



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

**Processo n°** 10280.004798/2004-55  
**Recurso n°** 146.416 Voluntário  
**Matéria** CSLL - Ex.: 2003  
**Acórdão n°** 108-09.588  
**Sessão de** 16 de abril de 2008  
**Recorrente** COMPANHIA TÊXTIL DE CASTANHAL  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -  
CSLL**

Exercício: 2003

**EMENTA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
LÍQUIDO - LUCROS ORIUNDOS DO EXTERIOR - FATO  
GERADOR - DECADÊNCIA - 1996, 1997 e 1998- MATÉRIA  
DE NATUREZA CONSTITUCIONAL -**

A MP 1858-6/99 introduziu o regime de tributação universal para a CSLL, não podendo retroagir para fatos anteriores, razão pela qual improcede a exigência para os períodos de 1996, 1997 e 1998.

De outra feita, como a matéria processual refere-se a questionamentos constitucionais, e pendente de julgamento perante o STF, não cabe a este órgão administrativo de julgamento o pronunciamento sobre arguições de inconstitucionalidades.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA TÊXTIL DE CASTANHAL.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência nos anos de 1996 e 1997, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para, excluir da exigência os lucros apurados nos anos calendários de 1996, 1997 e 1998. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que dava provimento integral ao recurso. O Conselheiro João Francisco Bianco (Suplente Convocado)

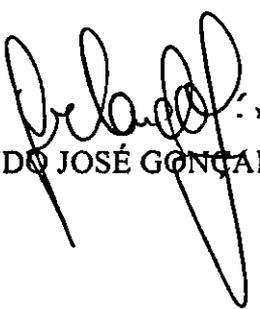
*Handwritten signatures and initials*

fará declaração de voto. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Karem Jureidini Dias.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, JANIRA DOS SANTOS GOMES (Suplente Convocada) e VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



## Relatório

Trata-se de autuação para lançamento do crédito tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativo ao ano-calendário de 2002, levado a efeito pela fiscalização e cientificado ao contribuinte em 13.12.04, tendo sido aplicada multa de ofício equivalente a 75%.

Ao tempo das verificações fiscais, foi constatada (i) ausência de adição ao lucro líquido relativo ao ano-calendário de 2002 dos valores referentes aos lucros auferidos no exterior por empresa controlada – ODYLE S.A. com sede no Uruguai – nos anos de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000; bem como (ii) compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

De acordo a descrição fiscal (fls. 9 e ss), o art. 1º da Lei nº9.532/97 possibilitou que os lucros auferidos pela controlada não fossem oferecidos à tributação no Brasil, por não terem sido disponibilizados para a Recorrente.

Todavia, com a edição da MP – 2.158-35/2001 - art. 74 -, os lucros auferidos por intermédio de controlada ou coligada no exterior, passaram, a partir de 1º/01/2002, a ser considerados disponibilizados em 31/12/2002 e, por conseguinte, adicionados ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real do ano-calendário de 2002.

Diante da inobservância desse preceito legal, a Fiscalização lavrou o auto de infração imputando à Recorrente a infração de adições não computadas na apuração do lucro líquido, correspondentes aos lucros auferidos no exterior.

Destacou-se, por fim, que os prejuízos obtidos pela Controlada nos anos-calendários de 2001 e 2002 não são compensáveis com lucros obtidos em anos anteriores àqueles em que tenham sido auferidos, mas sim com os obtidos a partir do ano-calendário de 2003.

Por outro lado, a Fiscalização também considerou indevida a compensação de base de cálculo negativa no ano-calendário de 2002, tem em vista que a Recorrente não apresentou saldo negativo em 31/12/2001.

Ao presente AIIM foi, tempestivamente, apresentada impugnação de fls. 42/81, por meio da qual a Recorrente apontou os equívocos cometidos pela Fiscalização.

Preliminarmente, a Recorrente alega nulidade do auto de infração, por afronta ao princípio da legalidade e da motivação dos atos administrativos, em razão da Fiscalização indicar como base legal legislação inaplicável à CSLL, já que o art. 1º da Lei nº 9.532/97 dispõe que os lucros auferidos no exterior por coligadas serão adicionados no lucro líquido para determinação da base de cálculo do lucro real, ou seja, para determinação da base de cálculo do imposto de renda.

No mérito, aduz a Recorrente que a Medida Provisória extrapola os limites de sua eficácia, ferindo princípios constitucionais como o da anterioridade, irretroatividade e

0.7  
3

segurança jurídica, ao determinar que os fatos ocorridos anteriormente a sua publicação – 28.07.01 – sejam atingidos por suas disposições.

Por outro lado, ao tributar o resultado positivo auferido no exterior, sem que tenha ocorrido a efetiva e incondicional incorporação deste lucro no patrimônio da Recorrente, a Fiscalização está tributando o patrimônio e não a renda da Recorrente, em flagrante violação ao princípio da capacidade contributiva.

Além desses vícios que maculam o lançamento, evidente a decadência do crédito tributário em consonância com o art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que parte deste crédito abrange lucros auferidos no exterior por empresa controlada nos períodos de 1996 a 1998 e que o auto de infração somente foi lavrado no dia 13.12.04.

Incabível a cominação de multa e juros de mora sobre o IRPJ supostamente devido, vez que a Recorrente sempre observou a legislação aplicável ao caso.

Pleiteia a Recorrente a recomposição dos valores aproveitados nos períodos de 1996 a 1998 e 2000, objeto de compensação sem a limitação de 30% do lucro real, posteriormente incluídos no PAES, para, conseqüentemente, ser reconsiderado o valor da compensação negativa de cálculo efetuada em 2002 em face da efetiva existência de saldo remanescente de períodos anteriores.

Por fim, aponta a Recorrente a impossibilidade de aplicação da taxa SELIC como juros incidentes sobre o crédito tributário em questão, diante do disposto no art. 161, § 1º, do CTN.

Em vista aos argumentos apresentados pelo contribuinte, a autoridade julgadora “a quo”, em fls. 87 a 94, julgou procedente o lançamento, mantendo integralmente a exigência da CSLL, acrescida de multa de ofício no percentual de setenta e cinco por cento (75%) e juros de mora pertinentes.

No que tange às alegações de irretroatividade da Medida Provisória, a autoridade julgadora “a quo” as repugnou sob a justificativa de que havendo o diferimento da tributação, não ocorre o fato gerador, devendo, portanto, o contribuinte que postergar a tributação para até o limite temporal fixado observar a legislação vigente no momento do pagamento.

Aduz, ainda, que ao dispor que o fato gerador do IRPJ se dá quando os rendimentos se tornam disponíveis econômica ou juridicamente, o art. 43 do CTN reforça o acerto do lançamento fiscal. Tendo os lucros em causa se tornado disponíveis para a Recorrente apenas no ano-calendário de 2002, para efeito de definir a incidência do tributo aplica-se a legislação vigente nesse ano-calendário e não a vigente nos anos em que foi apurado o valor pela Controlada no exterior.

Embora não houvesse norma preceituando a incidência da CSLL sobre os lucros gerados no exterior, antes da edição da MP 1.858/99, os fatos geradores ocorreram somente após a vigência da lei que previa referida incidência, ou seja, os lucros se tornaram disponíveis apenas em 2002, não havendo que se falar em aplicação retroativa da lei.

No que tange à decadência levantada pela Recorrente, esta também foi afastada pela autoridade julgadora “a quo”, por entender que os fatos geradores do IRPJ e da CSLL

 4

ocorreram em 31.12.02, por força do disposto no parágrafo primeiro do art. 74 da MP n° 2.138-35/01. O raciocínio apresentada pela Recorrente só seria possível caso os lucros tivessem sido diretamente por ela auferidos nos anos calendários de 1996 a 2000 e não pela sua controlada.

Com relação às ilegalidades e inconstitucionalidades aventadas pela Recorrente, esclarece a autoridade julgadora *a quo* a impossibilidade de seu enfrentamento na esfera administrativa em razão do caráter vinculado da atividade do julgador administrativo.

No que diz respeito à multa de ofício e aos juros de mora, justifica sua manutenção diante do evidente desrespeito ao prescrito no parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória n° 2.138-35/01.

Por fim, mantém a aplicação da taxa SELIC e esclarece que, se possível, a recomposição dos valores dos prejuízos acumulados que teriam sido aproveitados sem a limitação da compensação em 30 % da base de cálculo da CSLL ensejaria aumento do valor devido no presente auto de infração, podendo esta matéria ser apreciada apenas pela unidade de origem em sede de lançamento complementar.

O contribuinte, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, reportando-se às mesmas alegações de sua impugnação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Por presentes os pressupostos de admissibilidade dele tomo conhecimento.

Preliminarmente cumpre analisar a argüição de decadência relativamente aos períodos de 1996 a 1998, uma vez a autuação realizada somente 2004.

Compartilho do entendimento de que ocorreu, no caso, o diferimento da tributação para o momento da disponibilidade jurídica, qual seja, o balanço de 31.12.2002 nos termos da decisão “a quo”, pelo que o fato gerador somente se completou com tal demonstração da receita auferida, como assevera a fls. 92: “ Dessa forma, tendo os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos em 31.12.2002 e ainda que fosse aplicada a regra de contagem de prazo contida no artigo 150, § 4º do CTN, a decadência ocorreria apenas em 31.12.2007.”

Assim sendo, não acolho a decadência suscitada.

Nesse sentido, não obstante filiar-me ao entendimento que a MP. 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, em seu art. 74, fundamento legal da presente autuação, não poderia criar fato gerador de tributo, por consistir expressamente em ficção legal, confrontando o sistema constitucional tributário, a matéria permanece pendente de superior e definitiva apreciação pelo Poder Judiciário.

A despeito dessa relevante e inafastável circunstância, nos termos explanados pelo prof. João Bianco, distinguindo muito bem as presunções das ficções: “O que não se admite, no entanto, por ser completamente incompatível com o sistema constitucional tributário, é o estabelecimento – por ficção – da ocorrência de uma determinada situação de fato quando esta, na verdade, não ocorreu.”<sup>1</sup>

Por brilhantemente expor seus argumentos sobre a insustentabilidade de se criar fato gerador por ficção legal, reproduzo o texto do citado professor, em obra referida, página 80:

*“Como já foi visto anteriormente, a legislação brasileira apóia-se claramente em uma hipótese de consideração da ocorrência de situação de fato, independentemente da prova de sua efetiva existência. A lei considera disponibilizados os lucros auferidos por empresas investidas no exterior, independentemente de efetiva distribuição. Assim, a ocorrência da situação de fato – distribuição dos lucros - é irrelevante para fins de determinação do nascimento da obrigação tributária. Esta é considerada ocorrida, não importando a prova de sua materialização.*”

<sup>1</sup> A.Cit. Ob. Transparência Fiscal Internacional, Dialética, 2007, p.79



*Ora, a ocorrência da situação de fato, que dá origem ao fato gerador do tributo, não pode ser legalmente estabelecida por ficção, em claro desrespeito aos princípios da legalidade e da verdade material.*

*E é justamente isso que determina o artigo 74 da Medida Provisória n. 2.158-25, de 24 de agosto de 2001, ao estabelecer que:*

*“Os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados” (grifamos).*

*Assim, como se vê, os lucros da controlada ou coligada no exterior são considerados disponibilizados – por lei – na data do balanço, independentemente de sua efetiva distribuição. Trata-se de evidente hipótese de situação de fato que a lei considera ocorrida por ficção, cuja incompatibilidade com o nosso sistema constitucional tributário é evidente.”*

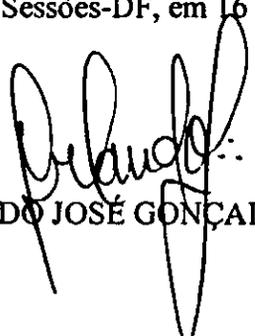
Desta feita, apesar de comungar do entendimento que a MP 2.158-35 não se coaduna com o princípio da legalidade e da realidade, em face a criar ficção legal de disponibilidade, para efeito de imposto sobre a renda, sem qualquer referência a efetiva fática sobre tal incidência, falece competência a este órgão administrativo de julgamento o enfrentamento de matéria constitucional, que é exclusiva atribuição do Poder Judiciário, motivo pelo qual os argumentos exarados pelo contribuinte não podem ser apreciados.

Ademais, é sabido que a matéria em julgamento ainda carece de definitiva apreciação pelo STF, motivo a mais para que não se decida quando a substância da autuação ainda não restou decidida pelo órgão superior e máximo do Poder Judiciário.

Assim, sendo o caso submetido a presente apreciação que cuida de exigência da CSLL de 1996, 1997 e 1998, e apenas firmando-se o regime de tributação universal da mesma pela Medida Provisória nº 1.858-6/99, não há amparo legal para a incidência da CSLL nos lucros auferidos por controladas ou coligadas no exterior no período aludido, razão pelo que, sou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, a fim de afastar o lançamento da CSLL para os períodos de 1996, 1997, e 1998, com a ressalva do pedido de compensação da CSLL, que deve ser postulado em via própria perante a repartição de origem, nos termos decidido, neste específico assunto, pela d. autoridade julgadora “a quo”.

Eis como voto.

Sala das Sessões-DF, em 16 de abril de 2008.

  
ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

## Declaração de Voto

Conselheiro JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado)

Pretendo esclarecer os motivos que me levaram a votar negando provimento ao recurso voluntário, especificamente no que diz respeito à exigência da contribuição social sobre o lucro líquido - CSL sobre lucros auferidos por empresas coligadas e controladas no exterior, antes de sua efetiva distribuição.

Minha posição sobre o assunto é conhecida. Desde a edição da Medida Provisória n. 2158-35, de 24.08.2001, tenho criticado, em trabalhos doutrinários, a forma como o legislador brasileiro alterou o regime de tributação dos lucros auferidos no exterior<sup>2</sup>, sustentando sua incompatibilidade com o sistema constitucional tributário brasileiro.

Ocorre que, como membro de um tribunal administrativo, não posso simplesmente votar de acordo com minha convicção pessoal, ignorando o contexto no qual se insere a matéria.

Com efeito, a constitucionalidade do artigo 74 da Medida Provisória n. 2158-35/01 está sendo discutida nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.588, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, e ainda não julgada pelo Supremo Tribunal Federal. Atualmente, três Ministros manifestaram-se pela inconstitucionalidade total da norma; dois pela sua constitucionalidade total; e um pela sua inconstitucionalidade parcial. Isso quer dizer que o resultado do julgamento final pelo STF sobre o assunto ainda está completamente indefinido.

Ora, se nestes autos julgarmos pelo cancelamento da exigência fiscal, essa decisão será definitiva em relação ao contribuinte, fazendo coisa julgada e não podendo ser reformada posteriormente pelo Poder Judiciário. E caso o STF venha a decidir pela constitucionalidade da norma, estará criada então situação de completa injustiça para o Fisco, pois teríamos afastado a exigência fiscal baseada em lei considerada constitucional pelo STF!

Por outro lado, se nestes autos mantivermos a exigência fiscal, e o STF julgar a legislação inconstitucional, a recorrente sempre poderá rediscutir toda a matéria no Poder Judiciário, com amplas possibilidades de reverter a decisão obtida no processo administrativo.

Desse modo, dada a atual indefinição do julgamento da matéria no STF, o julgador administrativo deve decidir com prudência. É melhor cometermos uma possível

<sup>2</sup> Consulte-se: "O Imposto de Renda e a Nova Redação do artigo 43 do CTN", Grandes Questões Atuais do Direito Tributário, 5o Volume, Dialética, São Paulo, 2001; "Transparência Fiscal Internacional", Dialética, São Paulo, 2007.



injustiça agora contra o contribuinte, mas que possa ser revertida mais tarde pelo Poder Judiciário, do que cometermos uma injustiça agora contra o Fisco, que não possa ser revertida mais tarde pelos tribunais.

Assim, pelos motivos expostos acima, e fundamentando meu raciocínio exclusivamente em motivos de ordem pragmática, voto, no mérito, no sentido de manter a exigência fiscal e negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 16 de abril de 2008.

  
JOÃO FRANCISCO BIANCO  
(Suplente Convocado)