



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

Processo nº 10600.720020/2014-07
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.429 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 10 de abril de 2017
Assunto CSLL - LUCROS NO EXTERIOR
Recorrente ESAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto Ausente, Justificadamente, o conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório da DRJ em Porto Alegre (RS).

A Equipe de Fiscalização de Maiores Contribuintes da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal (SRRF/6ª RF/EFMAC) lavrou autos de infração contra a interessada para formalizar exigências tributárias de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de multa isolada, pelo total de R\$ 16.839.936,27, calculadas até maio de 2014.

A tributação da CSLL da contribuinte nos anos-calendários 2009 e 2010 processou-se com base no lucro real.

Os autuantes entenderam que a fiscalizada cometeu três equívocos em relação à tributação da CSLL:

não recolhimento da contribuição posteriormente ao STF manifestar-se, com trânsito em julgado, sobre a constitucionalidade de sua exação;

falta de adição à base de cálculo do excesso de juros pagos ou creditados a empresas vinculadas no exterior; e falta de adição dos lucros auferidos no exterior advindos de empresas controladas, como determina art. 1º da Lei 9.532/97 e o art. 21 da MP 2.158-35/01 (os lucros consideram-se disponibilizados na data do balanço em que foram apurados, conforme art. 74 da MP 2.15835/01).

A exigibilidade da contribuição social ensejou também a cobrança de multa isolada sobre as estimativas devidas e não declaradas.

A contribuinte foi intimada e apresentou impugnação.

A impugnante pede o provimento da impugnação para que sejam cancelados os créditos tributários exigidos, pois:

eles seriam decorrentes de violação da coisa julgada e contrários à segurança jurídica, de acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF)

as limitações à dedutibilidade dos juros, em razão das determinações da Medida Provisória 472/09 (convertida na Lei 12.249/10), somente seriam aplicáveis a fatos geradores ocorridos a partir de 1/1/11;

a impugnante observou os limites à dedutibilidade de juros, já que ela também era credora da empresa estrangeira Charter Central Finance Limited;

os lucros auferidos pelas empresas controladas na Argentina devem ser tributados exclusivamente por aquele país, em respeito ao art. 98 do CTN, ao tratado internacional firmado com aquele país e ao posicionamento do STJ acerca do tema, no julgamento do REsp 1.325.709;

a impugnante tem o direito de compensar o imposto pago pelas controladas na Argentina; e a multa isolada aplicada no auto de infração deve ser integralmente cancelada por

equivoco no enquadramento legal e ilegalidade da cobrança cumulada com a multa de ofício (*bis in idem*).

A autuada acrescenta que, em 1989, impetrou ação de mandado de segurança, em litisconsórcio com outras empresas, a fim de que fosse declarado direito líquido e certo de não recolher CSLL, em face de inconstitucionalidades e ilegalidades. A ação foi julgada procedente em primeira instância e, depois, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou provimento à apelação. O respectivo acórdão transitou em julgado em 3/11/92, uma vez que foi negado seguimento ao recurso extraordinário proposto ao Supremo Tribunal Federal (STF). Posteriormente, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) intentou ação rescisória junto ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), mas sem alcançar o seu objetivo porque o tribunal entendeu decaído o prazo para o ajuizamento.

A contribuinte sustenta que, a despeito da coisa julgada em relação à matéria, a Fazenda tenta agora, e por vias transversas, exigir novamente a CSLL, em flagrante ilegalidade. Alega que a decisão transitada em julgado teve como base a Lei 7.689/88, norma ainda vigente que definiu os aspectos materiais da CSLL. No seu entender, os novos regramentos (Lei 7.856/89, Lei 8.034/90, Lei 8.212/91, Lei 8.383/91, Lei Complementar 70/91 e Lei 9.249/95) alteraram unicamente as bases de cálculo e alíquotas da contribuição, mas mantiveram a mesma sistemática da lei original - não houve alteração da relação jurídica instituída e permaneceram inalterados todos os elementos que integravam o pedido e a causa de pedir do mandado de segurança.

A defesa assevera que o art. 24 da Lei 12.249/10, que trata da subcapitalização, não poderia ter vigência para os fatos geradores do ano-calendário 2010. Pressupondo a existência de majoração de imposto, explica que o art. 62, § 2º, da Constituição Federal impede que uma medida provisória produza efeitos no exercício financeiro seguinte, salvo se convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada. Esse seria o caso, pois a norma surgiu com a publicação da MP 472, em 16/12/09, e a Lei foi publicada no Diário Oficial da União somente em 14/6/10. Ademais, a regulamentação do dispositivo somente ocorreu em 2011, com a edição da IN RFB 1.154.

A impugnante advoga que a cobrança do tributo em 2010 seria contrária ao art. 97, II, do CTN, uma vez que a modificação na base de cálculo do tributo seria equiparada a majoração, nos termos do § 1º do mesmo artigo.

Passo, agora, a complementar o relatório da DRJ em Porto Alegre (RS), cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009, 2010 INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

As DRJ não são competentes para se pronunciarem sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

VINCULAÇÃO ÀS LEIS E AOS ATOS NORMATIVOS DA RFB.

Os julgadores das DRJ são vinculados não somente às leis vigentes, mas também ao entendimento da RFB expresso em atos normativos.

VINCULAÇÃO AOS PARECERES DA PGFN APROVADOS PELO MINISTRO DA FAZENDA.

Os pareceres da PGFN aprovados pelo Ministro de Estado da Fazenda obrigam os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2009, 2010 LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA.

O advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias. O Fisco pode cobrar tributo tido por inconstitucional em decisão tributária transitada em julgado anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente.

JUROS DE EMPRÉSTIMOS PAGOS A EMPRESAS LIGADAS DO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE.

A partir de 1º de janeiro de 2010, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica vinculada do exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis da base da CSLL quando constituírem despesa necessária à atividade da empresa e até os limites estabelecidos em lei.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR INTERMÉDIO DE CONTROLADAS. ADIÇÃO DOS RESULTADOS NA INVESTIDORA BRASILEIRA.

Os lucros oriundos do exterior por intermédio de controladas devem ser computados na base de cálculo da CSLL da investidora nacional.

ACORDO PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTO PAGO SOBRE A RENDA NA ARGENTINA.

A compensação de tributo pago sobre rendimentos auferidos na Argentina é cabível somente quando a tributação naquele país se efetua, na fonte, sobre os mesmos rendimentos.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAIS DE ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM* COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada é exigível pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso período de apuração. A imposição da multa de ofício sobre a contribuição devida ao final do período não tem o condão de excluir a multa isolada por se tratar de infração distinta e de tipificação legal específica.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, a Requerente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, reiterando o que foi pedido em sua impugnação.

Não há Recurso de Ofício.

Há contrarrazões por parte da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Seguindo, na ordem, os argumentos dispostos pela Recorrente, passo à sua análise, nos tópicos que adiante seguem.

Da existência de coisa julgada material – aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF Compulsando os autos, é fato que a Recorrente ingressou com um mandado de segurança, tombado sob o nº 89.00.00811-0, no qual questionou a constitucionalidade da instituição e cobrança da CSLL com base na Lei 7.689/88. Da mesma forma, é fato que a Recorrente obteve, através de decisão judicial transitada em julgado, o reconhecimento não só da impossibilidade da Lei 7.689/88 alcançar fatos geradores ocorridos até 31.12.1988 (conforme sentença), mas a própria inconstitucionalidade dos arts. 1º, 2º, 3º, 6º e 8º da Lei 7.689/88, conforme se depreende do acórdão exarado pelo E. Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LEI 7.689, DE 15/12/1988, INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarada a inconstitucionalidade da exação pelo Plenário desta Corte (A.I. na AMS nº 89.01.13614-7/MG), nega-se provimento ao apelo da UNIÃO e à remessa, provendo-se o recurso adesivo.

Sentença reformada em parte.”

Para sustentar o posicionamento acima, o E. Tribunal Regional Federal da 1ª Região firmou entendimento de que a instituição da CSLL deveria ter se dado por lei complementar (art. 149 c/c art. 146, III, da CF/88), que a CSLL não poderia ter a mesma base de cálculo do Imposto de Renda (art. 195, § 4º c/c art. 154, I, da CF/88) e, por fim, que a CSLL não poderia ser administrada pela Secretaria da Receita Federal, violando o art. 165, § 5º, da CF/88, uma vez que sua arrecadação deveria integrar o orçamento da Seguridade Social.

Mesmo com o trânsito em julgado, a Fazenda Nacional buscou, através de sua Procuradoria, rescindir a decisão judicial, propondo a competente ação rescisória perante o E. STJ, mas sem êxito, por questões formais (perda do prazo decadencial por falta de citação de litisconsorte passivo necessário).

Como se vê, a Recorrente, de fato, possui uma decisão judicial transitada em julgado que lhe garante o não recolhimento da CSLL com base na Lei 7.689/88, a qual foi mantida apesar do manejo da competente ação rescisória.

Assim, o que se põe para análise no recurso voluntário interposto pela Recorrente é o alcance dessa decisão judicial regularmente obtida e envolta com o manto do trânsito em julgado e a situação fática de que, posteriormente, o E. STF julgou constitucional a Lei 7.689/88, reconhecendo, tão somente, a inconstitucionalidade de seu art. 8º, por afronta ao princípio constitucional da irretroatividade em matéria tributária, acrescida de decisão do E. STJ, no REsp nº 1.118.893/MG que, julgado pelo regime dos recursos repetitivos, manteve decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconheceu a inconstitucionalidade formal e material da CSLL conforme concebida pela Lei 7.689/88, mesmo após o pronunciamento do E. STF sobre a constitucionalidade da exação, negando a existência de relação jurídica entre o contribuinte e o fisco a autorizar este a cobrar a CSLL daquele.

O assunto não é novo no âmbito deste E. Conselho Administrativo, conforme se depreende de decisão exarado no PAF nº 16327.721158/2012-16, relatado pelo i. Conselheiro Alberto Pito Souza Júnior.

Em síntese, comungo do entendimento exarado pelo Exmo. Sr. Min. Celso de Mello, no julgamento do AgRg no RE nº 592.912/RS, quanto à imutabilidade da coisa julgada:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – COISA JULGADA EM SENTIDO MATERIAL – INDISCUTIBILIDADE, IMUTABILIDADE E COERCIBILIDADE: ATRIBUTOS ESPECIAIS QUE QUALIFICAM OS EFEITOS RESULTANTES DO COMANDO SENTENCIAL – PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL QUE AMPARA E PRESERVA A AUTORIDADE DA COISA JULGADA – EXIGÊNCIA DE CERTEZA E DE SEGURANÇA JURÍDICAS – VALORES FUNDAMENTAIS INERENTES AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO – EFICÁCIA PRECLUSIVA DA “RES JUDICATA” – “TANTUM JUDICATUM QUANTUM DISPUTATUM VEL DISPUTARI DEBEBAT” – CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE CONTROVÉRSIA JÁ APRECIADA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, AINDA QUE PROFERIDA EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – A QUESTÃO DO ALCANCE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 741 DO CPC – MAGISTÉRIO DA DOUTRINA – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.

- A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) que haja sido proposta na fluência do prazo decadencial previsto em lei, pois, com o esgotamento de referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, insuscetível de ulterior modificação, ainda que o ato sentencial encontre fundamento em legislação que, em momento posterior, tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quer em sede de controle abstrato, que no âmbito de fiscalização incidental de constitucionalidade.

-
- A superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc” – como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 – RTJ 164/506-509 – RTJ 201/765) -, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, “in abstracto”, da Suprema Corte. Doutrina. Precedentes.
 - O significado do instituto da coisa julgada material como expressão da própria supremacia do ordenamento constitucional e como elemento inerente à existência do Estado Democrático de Direito.

Em outras palavras, a coisa soberanamente julgada não pode ser posteriormente modificada, nem em caso de mudança de posição do E. STF quanto ao mérito da matéria em exame, seja em controle difuso, seja em controle concentrado, o que, por si só, seria suficiente para afastar a autuação objeto deste processo administrativo.

Não desconheço, contudo, que as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, por força do disposto no art. 13, combinado com o art. 42 da Lei Complementar nº 73/93, “obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas”, como é o caso deste Conselho Administrativo.

Analisando o caso concreto sob a luz do citado Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, pede-se vênia para a transcrição do disposto no item 78, que aponta a interpretação que se deva dar a caso concreto como o disposto neste processo administrativo:

78. Assim, tendo em conta o princípio da segurança jurídica e os seus consectários princípios da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do que prevê o art. 146 do CTN, entende-se, aqui, que naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, em face do advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário ao nela sufragado, tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste parecer, e tendo havido inércia dos agentes fazendários, o termo a quo para o exercício, pelo Fisco, do direito de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão é a data da publicação deste parecer, o que significa dizer que apenas os fatos geradores praticados a partir deste instante poderão ser objeto de lançamento.

Aplicando-se o disposto no texto acima transcrito ao caso concreto, tem-se que a decisão do E. STF, que julgou constitucional a Lei nº 7.689/88 quanto à instituição e cobrança da CSLL, em controle concentrado, através da ADIn 15, foi publicada no DJ de 31.08.2007, anterior, portanto, à publicação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011. Outrossim, constata-se a

mencionada "inércia da fiscalização", no caso concreto, verificando-se que as competências fiscalizadas e objeto de autuação são as de 31.12.2009 e 31.12.2010, cuja ciência da Recorrente deu-se apenas em 16.05.2014.

Portanto, tendo em conta o disposto no próprio Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, e com fundamento no art. 146, do CTN, também não podem prosperar os autos de infração lavrados através do processo administrativo em exame.

Da necessidade de converter o julgamento em Resolução

Todos os temas, vistos acima, são controversos nesta turma julgadora e, portanto, podem dar solução diversa à dada neste voto.

Se isto acontecer, *ad argumentandum tantum*, remanescerá contra o contribuinte a questão da desconconsideração - ilegítima, a meu ver - dos pagamentos de tributos sobre a renda pagos pelas subsidiárias da recorrente, domiciliadas no exterior (Argentina).

Ao insurgir-se contra tal desconconsideração, a recorrente debate que teria a fiscalização entendido que tais pagamentos, se houveram, sequer dariam o direito à compensação no Brasil, pois excederam o tempo supostamente previsto para sua utilização para este fim.

Portanto, a meu ver, não se discutiu no âmbito do presente processo se tais pagamentos efetivamente ocorreram ou se estão devidamente comprovados, na forma da legislação vigente (Solução de Consulta 54/2011 etc.), nos presentes autos.

A recorrente anexou à sua impugnação (doc. 07) mais de 90 cópias de documentos, em espanhol, supostamente emitidos pela Receita Federal Argentina (AFIP) que comprovariam a existência de pagamentos a esse título naquele país.

Assim, caso a decisão do colegiado seja por manter a exigência, ponto a ser debatido, em seguida será fatalmente discutida a possibilidade (ou não) da compensação do imposto pago no exterior, e para isso, sendo facultada ao contribuinte tal procedimento, me parece importante certificar-se previamente da existência e idoneidade de documentos que comprovem o efetivo pagamento, para que a acórdão seja exequível e plenamente eficaz.

Assim sendo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem analise os documentos acostados aos autos em sede de impugnação, e, sendo necessário, intime o contribuinte a demonstrar, de forma pormenorizada, a composição do valor de imposto supostamente recolhido na Argentina (incluindo as retenções) e deduzido em DIPJ, apresentando, se necessário, os documentos complementares pertinentes.

A autoridade fiscal deverá analisar os dados fornecidos pelo contribuinte, elaborando, ao final, relatório conclusivo sobre correção das informações e idoneidade dos documentos apresentados pela ora recorrente.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos. Ao final, a recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Processo nº 10600.720020/2014-07
Resolução nº **1402-000.429**

S1-C4T2
Fl. 2.032

Destaco que o mesmo teor desta diligência está praticamente reproduzida no processo administrativo 10600.720021/2014-43, que trata do mesmo ano calendário, porém relativamente ao IRPJ.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator