina e pela Odebrecht Argentina, o que será objeto do tópico abaixo.

Ausência de comprovação de pagamento de imposto no exterior pela Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Argentina, no valor de R\$ 725.201,03, e pela Odebrecht Argentina, no valor de 27.118,87

A respeito da comprovação do crédito decorrente de imposto pago no exterior pela Odebrecht Argentina no valor de R\$ 27.118,87 e pela CNO - Sucursal Argentina no montante de R\$ 725.201,03, a fiscalização inadmitiu a compensação por ausência de provas.

Quanto ao pagamento referente à Odebrecht Argentina, consta do termo de verificação fiscal (fls. 10606 do e-processo) que "*Dos valores apresentados na planilha produzida pelo contribuinte (fls.8.846/8.847), no valor total de R\$ 1.384.687,76, foi comprovado o montante de R\$ 1.357.568,89. A diferença refere-se à parcela denominada retenções bancárias no valor de R\$ 27.118,87, (fl.8.847), que não foi comprovada.*"

Fl. 24 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Já para a CNO – Sucursal Argentina, consta do termo de verificação fiscal (fls. 10608 do e-processo) que *“Do montante apresentado na planilha produzida pelo contribuinte, (fls.6.266/6.270), do ano de 2011, no valor de R\$ 49.546.349,66, foi comprovado o montante de 48.821.148,63. A diferença refere-se a três parcelas denominadas retenções bancárias no valor total de R\$ 725.201,03, (fl.6.270), não comprovadas, conforme composição a seguir:”*

Data do pagamento	Valor em moeda local	Taxa de conversão	Valor convertido em Reais
01/07/2011	322.694,01	0,3764	R\$ 121.462,03
01/09/2011	934.411,53	0,4413	R\$ 412.355,81
01/12/2011	438.952,28	0,4360	R\$ 191.383,19
Total			R\$ 725.201,03

O acórdão recorrido listou os documentos apresentados aos autos pelo contribuinte para depois concluir de maneira muito sintética e resumida pela manutenção da autuação, veja-se (fls. 11325 do e-processo):

A impugnante alega que as *"retenções sofridas estão devidamente comprovadas pelos documentos anexos (doe. 07)"*. Examinando-se os documentos lavrados em vernáculo trazidos por ela e que fazem referência à República Argentina, depara-se com o seguinte:

FLS.	DOCUMENTO
10.719 e 10.720	Planilha elaborada pela contribuinte
10.885 a 10.931	Extrato bancário
10.932 a 10.967	Extrato bancário
10.992 e 10.993	Planilha elaborada pela contribuinte
11.139 a 11.150	Contrato de União Temporária de Empresas
11.151 a 11.168	Contrato do Consórcio - União Transitória de Empresas

Por óbvio, planilhas extra contábeis de autoria da própria interessada nada provam, enquanto os extratos bancários não são aceitáveis como comprovantes de retenção por não haverem sido emitidos por autoridade fazendária da República Argentina. Por fim, os instrumentos de contrato apenas demonstram que a impugnante participou de consórcios no Exterior; logo, não há o que corrigir quanto a este aspecto da autuação

Em seu recurso voluntário o contribuinte confirma que, *“De fato, dentre a volumosa documentação juntada pela ora recorrente durante a fiscalização [o processo já possui mais de 10500 páginas], não foram colacionadas provas de algumas retenções sofridas por aquelas empresas”* (fls. 11370 do e-processo), mas que desde a sua impugnação teria apresentado os *“comprovantes das retenções sofridas por aquelas empresas que não foram consideradas pela fiscalização, documentos esses que atestam o pagamento do imposto no exterior por aquelas empresas.”*

Fl. 25 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

A grande questão, contudo, é que “*Parte das retenções mencionadas foi sofrida por um Consórcio firmado entre CNO – Sucursal Argentina, Odebrecht Argentina e Techint Compañía Técnica Internacional*” (fls. 11371 do *e-processo*). Vejamos então o que consta do *Contrato de Unión Transitoria de Empresas – UTE* (fls. 11139 do *e-processo*):

Contrato de União Temporária de Empresas

UTE

Entre: Construtora Norberto Odebrecht S.A. Sucursal Buenos Aires, com endereço em Alem 855, 32º andar, da Cidade Autônoma de Buenos Aires, representada por Carlos Alberto Gollan (doravante denominada “CNO”); Odebrecht Argentina S.A., com endereço em Alem 855, 32º andar da Cidade Autônoma de Buenos Aires, representada por Carlos Alberto Gollan (doravante denominada “OA”); e **Techint Compañía Técnica Internacional S.A.I.C.**, com endereço em Bouchard 557, 16º andar da Cidade Autônoma de Buenos Aires, representada por Enrique H. Catinari e Ignacio María Casares (doravante denominada “TECHINT” e, em conjunto com a CNO e a OA, denominadas “AS PARTES”) Considerando que:

Ainda segundo as cláusulas do aludido contrato de consórcio, a CNO – Sucursal Argentina teria 45% de participação e a Odebrecht Argentina 15% (fls. 11140 do *e-processo*):

OITAVO: Proporções de participação:

A participação das PARTES na UTE será a seguinte, para os fins do Artigo 378, Inciso 8º, Lei 19.550:

CNO: 45% (Quarenta e cinco por cento)

OU A: 15 % (Quinze por cento)

TECHINT: 40 % (Quarenta por cento).

Nesse contexto, o contribuinte adverte que a análise dos pagamentos no exterior deveria observar a aludida sistemática contratual. Isto porque, considerando que os resultados do consórcio integraram o lucro das empresas tributado pela fiscalização no Brasil, as retenções sofridas pelo consórcio devem ser consideradas como imposto pago no exterior para fins de abatimento do valor devido no Brasil, nos termos do já exaustivamente mencionado artigo 26, parágrafo 2 da Lei nº 9249/1995.

A respeito dessa questão, uma importante ressalva é feita pelo contribuinte em seu recurso voluntário, pois conforme o mesmo admite, o lucro auferido pela Odebrecht Argentina não foi oferecido à tributação no país, o que, aliás, também é objeto dos presentes autos. Veja o que adverte o próprio contribuinte em nota de rodapé (fls. 11371 do *e-processo*):

Aqui é importante ressaltar que o lucro auferido pela Odebrecht Argentina não foi oferecido à tributação pela recorrente, conforme exposto no tópico 3.1 do presente recurso. A despeito disso, considerando que a fiscalização visa tributar o referido lucro a partir da presente autuação, deve-se admitir, por decorrência lógica, o crédito do imposto pago no exterior, exatamente como a própria fiscalização admitiu, caso o item 3.1 do presente recurso não seja acolhido.

Fl. 26 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Perceba que há uma relação de dependência entre os montantes, pois caso a autuação sobre o lucro auferido pela Odebrecht Argentina seja cancelada, conforme proposto pelo voto do presente relator, não haveria que se falar em aproveitamento do imposto, como pretendido no aludido tópico. Todavia, caso seja admitida a tributação do lucro, vencido, portanto, o relator, é possível que o imposto pago seja compensado, caso haja a efetiva demonstração da sua liquidez e certeza.

Consta dos autos a análise das demonstrações financeiras das sociedades estrangeiras (fls. 3125/3150 do *e-processo* da Odebrecht Argentina e fls. 3170/3190 do *e-processo* da CNO - Sucursal Argentina), que confirmam a participação dos consórcios na composição dos balanços das sociedades. Veja-se exemplificativamente o seguinte trecho da demonstração da Odebrecht Argentina (fls. 3139 do *e-processo*):

Odebrecht Argentina S.A. Número de Inscripción en la Inspección General de Justicia: 1.817.386 Notas a los Estados Contables al 31 de diciembre 2011 y 2010	
NOTA 1 - NORMAS CONTABLES	
A continuación se detallan las normas contables más relevantes utilizadas por la Sociedad para la preparación de los presentes Estados Contables.	
1.1. Preparación y presentación de los Estados Contables	
Al 31 de diciembre de 2011, la Sociedad integra la siguiente UTE:	
	31.12.11 Participación %
Construtora Norberto Odebrecht S.A. (Sucursal Argentina) – Odebrecht Argentina S.A. – Techint Compañía Técnica Internacional S.A.I.C. - Unión Transitoria de Empresas	15
Los activos, pasivos y resultados Construtora Norberto Odebrecht S.A. (Sucursal Argentina) – Odebrecht Argentina S.A. – Techint Compañía Técnica Internacional S.A.I.C. - Unión Transitoria de Empresas, en adelante, “PRC”, en la proporción de la participación de la Sociedad, se expone en una línea en cada rubro de los presentes estados contables. Al 31 de diciembre de 2011 los resultados que se incluyen en el presente estado contable corresponden a los resultados de la UTE PRC por el balance anual al 30/11/11 y al balance irregular de 1 mes al 31/12/11.	
Los presentes Estados Contables, están expresados en pesos argentinos, y fueron confeccionados conforme a las normas contables de exposición y medición contenidas en las Resoluciones Técnicas emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.), aprobadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.P.C.E.C.A.B.A.).	

Com efeito, nos parece claro que os resultados dos consórcios realmente integraram o lucro das empresas tributado, de modo que as retenções sofridas por estes mesmos consórcios devem ser consideradas como imposto pago no exterior para fins de abatimento do valor devido no Brasil, nos termos do artigo 26, §2º, da Lei n. 9.249/1995.

Fl. 27 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Para apurar o crédito atribuível às empresas CNO - Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina, o contribuinte efetuou um cálculo proporcional do imposto retido, segundo a participação de cada empresa no consórcio, quer dizer, 45% para a CNO – Sucursal Argentina e 15% para a Odebrecht Argentina, tendo apresentado as seguintes planilhas descritivas (fls. 10719 e 10803 do *e-processo*) acompanhadas dos extratos bancários (fls. 10719/10967 do *e-processo*). Veja-se abaixo as aludidas planilhas:

 CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A					
COMPOSIÇÃO DO IMPOSTO PAGO (EXTERIOR)					
PARTICIPAÇÃO: 100,00%					
Retenções Bancárias					
Data	EXTRATO	RETENÇÕES \$ (45%)	TAXA	R\$	
01/07/2011	55.423,11	24.940,40	0,3764	9.387,57	
01/08/2011	31.454,21	14.154,39	0,3783	5.354,61	
01/11/2011	82.229,64	37.003,34	0,4230	15.652,41	
01/12/2011	209.297,39	94.183,83	0,4360	41.064,15	
	378.404,35	170.281,96		71.458,73	
TOTAL GERAL				71.458,73	

 ODEBRECHT ARGENTINA S/A					
COMPOSIÇÃO DO IMPOSTO PAGO (EXTERIOR)					
PARTICIPAÇÃO: 98,00%					
Retenções Bancárias					
Data	EXTRATO	RETENÇÕES \$ (15%)	Taxa	R\$	
01/07/2011	55.423,11	8.313,47	0,3764	3.129,19	
01/08/2011	31.454,21	4.718,13	0,3783	1.784,87	
01/11/2011	82.229,64	12.334,45	0,4230	5.217,47	
01/12/2011	209.297,39	31.394,61	0,4360	13.688,05	
		56.760,65		23.819,58	
Nossa PARTICIPAÇÃO		98%		23.343,19	

Além dos aludidos montantes, o contribuinte afirma que haveria outra parcela não confirmada do imposto pago no exterior pela CNO – Sucursal Argentina, cujas retenções teriam sido sofridas por outro consórcio, este firmado entre a CNO – Sucursal Argentina, cuja participação seria de 30%, a IECSA, a GHELLA e a COMSA, veja-se (fls. 10969 do *e-processo*):

Fl. 28 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

UNION TRANSITORIA DE EMPRESAS

ENTRE:

- **IECSA S.A.** (en adelante IECSA), con domicilio en Manuela Saenz N° 323, 8° Piso, de la Ciudad de Buenos Aires, Argentina, representada en este acto por Javier Sánchez Caballero y Alejandra Erika María Kademian, en su carácter de apoderados de la sociedad;
- **CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A.** (en adelante ODEBRECHT), con domicilio en Reconquista 1166, 10° piso de la Ciudad de Buenos Aires, Argentina, representada en este acto por Mauricio Couri Ribeiro y Roberto Fabián Rodríguez, en su carácter de apoderados de la sociedad;
- **GHELLA S.p.A.** (en adelante GHELLA), con domicilio en Cerrito 1070, 3° piso, de la Ciudad de Buenos Aires, Argentina, representada en este acto por Riccardo Dina, en su carácter de apoderado de la sociedad; y
- **COMSA S.A.** (en adelante COMSA), con domicilio en Av. Santa Fe 1845, Piso 4° B, de la Ciudad de Buenos Aires, Argentina, representada en este acto por Héctor Ramón Castro, en su carácter de apoderado de la sociedad.

Cada una de las empresas mencionadas será referida a continuación como la "Parte" en forma individual o las "Partes" en forma conjunta.

[...]

SEXTO.- Las Partes integrarán la Unión Transitoria de Empresas con las siguientes participaciones en los aportes al fondo común operativo, resultados, pérdidas, gastos, responsabilidades y todo otro efecto que surja de la gestión común y/o de la ejecución del Contrato de Obra con el COMITENTE (en adelante el "Contrato"):

- IECSA 30 % (treinta por ciento)
- ODEBRECHT 30 % (treinta por ciento)
- GHELLA 30 % (treinta por ciento)
- COMSA 10 % (diez por ciento)

Apresentou também a seguinte planilha descritiva com o cálculo proporcional do imposto, segundo a sua participação no consórcio (fls. 10985 do *e-processo*) e mais uma vez adverte que a demonstração da sociedade comprovaria o cômputo dos lucros do consórcio no resultado (fls. 3189 do *e-processo*):

ODEBRECHT

CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT - ARGENTINA

COMPOSIÇÃO DO IMPOSTO PAGO (EXTERIOR)

PARTICIPAÇÃO: 100,00%

Retenções Bancárias

Data	EXTRATO	RETENÇÕES (30%)	Taxa	R\$
31/03/2011	178.731,85	53.619,56	0,4020	21.555,06
31/03/2011	57.957,79	17.387,34	0,4020	6.989,71
31/08/2011	41.472,23	12.441,67	0,3783	4.706,68
30/09/2011	578.888,14	173.666,44	0,4413	76.639,00
30/11/2011	22.647,37	6.794,21	0,4230	2.873,95
30/12/2011	429,39	128,82	0,4360	56,16
	880.126,77	264.038,03		112.820,57
TOTAL GERAL				112.820,57

Fl. 29 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Construtora Norberto Odebrecht S.A. (Sucursal Argentina)

Número de Inscripción en la Inspección General de Justicia: 1.638.170

Notas a los Estados Contables
al 31 de diciembre 2011

NOTA 1 - NORMAS CONTABLES

A continuación se detallan las normas contables más relevantes utilizadas por la Sucursal para la preparación de los presentes Estados Contables, las que han sido aplicadas uniformemente respecto del ejercicio anterior.

1.1. Bases de preparación y presentación de los Estados Contables

Al 31 de diciembre de 2011, la Sucursal integra las siguientes UTEs:

[...]

	31.12.11
	Participación
	%
Iecsa S.A. - Construtora Norberto Odebrecht S.A. - Ghella S.p.A.- Comsa S.A.- Consorcio Nuevo Sarmiento - CNS - Unión Transitoria de Empresas	30

Los activos, pasivos y resultados Iecsa S.A. - Construtora Norberto Odebrecht S.A. - Ghella S.p.A.- Comsa S.A.- Consorcio Nuevo Sarmiento - CNS - Unión Transitoria de Empresas, en adelante, "CNS", en la proporción de la participación de la Sucursal, se expone en una línea en cada rubro de los presentes estados contables.

Além dessas retenções, o contribuinte também apresentou comprovantes de retenções sofridas pela CNO - Sucursal Argentina, relativamente aos bancos Galicia, HSBC e Santander (fls. 10992/11104 do *e-processo*), acompanhados de planilhas detalhadas com os valores e as datas das retenções sofridas em cada banco.

Para o acórdão recorrido, "*planilhas extra contábeis de autoria da própria interessada nada provam, enquanto os extratos bancários não são aceitáveis como comprovantes de retenção por não haverem sido emitidos por autoridade fazendária da República Argentina. Por fim, os instrumentos de contrato apenas demonstram que a impugnante participou de consórcios no Exterior*" (fls. 11325 do *e-processo*).

Com relação aos extratos, adverte o contribuinte explica que "*o pagamento do tributo devido na Argentina é comumente realizado mediante transferências bancárias. Dessa forma, é certo que os comprovantes dessas transferências configuram verdadeiros 'documentos de arrecadação', aptos a atestarem que o imposto de renda foi efetivamente pago no exterior*" (fls. 11375 do *e-processo*).

Fl. 30 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Com efeito, é possível perceber dos comprovantes de transferências bancárias a descrição da sua destinação, *in casu*, para o pagamento do imposto de renda da pessoa jurídica, veja-se a exemplo o seguinte comprovante (fls. 10730 do *e-processo*):

	PESOS		NETO
	RETENCIONES	DEVOLUCIONES	
TOTAL 7 /2011 IVA ALICUOTA GENERAL	1.383,11	0,00	1.383,11
TOTAL 7 /2011 IVA PERCEPCION	138,50	0,00	138,50
TOTAL 7 /2011 IMP.DEB/CRED.BANC.POR DEBITOS	74.701,17	0,00	74.701,17
TOTAL 7 /2011 IMP.DEB/CRED.BANC.POR CREDITOS	163.009,15	0,00	163.009,15
CREDITO DE IMP.DEB/CRED.BANC. CTAS CTES \$	55.423,11		

Para além do exposto, o contribuinte, contrapondo-se as razões trazidas aos autos pela DRJ/BHE, para além de toda a documentação anexa à impugnação, apresentou junto com seu recurso voluntário “*cópia do Formulario 713, Version 1100 da Declaraciones Juradas Ganancias Personas Juridicas (documento argentino equivalente à Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica), obtido mediante acesso ao site da AFIP, no qual consta parcela expressiva das retenções ora sob judice (doc_comprobatorios01).*” (fls. 11377 do *e-processo*). A aludida documentação consta das fls. 11399/11403 do *e-processo*.

Ainda segundo adverte o contribuinte (fls. 11376/11380 do *e-processo*):

Confira-se trecho do documento que atesta, por exemplo, as retenções efetuadas pelo Banco Galicia:

30-63069237-3	33-53718800-9	84.046,49	0
30-63069237-3	30-50000845-4	21,98	0
30-63069237-3	33-53718800-9	170.132,94	0
30-63069237-3	30-50000173-5	23.150,56	0
30-63069237-3	30-50000173-5	17.366,38	0
30-63069237-3	30-50000845-4	1,22	0
30-63069237-3	33-53718800-9	85.525,46	0

Repare-se, que os valores de R\$ 84.046,49, R\$ 170.132,94 e R\$ 85.525,46 coincidem exatamente com aqueles constantes nos extratos bancários colacionados aos autos em sede de impugnação (fl. 11044):

Fl. 31 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

RJ RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 11044

ODEBRECHT

CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT - ARGENTINA

COMPOSIÇÃO DO IMPOSTO PAGO (EXTERIOR)

PARTICIPAÇÃO: 100,00%

Retenções Bancárias

BANCO	Data	RETENÇÕES \$	Taxa	R\$
HSBC	29/07/2011	84.046,48	0,3764	31.635,10
HSBC	31/08/2011	170.132,94	0,3783	64.361,29
HSBC	30/09/2011	85.525,45	0,4413	37.742,38
		339.704,87		133.738,77
TOTAL GERAL				133.738,77

De mesmo modo, os demais valores constantes no sistema da AFIP, conforme se depreende da análise do documento acostado, são suficientes para comprovar a efetividade das demais retenções informadas pelo Recorrente e que estão lastreadas nos demais extratos bancários juntados em sede de Impugnação. Veja-se:

Retenções Bancárias					
BANCO	Data	RETENÇÕES \$	Taxa	R\$	SISTEMA AFIP
Galicia	29/04/2011	16.633,13	0,3860	6.420,39	OK
Galicia	30/05/2011	16.865,20	0,3907	6.589,23	OK
Galicia	30/06/2011	17.626,94	0,3802	6.701,76	OK
Galicia	29/07/2011	7.143,03	0,3764	2.688,64	OK
Galicia	31/08/2011	69.907,62	0,3783	26.446,05	OK
HSBC	29/07/2011	84.046,48	0,3764	31.635,10	OK
HSBC	31/08/2011	170.132,94	0,3783	64.361,29	OK
HSBC	30/09/2011	85.525,45	0,4413	37.742,38	OK
SANTANDER	31/03/2011	7.438,29	0,4020	2.990,19	OK
SANTANDER	31/08/2011	21,98	0,3783	8,32	OK
				185.583,35	

Retenções Bancárias - Consorcio UTE CNS - fl. 10985					
Data	EXTRATO	RETENÇÕES (30%)	Taxa	R\$	SISTEMA AFIP
31/03/2011	06/05/2389	53.619,56	0,4020	21.555,06	OK
31/03/2011	04/09/2058	17.387,34	0,4020	6.989,71	OK
31/08/2011	17/07/2013	12.441,67	0,3783	4.706,68	OK
30/09/2011	08/12/3484	173.666,44	0,4413	76.639,00	OK
30/11/2011	01/01/1962	6.794,21	0,4230	2.873,95	OK
30/12/2011	04/03/1901	128,82	0,4360	56,16	OK
				112.820,57	
Retenções Bancárias - fl. 10803					
Data	EXTRATO	RETENÇÕES (15%)	Taxa	R\$	SISTEMA AFIP
01/07/2011	55.423,11	8.313,47	0,3764	3.129,19	OK
01/08/2011	31.454,21	4.718,13	0,3783	1.784,87	OK
01/11/2011	82.229,64	12.334,45	0,4230	5.217,47	OK
01/12/2011	209.297,39	31.394,61	0,4360	13.688,05	OK
				56.760,65	
				23.819,58	
				PARTICIPAÇÃO (98%) - O.A.	23.343,19

Retenções Bancárias - fl. 10720					
Data	EXTRATO	RETENÇÕES (45%)	Taxa	R\$	SISTEMA AFIP
01/07/2011	55.423,11	24.940,40	0,3764	9.387,57	OK
01/08/2011	31.454,21	14.154,39	0,3783	5.354,61	OK
01/11/2011	82.229,64	37.003,34	0,4230	15.652,41	OK
01/12/2011	209.297,39	94.183,83	0,4360	41.064,15	OK
				170.281,96	
				71.458,73	
				TOTAL (SUC.)	71.458,73

Nessa linha, vale repisar que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF no acórdão n. 1402-001.314, de 5.3.2013, já reconheceu que a declaração do imposto de renda de pessoa jurídica no exterior produz o mesmo efeito do documento de arrecadação, para fins de aplicação do art.16, parágrafo 2º, inciso II, da Lei n. 9430. Veja-se trecho da ementa que elucida tal entendimento:

“IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. MEIO DE PROVA. COMPENSAÇÃO. À luz do § 2º, II, do art. 16, da Lei nº 9.430, de 1996, a prova do imposto pago no exterior pode ser feita por meio da apresentação de documento de arrecadação. Todavia, produz o mesmo efeito do documento de arrecadação a prova da entrega da declaração de

Fl. 32 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

pessoa jurídica no exterior indicando o imposto apurado, o valor das retenções, o valor das antecipações e o montante de saldo anterior utilizado no pagamento do tributo.

Da mesma forma que, no Brasil, o imposto de renda retido na fonte; o recolhimento das estimativas e a utilização de saldo negativo de período anterior se constituem em meio de pagamento do tributo devido, apurando-se o saldo remanescente, tal regra também se aplica aos tributos pagos na Argentina, cuja declaração entregue pela pessoa jurídica apontando o imposto apurado, os valores das retenções, das antecipações e o montante de saldo anterior utilizado no pagamento do tributo constitui-se em prova de pagamento.

O fato de não haver homologação formal, como de regra também não há no Brasil, não se constitui em óbice para reconhecer o pagamento do tributo pago por compensação. Ademais, no caso dos autos o julgamento foi convertido em diligência por meio da qual as autoridades fiscais argentinas comprovaram as informações prestadas pela contribuinte em sua DIPJ.” (grifos da Recorrente)

Registre-se, ainda, que o Acordo Internacional celebrado entre o Brasil e a Argentina para simplificar a legalização de documentos públicos, publicado no Diário Oficial de 23.04.2004, estabelece que os documentos públicos expedidos no território de uma das Partes (Brasil ou Argentina), que devam ser apresentados no território da outra, serão dispensados de toda e qualquer forma de intervenção consular, para que produzam os efeitos que lhe são próprios.

Assim, especificamente em relação à Argentina, além da regra prevista no art. 16, parágrafo 2º, da Lei n. 9430, o Acordo Internacional em referência ainda reforça que é suficiente a apresentação dos comprovantes de recolhimento do imposto de renda emitidos na Argentina para que seja autorizada a sua compensação com o imposto devido no Brasil. Nesse sentido, destaque-se a Solução de Consulta n. 54, de 19.8.2011, da 10ª Região Fiscal:

“IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES. Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação 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.

DOCUMENTOS EXPEDIDOS NA ARGENTINA. No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril de 2004.”

Outrossim, corroboram para esta assertiva as disposições contidas na Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada pela República Federativa do Brasil, em Haia, em 5.10.1961, a qual foi promulgada pelo Decreto n. 8660, de 29.1.2016, e estabelece, em seu art. 2º, que os países signatários irão dispensar a legalização de documentos produzidos por autoridades de outros países contratantes⁴. A Argentina é signatária dessa convenção.

Fl. 33 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

De fato, a documentação apresentada pelo contribuinte representa – a nosso ver – um forte indício de prova de que houve realmente o pagamento de imposto no exterior pela CNO – Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina passível de compensação no território nacional.

A corroborar com esse posicionamento, mencione-se a resolução nº 1401-000.629, proferida em sessão de 19/03/2019, no bojo do processo administrativo nº 16682.902961/2017-15, por meio da qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa 1ª Seção de Julgamento resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem pudesse analisar a documentação que supostamente comprovaria o pagamento do imposto no exterior.

Esse precedente é importante porque naquele caso se discute exatamente o mesmíssimo imposto de renda pago no exterior pela CNO – Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina para o ano calendário de 2011, ou seja, trata-se do mesmo direito creditório. Veja-se o seguinte trecho do relatório da resolução:

O presente processo trata dos PER/DCOMP (PD), pelos quais a Interessada pretende aproveitar um suposto crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano calendário 2011, no valor original de R\$ 24.549.881,77 na data de transmissão.

O Despacho Decisório impugnado não reconheceu qualquer crédito, sob a alegação de sua inexistência em razão da não confirmação da totalidade do crédito informado no pedido de restituição referente ao imposto de renda pago no exterior.

Assim como nos presentes autos, no processo acima mencionado no qual se discute procedimentos de compensação, a fiscalização também teria identificado a suposta ausência de comprovação de pagamento de imposto na Argentina, no valor de R\$ 725.201,03, além de uma série de outras infrações, as quais não são objeto do presente processo no qual se discute auto de infração. E veja que naqueles autos o contribuinte também apresentou a alega prova da comprovação do imposto pago no exterior, como se observa pelo próprio relatório da resolução:

C.2 DA COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

27. A Interessada passa a tratar de questões de mérito, dividindo sua exposição por empresa estrangeira, segundo o critério adotado no Relatório de Intervenção.

[...]

C.2.3 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ARGENTINA ARGENTINA 100%

Fl. 34 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

38. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia em cinco razões: (i) ausência ou ilegitimidade do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país; (ii) falta de apresentação de documentos; (iii) pedidos de compensação; (iv) as retenções bancárias não representariam imposto efetivamente pago; e (v) comprovação de retenções e retenções aduaneiras feitas por meio de extrato da AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos). Quanto às retenções aduaneiras, não ficou claro do que se trata esse imposto.

39. Sobre o item (i), ratifica os argumentos já relatados e acrescenta que há Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina, publicado no DOU de 23/04/2004, pelo qual documentos públicos ficam dispensados de qualquer intervenção consular. Considera a exigência contraditória, já que os documentos foram obtidos no site do órgão congênere argentino da RFB, conforme a própria autoridade teria afirmado.

40. Quanto ao item (ii), apresenta comprovantes de retenções bancárias e destaca que parte delas foi sofrida por consórcios no quais a Argentina 100% detinha participações de 45%, 30% e 50%.

41. Quanto ao item (iii), entende que compensações também devem ser consideradas na composição do imposto pago porque no art. 26 da Lei n. 9249/95 o termo pagamento teria sido usado no sentido de qualquer sacrifício financeiro para extinção do tributo.

42. Quanto aos itens (iv) e (v), alega que na Argentina o contribuinte pode usar parte do tributo sobre movimentações bancárias e das retenções aduaneiras como crédito para pagamento do imposto de renda. Junta cópias de legislação em língua espanhola, pedindo vênua para apresentar a tradução juramentada posteriormente.

E veja os fundamentos constantes do voto da relatora que justificaram a conversão do processo em diligência:

ARGENTINA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ARGENTINA
(ARGENTINA 100%)

Analisada a manifestação de inconformidade, a decisão de piso confirmou um saldo adicional de imposto de renda pago no exterior pela CNO Argentina no valor de R\$ 45.371.375,35, entendendo ser dispensável a consularização dos documentos em razão do Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina para simplificar a legalização de documentos públicos, bem como ser possível a dedução de imposto pago no exterior por meio de compensações e retenções, contudo, as glosas das retenções foram mantidas pela falta de apresentação de tradução juramentada comprovando a possibilidade de compensação das retenções com o lucro incidente na Argentina e a falta de comprovação dos créditos para compensação.

A decisão recorrida, consignou que:

95. Conforme consta nas tabelas e esclarecimentos de fls. 11391144, os R\$ 49.546.349,66 que a Interessada alega terem sido pagos no exterior pela Argentina 100% foram integralmente glosados pela autoridade a quo pelos seguintes motivos:

- ☐ Falta de reconhecimento pelo órgão arrecadador – todas as parcelas;
- ☐ Ausência de comprovante – três retenções bancárias;
- ☐ Compensações não se enquadrariam no conceito de imposto pago (art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002) – todas as antecipações;

Fl. 35 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

☐ Incerteza quanto à natureza do imposto pago (se incidente ou não sobre lucros,

rendimentos e ganhos de capital) – todas as retenções aduaneiras e bancárias;

☐ Divergência de valores – dois pagamentos.

96. A Interessada invoca Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina, que dispensa a intervenção consular para que documentos públicos de um Estado produzam no outro Estado os efeitos que lhes são próprios.

97. A colocação não se desdobra em qualquer questão a ser resolvida neste colegiado, já que nenhum dos documentos deixou de ser aceito por falta de consularização.

98. Ao contrário do que afirma a autoridade a quo, o art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002 não veda a confirmação de imposto pago no exterior por compensação, já que esse instituto não tem natureza de benefício fiscal.

99. Quanto à alegação de que parte das retenções bancárias e aduaneiras poderia ser usada como crédito para compensar imposto sobre o lucro, destacamos que:

a) A Interessada não apresentou até o momento a tradução juramentada da legislação estrangeira que comprovaria o alegado;

b) Ainda que a alegação fosse comprovada, caberia à Interessada demonstrar que o crédito foi efetivamente utilizado na compensação de imposto sobre o lucro, rendimentos ou ganho de capital. Os documentos apresentados (fls. 382394) informam apenas que o valor retido é suscetível de ser computado contra outros tributos.

100. Como a autoridade a quo não questiona que os pagamentos, antecipações e retenções tenham natureza de imposto sobre lucro, rendimentos e ganhos de capital, torna-se desnecessário, para essas parcelas, o reconhecimento pelo órgão arrecadador, conforme art. 16, § 2º, inciso II, da Lei 9430/96.

101. Os pagamentos de 22 e 27/06/2012 também não teriam sido aceitos porque o valor indicado como parcela do crédito, \$ 16.883.988,30, difere do que consta nos documentos de arrecadação (fls. 286 e 288), \$ 17.311.716,00 e \$ 17.052.828,18.

Contudo, não se deve deixar de confirmar uma parcela de crédito pelo simples fato de o contribuinte ter demonstrado o recolhimento de valor mais elevado. A divergência poderia ser usada como indício, mas ter-se-ia que agregar outros elementos para justificar a glosa. Nos comprovantes, o contribuinte não é identificado pelo nome, mas pelo CUIT3 30630692373, que identifica a Construtora Norberto Odebrecht S A, conforme documento da fl. 360.

102. Na fl. 1143, consta que a autoridade a quo não localizou os comprovantes de três retenções bancárias. Embora a Interessada alegue que tê-los-ia juntado, compulsando os autos, não os encontrei.

Conclusão sobre o Argentina 100%

103. Todos os pagamentos, antecipações e retenções, no valor total de R\$ 45.371.375,35 (=R\$ 23.063.528,02 + R\$ 2.360.171,51 + R\$ 19.947.675,82) devem ser confirmados como parcelas de composição do crédito, pois:

☐ A autoridade a quo não questiona que os comprovantes se refiram a pagamento, compensação ou retenção de imposto sobre lucro, rendimento ou ganho de capital;

Fl. 36 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

☐ Todas as parcelas se referem a 2011, conforme atestado nas planilhas de fls. 11391142;

☐ A apresentação de comprovantes de pagamento com valores superiores aos das respectivas parcelas de crédito não justifica, por si só, a falta de confirmação. A estrangeira vinculada à Interessada é identificada nos comprovantes por seu número de inscrição junto ao órgão arrecadador argentino;

☐ Compensações (denominadas antecipações pela Interessada) não têm natureza de benefício fiscal.

104. Deve-se manter a glosa da todas as retenções aduaneiras e bancárias por:

☐ Falta de apresentação de tradução juramentada;

☐ Falta de comprovação de que os supostos créditos foram usados para compensar débitos de imposto sobre lucro, rendimento ou ganho de capital. Os documentos apresentados (fls. 382394) informam apenas que o valor retido é suscetível de ser computado contra outros tributos;

☐ O Acordo Internacional invocado pela Interessada dispensa a consularização de documentos públicos, mas não o reconhecimento pelo órgão arrecadador;

☐ Não foram localizados os comprovantes das retenções bancárias de \$322.694,01, \$ 934.411,53 e \$ 438.952,28.

Em relação a este item, anoto que conforme decidido no processo 16682.721972/2016-15, onde se discute justamente a existência do direito a compensação destes valores, analisando a documentação colacionada aos autos pela Recorrente, temos que ela apresenta documentos referentes às retenções sofridas por um Consórcio firmado entre CNO Sucursal Argentina, Odebrecht e Techint Companhia Técnica Internacional, conforme atesta o Contrato Unión Transitória de Empresas UTE (fls. 10705/10718 com tradução às fls. 11139/11150), sendo que as duas primeiras empresas possuíam participação de 45% e 15%, respectivamente, no consórcio. Como se nota do contrato, o nome do referido consórcio é Construtora Norberto Odebrecht S.A. Odebrecht Argentina S/S Techint Compania Técnica Internacional SAC e IUnion Transitória de Empresas.

A Recorrente traz também as demonstrações financeiras das empresas comprovando que os resultados do consorcio integram o lucro das empresas tributado pela fiscalização no Brasil (fls. 3125/3150); Odebrecht Argentina e fls. 3170/3190 CNO Sucursal Argentina) e a memória de calculo para apurar o crédito atribuível às empresas CNO Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina (fls. 10719/10967).

Especialmente quanto à CNO Sucursal Argentina, a Recorrente aponta os comprovantes de retenções sofridas por um consórcio firmado por essa empresa com outras três companhias (IECSA, GHELLA e CMSA), no qual a CNO Sucursal Argentina possui participação de 30%, conforme atesta o contrato de fls. 10969/10983 com tradução às fls. 11151/11168. As retenções sofridas estão demonstradas pelos documentos de fls. 10984/10991, assim como o cômputo dos lucros do consórcio no resultado da CNO Sucursal Argentina, podem ser verificados a partir das demonstrações financeiras dessa empresa (fls. 3170/3190).

Há memória de cálculo da participação da parcela atribuível à CNO Sucursal Argentina (fls. 10985) e comprovantes das retenções sofridas pela CNO Sucursal Argentina, relativamente aos Bancos Galicia, HSBC e Santander (fls.

Fl. 37 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

10992/11104), os quais também estão acompanhados de planilhas detalhadas com os valores e as datas das retenções sofridas em cada banco.

Diante dos documentos apresentados, ainda que em momento posterior à impugnação, possível superar o argumento utilizado pela DRJ para manutenção do lançamento no sentido de que em relação ao pedido de apresentação dos comprovantes de pagamento restariam intempestivos.

Assim, em atendimento ao princípio da verdade material e tendo a Recorrente apresentado documentos indicativos da existência de do direito pretendido relativo à compensação do crédito advindo do imposto sobre o lucro pago na Argentina, como maneira de evitar o seu perecimento, não vejo impedimento para que tais documentos sejam analisados nesta fase processual, inclusive por ocasião da realização da diligência determinada nesta resolução.

[grifamos]

E com base em tais argumentos, foi proferida a resolução nº 1401-000.629 para que a Unidade de Origem procedesse com a análise do alegado direito creditório, nos seguintes termos:

Desta forma, considerando que nem todos os documentos foram analisados desde o início deste procedimento de compensação e que a Recorrente alega ter apresentado os documentos em resposta a intimação fiscal inicial, considerando ainda que a prova do direito creditório incumbe à Recorrente, entendo que este processo deve retornar à Unidade de origem, convertendo-se o julgamento em diligência, para que a Recorrente seja intimada a:

- a) comprovar, de forma objetiva e direta, o vínculo societário e o percentual de participação relativo a cada empresa cujo pagamento no exterior estiver sendo objeto de pedido de compensação;
- b) apresentar, de forma objetiva, o demonstrativo de que o lucro relativo aos valores a serem compensados foi oferecido à tributação, de forma deixar clara a composição dos totais constantes das declarações, bem como os correspondentes documentos contábeis;
- c) apresentar o demonstrativo de cálculo do limite de compensação, nos termos do § 1º do artigo 395 do RIR/99, individualizados por empresa no exterior;
- d) apresentar os comprovantes de quitação consularizados, ou, a comprovação de que eles são legítimos, oportunizando à recorrente a apresentação dos documentos originais se necessário a comprovação da autenticidade e legibilidade dos já constantes nos autos.
- e) apresentar o demonstrativo de conversão para o Real dos impostos pagos no exterior;

Após a entrega dos documentos, a autoridade deve apresentar relatório acerca do pedido, informando o resultado da diligência à Recorrente, abrindo-lhe prazo de 30 dias para o exercício do contraditório, retornando o processo à turma para decisão.

Nada obstante o aduzido, naqueles autos, mesmo com a conversão do julgamento em diligência, a Unidade de Origem não chegou a analisar o pagamento de imposto pela CNO – Sucursal Argentina e pela Odebrecht Argentina no exterior, o que justifica a presente diligência.

Fl. 38 da Resolução n.º 1301-001.176 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721972/2016-15

Por tal razão, é imprescindível que os autos sejam convertidos em diligência para que a documentação apresentada pelo contribuinte e que supostamente comprova o recolhimento de imposto no exterior seja devidamente analisada. É imprescindível que a Unidade de Origem analise os argumentos do contribuinte a respeito do pagamento do imposto por meio dos consórcios acima mencionados. Caso necessário, poderá a Unidade de Origem intimar o contribuinte a apresentar documentação de suporte e/ou prestar esclarecimentos eventualmente necessários. Depois de realizada a diligência e elaborado um relatório/parecer conclusivo, deve o contribuinte ser intimado no prazo de trinta dias para se manifestar sobre ele.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo