

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº 10680.005139/2004-23
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.559 – 1ª Turma
Sessão de 09 de fevereiro de 2017
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CÔMPUTO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NO BRASIL. COMPENSAÇÃO DO EXCEDENTE DE IRPJ PAGO NO EXTERIOR. INTELIGÊNCIA DO § 4º DO ART. 1º DA LEI Nº 9.532, DE 1997, C./C. ART. 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DA MP Nº 2.158-35, DE 2001.

O art. 1º, § 4º, da Lei nº 9.532, de 1997, ao falar em cômputo da renda auferida no exterior por subsidiária de empresa no Brasil, no tributo por esta devido no país, como condição para aproveitamento do imposto pago no exterior, permite que este (o cômputo) se faça por ato da beneficiária última da renda, independentemente da realização, ou não, de alguma das hipóteses efetivas de disponibilização de lucros previstas na lei. Segue-se daí, pois, que a compensação do excedente de IRPJ pago no exterior, para efeitos de cálculo da CSLL, feita em face da realização da renda por ato da controladora brasileira, é legítima e se coaduna com os propósitos do legislador ao tributar a renda mundial.

CSLL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CÔMPUTO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NO BRASIL ANTES DA SUA EFETIVA DISPONIBILIZAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A inexatidão na contabilidade, em decorrência da inobservância do regime de competência, só tem relevância para fins de tributação, quando dela resulte, comprovadamente, redução de imposto ou contribuição ou postergação de seu pagamento para exercício posterior ao em que seria devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício). Ausente justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de auto de infração de CSLL, lavrado sob a acusação de que, no ano-calendário de 2002, não teriam sido computados lucros auferidos no exterior.

A fiscalização, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/20, verificou que a contribuinte possuía uma empresa controlada nas Ilhas Virgens Britânicas — Niobium Products Co. Ltd. —, que, por sua vez, controlava as seguintes empresas:

- *Niobium Products Company GMBH, na Alemanha;*
- *Reference Metais Company, nos Estados Unidos;*
- *CBMKAMM Ásia Co. Ltda., no Japão.*

Pois bem, relatou a empresa à fiscalização:

- *Que, desde 1996, quando o Brasil passou a tributar os lucros auferidos no exterior, não ocorreu nenhum pagamento ou crédito de lucros para a controlada;*
- *Que, não obstante a falta de efetiva disponibilização dos lucros auferidos no exterior, na DIPJ de 1999 a contribuinte oferecera à tributação os lucros auferidos em 1996, 1997 e 1998 e, na DIPJ de 2000, o lucro auferido em 1999;*
- *Que na DIPJ de 2001 não foram declarados lucros apurados no exterior;*
- *Que na DIPJ de 2002, não obstante feita pela sistemática do lucro presumido, declarou os lucros apurados em 2000 e 2001, e*
- *Que na DIPJ retificadora de 2003, ainda sob a sistemática do lucro presumido, declarou o lucro auferido em 2002.*

A fiscalização, com base nas informações prestadas pela empresa, concluiu:

- *Que a contribuinte não poderia ter declarado em DIPJ, até o ano-calendário de 2001, como disponibilizados, lucros que, em verdade, não foram distribuídos pela controlada;*

- *Que, na DIPJ de 2003, ano-calendário 2002, a contribuinte deveria ter adicionado ao lucro real a somatória de todos os lucros auferidos de 1996 a 2001, que não foram disponibilizados segundo as regras então vigentes;*
- *Que, assim sendo, seria lavrado auto de infração para exigência do imposto com base na legislação então vigente (MP 2.158-35/01, art. 74, § único), considerando o imposto pago no exterior segundo as regras de compensação estabelecidas no art. 1º, §§ 4º e 5º da Lei 9.532/97 e art. 14 da IN SRF 213/02;*
- *Que, consequentemente, os lucros auferidos no exterior, nos anos de 1996 a 1999, no montante de R\$ 26.221.473,00, seriam adicionados ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da contribuinte em dezembro de 2002, sem o aproveitamento do imposto pago no exterior, tendo em vista que os créditos de imposto de renda relativos a lucros auferidos no exterior somente seriam compensáveis se tais lucros fossem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração;*
- *Que, relativamente ao lucro auferido no ano-calendário de 2000, compensando-se parte do imposto de renda pago no exterior, remanesce para tributação o montante de R\$ 138.041,39.*

A contribuinte, não se conformando com o auto de infração, às fls. 397/413 dele recorreu, alegando, em síntese:

- *Que adicionou ao seu lucro real os lucros apurados por sua controlada no exterior antes de estes lhe serem pagos ou creditados, diferentemente do que previa a legislação em vigor, mas essa antecipação, em momento algum, teria sido vedada pela legislação em vigor e tampouco teria causado qualquer prejuízo ao fisco;*
- *Que, ainda que se concluísse pela incorreção do procedimento, este, à luz do art. 273 do RIR/99, não teria qualquer consequência, visto que a inexatidão quanto ao período de escrituração de receita somente tem relevância se esta causar prejuízo ao fisco, o que seguramente não teria sido o caso;*
- *Que a tributação ficta de que trata a MP 2.158/35-01, regulamentada pela IN SRF 213/02, não vedou (e nem poderia) o aproveitamento de imposto de renda eventualmente pago no exterior, valendo a conclusão, pois, de que a limitação temporal prevista no art. 1º, § 4º, da Lei 9.532/97 não seria aplicável;*
- *Que, até o advento da MP 1.858-6, de 29.06.99, não havia sido introduzida no mundo jurídico a possibilidade de incidência da CSLL; e, por fim,*
- *Que seria incabível a cobrança de multa de ofício.*

A douta 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/JFA Nº 8275/04, julgando o feito, considerou o lançamento procedente em parte.

Do voto condutor do Colegiado extrai-se, em síntese, o seguinte:

- *Que a tributação dos lucros auferidos no exterior, entre os anos-calendário de 1996 a 2001, dependia da ocorrência de uma*

das hipóteses de disponibilização, conforme a legislação então em vigor, sendo certo que a impugnante o fez sem que os lucros tivessem de fato sido disponibilizados;

- *Que, todavia, como os lucros correspondentes aos anos-calendário de 1996 a 1999 não haviam sido disponibilizados para a empresa no Brasil, na forma da legislação então vigente, teria restado indevida a utilização dos créditos do imposto de renda pago no exterior relativos a esses lucros;*

- *Que, portanto, são inócuas todas as alegações apresentadas pela impugnante no sentido do aproveitamento daqueles expirados créditos, tanto com base na legislação que fundamenta o lançamento, como na forma do art. 273 do RIR/99, que trata da inobservância do regime de competência;*

- *Que, neste caso concreto, devem ser afastados da base de cálculo do lançamento os lucros auferidos no exterior nos anos de 1996 a 1998, permanecendo apenas a adição referente ao ano-calendário de 1999, na monta de R\$ 11.378.040,00, no lugar daquelas relativas aos anos de 1996 a 1999, no valor de R\$ 26.221.473,00;*

- *Que, entretanto, não prospera a alegação da impugnante de que a CSLL devida pode ser compensada com o imposto de renda pago a maior, visto que a falta de efetiva disponibilização do lucro e o consequente não atendimento à condição temporal estabelecida no § 4º do art. 1º da Lei 9.532/97 impedem a compensação pretendida;*

- *Que, todavia, procede o pleito da impugnante para que seja levado em consideração o imposto pago no exterior, a fim de compensar parte da CSLL relativa ao ano-calendário de 2000;*

- *Que, por fim, quanto aos demais argumentos, estes foram enfrentados quando do julgamento do processo de IRPJ.*

Cientificada dos termos da r. decisão em 15 de outubro de 2004, a contribuinte, em 04 de agosto p.f., tempestivamente portanto, em recurso de fls. 447/467, dela recorreu, alegando, fundamentalmente, as mesmas razões de sua peça vestibular.

Ao julgar o recurso, a Sétima Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 107-08.798, de 19 de outubro de 2006, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente:

CSLL — LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR — CÔMPUTO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NO BRASIL — COMPENSAÇÃO DO EXCEDENTE DE IRPJ PAGO NO EXTERIOR — INTELIGÊNCIA DO § 4º DO ART. 1º DA LEI 9.532/97, C.C. ART. 21, § ÚNICO, DA MP. 2.158-35/01 - O art. 1º, § 4º, da Lei 9.532/97, ao falar em cômputo da renda auferida no exterior por subsidiária de empresa no Brasil, no tributo por esta devido no país, como condição para aproveitamento do imposto pago no exterior, permite que este (o cômputo) se faça por ato da beneficiária última da renda, independentemente da realização, ou não, de alguma das hipóteses efetivas de disponibilização de lucros prevista na lei. Segue-se daí, pois, que a compensação do excedente de IRPJ pago no exterior, para efeitos de cálculo da CSLL, feita em face da realização da renda

por ato da controladora brasileira, é legítima e se coaduna com os propósitos do legislador ao tributar a renda mundial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por. COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial, argumentando, em síntese, contrariedade à lei no que se refere:

- a) à antecipação, pela contribuinte, da disponibilização dos lucros auferidos por controlada no exterior, e;
- b) aos requisitos e condições cujo cumprimento deveria ter sido observado para efetuar a compensação de imposto pago no exterior, incidente sobre lucros auferidos por controlada, com o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil após o prazo estipulado em lei.

Pede a manutenção integral do lançamento da CSLL, por considerar que:

- a) o comportamento do sujeito passivo, de considerar disponibilizados os lucros auferidos por controlada sediada no exterior, em desacordo com o previsto na legislação de regência, é ilícito;
- b) não há autorização legal para a compensação do imposto pago no exterior, incidente sobre lucros auferidos por controlada, com o IRPJ e CSLL devidos no Brasil, sobretudo após o prazo estipulado em lei;
- c) o sujeito passivo deixou de adicionar ao lucro líquido, para apuração do lucro real, os lucros auferidos no exterior por sua controlada, nos mencionados anos-base de 1996 a 2001; e
- d) a autoridade autuante agiu de acordo com as normas aplicáveis ao caso, realizando o seu dever de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da Sétima Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou contrarrazões, a seguir resumidas:

- a) que o acórdão recorrido é irretocável, devendo ser integralmente mantido, pois o procedimento adotado pela Recorrida foi perfeitamente legítimo, e em nada contrariou a legislação então em vigor; e
- b) que, ao contrário, ilícito e iníquo seria exigir CSLL da Recorrida, sem autorizar a compensação do excedente do imposto pago no exterior, permitida pela própria legislação, tendo ela cumprido com sua obrigação de adicionar os lucros do exterior à base de cálculo desta contribuição dentro do prazo concedido por lei.

Pela Resolução deste Colegiado, de nº 9101-000.012, de 20 de março de 2014, de minha relatoria, foi determinado o retorno dos autos à turma *a quo* para julgar o

recurso de ofício então interposto pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Ao julgar o recurso de ofício, a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF proferiu o Acórdão nº 1401-001.496, de 20 de janeiro de 2016, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2002

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA. CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

A tributação da CSLL em bases universais, para respeitar em sua plenitude o princípio da irretroatividade da lei, só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Cientificada, a Fazenda Nacional informou que não haveria interposição de recurso especial quanto a este último julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

O recurso é **tempestivo**, e estando devidamente fundamentado em **contrariedade à lei** - “art. 26, e parágrafos, da Lei nº 9.249/95; art. 1º, e parágrafos, da Lei nº 9.532/97; art. 43, e parágrafos, com a redação dada pela Lei Complementar nº 104/01, e art. 170, parágrafo único, ambos do CTN; e art. 74 da Medida Provisória nº 2158-35/01” - de **decisão não unânime de Câmara do Conselho de Contribuintes** - “Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima” -, **conheço do especial**.

A matéria objeto do presente processo já foi analisada por esta Câmara Superior no processo nº 10680.005141/2004-01, da mesma empresa, e relativo ao mesmo ano-calendário, no que se refere especificamente ao IRPJ.

Sendo assim, e em face da estrita vinculação entre ambos os processos, transcrevo trechos do voto ali exarado (Acórdão nº 9101-00.407, de 2 de outubro de 2009, unânime), aqui aplicável *mutatis mutandis* (destaques do original):

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Consoante se depreende do relatório supra, tratam os autos de lançamento de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002, por ter a Interessada deixado de adicionar ao resultado do referido exercício os lucros auferidos por suas controladas no exterior nos anos-calendário de 1996 a 2001.

Esclarece a Fiscalização que os lucros não adicionados ao resultado do ano-calendário de 2002 foram adicionados aos resultados de anos-calendário anteriores, antes da implementação das hipóteses de disponibilização previstas nas alíneas do § 1º do art. 1º da Lei nº 9.532/97.

A Fiscalização incluiu no cálculo da base tributável pelo IRPJ apenas o lucro auferido pelas controladas da Interessada nos anos de 1996 a 1999, pois o imposto pago no exterior, nestes anos, sobre referido lucro, já não mais poderia ser compensado com o imposto devido no Brasil, no ano-calendário de 2002, em virtude do limite temporal imposto pelo caput do art. 1º da Lei nº 9.532/97. [...].

Entende a Recorrente que os lucros auferidos pelas controladas da Interessada no exterior, nos anos de 1996 a 1999, deveriam ter sido adicionados ao resultado do ano-calendário de 2002, em razão do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158/2001. Segundo a Recorrente, nos termos do art. 1º, e §§, da Lei nº 9.532/97, o contribuinte apenas poderia considerar disponibilizados os lucros auferidos por suas controladas no exterior na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior (art. 1º, § 1º, “b” c/c § 2º, da Lei nº 9.532/97). Nesse sentido, a conduta da Interessada, de ter adicionado ao lucro real os lucros auferidos por suas controladas no exterior, nos anos de 1996 a 2001, antes de implementada a hipótese de disponibilização, violaria o art. 1º, e §§, da Lei nº 9.532/97.

Pois bem.

[...].

Consoante expõe o I. Conselheiro Relator no voto condutor do acórdão, não obstante a materialidade da incidência do imposto de renda seja a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, a legislação do imposto cuida de diversas hipóteses em que a realização econômica ou jurídica da renda ocorre por ato de seu próprio titular.

Nesse passo, entendo também que devem ser admitidos como efetivamente realizados os lucros auferidos por controlada no exterior e computados no resultado da controladora brasileira, mesmo antes da verificação formal das hipóteses dispostas no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.532/97. A permissão para compensar o imposto pago no exterior, prevista no art. 26 da Lei nº 9.249/95 e no caput do art. 1º da Lei nº 9.532/97, não depende da efetiva disponibilização do lucro auferido no exterior, mas do fato de o contribuinte ter computado referido lucro auferido no exterior na base de cálculo do imposto a ser pago no Brasil. Sobre o tema, peço vênica para transcrever trecho do voto vencedor do acórdão recorrido, cujas razões adoto como fundamento deste voto, verbis:

“Nesse contexto, toda discussão passa, então, pela licitude, ou não, do procedimento adotado pela recorrente, isto é, de computar os lucros auferidos no exterior na base de cálculo do imposto no Brasil antes de alguma das hipóteses de efetiva disponibilização de que trata a lei e o regulamento. Penso que, por mais de uma razão, o procedimento adotado não pode ser condenado.

Isso porque, em primeiro lugar, a teor do disposto no art. 3º do CTN, tributo não pode constituir sanção a ato ilícito. A perda do direito de compensação do imposto pago no exterior, se certa estiver a fiscalização, por via oblíqua, teria este efeito. Vale dizer, como a subsidiária do exterior não teria realizado a favor da recorrente a efetiva disponibilização dos lucros auferidos no exterior, como consequência, via uma autêntica penalidade, esta teria a perda do imposto de renda pago no exterior.

Ora, das dobras do princípio da universalidade da tributação das rendas das pessoas jurídicas, inaugurada, efetivamente, com o advento da Lei 9.249/1995, art. 25, pretendeu o legislador, sim, tributar os lucros auferidos no exterior, não, porém, em cascata, daí o direito de compensação estabelecido na legislação. Na verdade, em última análise, pretendeu o legislador tributar os lucros e rendimentos auferidos no exterior refugiados em paraísos fiscais ou em países que tributam a renda de modo mais favorecido do que o Brasil.

Em segundo lugar, apesar de a possibilidade de uso do imposto pago no exterior esteja prevista em um dos parágrafos do art. 1º da Lei 9.532/1997 — cujo *caput* e demais parágrafos versam sobre hipóteses de efetiva disponibilização de lucros por atos da fonte do exterior a favor de sua beneficiária no Brasil —, a verdade é que a malsinada regra de compensação parece caminhar de forma autônoma. De fato, ao passo que a lei, ao versar sobre as diversas hipóteses de tributação, faça referência, sempre e necessariamente, a hipóteses de efetiva realização de lucros, esta, ao tratar da compensação, fala em cômputo do lucro auferido no exterior na base de cálculo do imposto no Brasil. Parece claramente indicar, pois, que este (o cômputo) possa se realizar por ato do beneficiário último da renda, coerente com o conceito que se espera do tributo e, principalmente, com a materialidade do imposto sobre a renda.

Com efeito, se é certo que o imposto sobre a renda, para efeitos de tributação, depende de sua efetiva realização, não menos certo é [que] a noção do tributo, qualquer que seja a definição que se tome, a teor do disposto no art. 43 do CTN, deve incidir sobre acréscimos patrimoniais. Assim, não obstante a regra de que o tributo tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, questão, aliás, ainda hoje absolutamente controvertida na doutrina e jurisprudência, o fato é que o legislador, em mais de uma oportunidade, cuidou de regular hipóteses de realização da renda afloradas por atos de seu titular, antes propriamente de sua efetiva realização econômica ou jurídica como, por exemplo, (i) na reavaliação de bens a valores de mercado; (ii) na conferência de bens a valores de

mercado na subscrição de capitais; ou (iii) na entrega de bens a valores de mercado em devolução de capital.

O legislador, nas hipóteses assinaladas — com exceção, agora, da reavaliação de bens, cuja regra mudou com o advento da Lei 9.959/2000, como medida de combate a indesejados planejamentos -, não teve dúvidas de inseri-las como hipóteses de incidência do imposto sobre a renda. Afinal, se o próprio titular do bem, por sua vontade, realiza a renda oculta, isto é, faz aflorar no patrimônio da entidade empresarial a mais valia oculta, nada mais natural do que tributá-la. É o que sucede, penso, com o lucro auferido no exterior quando o legislador fala em cômputo da renda no Brasil como forma de utilização do tributo pago no exterior.

Registre-se, por fim, que conclusão diversa tornaria a regra da lei desprovida de qualquer razoabilidade ou proporcionalidade, princípios da Constituição que, certamente, guiam o formulador da lei, por definição, um legislador racional.”

O acórdão recorrido não contraria, pois, os arts. 26, e §§, da Lei nº 9.249/95, art. 1º, e §§, da Lei nº 9.532/97, e arts. 43, e §§ (com a redação da Lei Complementar nº 104/01), e 170, parágrafo único, do CTN, uma vez que (i) o cômputo dos lucros auferidos pelas controladas no resultado da Interessada controladora, no Brasil, já é indício suficiente de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica sobre referidos lucros, mesmo antes da ocorrência das hipóteses em que a Lei os considera efetivamente disponibilizados à beneficiária; e (ii) nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/95 e art. 1º da Lei nº 9.532/97, permite-se a compensação do imposto pago no exterior sobre lucros auferidos por controladas [in]depende[ntemente] de serem referidos lucros contabilizados no resultado [da] controladora aqui no Brasil.

Pelos motivos acima, as provas contidas nos autos, de que a Interessada efetivamente não adicionou ao resultado do ano-calendário de 2002 os lucros auferidos por suas controladas entre 1996 e 2001, não são suficientes para ensejar a reforma do acórdão.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo o acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

Acrescento, apenas, que não há sentido algum em se pretender tributar novamente algo que já foi anteriormente objeto de tributação, mesmo que antecipada e ao arrepio da legislação tributária, por se tratar, no caso, de mera **antecipação no reconhecimento de lucro**, insuscetível de qualquer procedimento fiscal, em face do disposto no art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) (grifei):

*Art. 273. A **inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro**, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):*

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Em suma, a inexatidão na contabilidade, em decorrência da inobservância do regime de competência, só tem relevância para fins de tributação, quando dela resulte redução de imposto ou contribuição ou postergação de seu pagamento para exercício posterior ao em que seria devido, **o que não se comprovou no presente caso**, que trata de antecipação no reconhecimento de lucros auferidos no exterior e ainda não efetivamente disponibilizados.

Ademais, e por outro motivo, é de observar que o Par. Único do art. 74 da MP 2.158/2001, que autorizaria o lançamento em debate foi considerado inconstitucional quando da decisão, pelo STF, da ADIn 2.588/DF, observando, também que a decisão recorrida é anterior a este julgado do STF.

Diz o citado dispositivo da MP 2.158/2001:

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.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 4 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes dessa data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (Grifou-se).

Diz a ementa da ADIn 2.588/DF (decidia em 10 de abril de 2013):

EMENTA: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados:

1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; Documento assinado digitalmente conforme MP nº

2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. O documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/> sob o número 4397020. 1 ADI 2588 / DF

1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielísivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248);

1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada;

1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:

2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”;

2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei);

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001.

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada 2 Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. O documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/> sob o número 4397020. 2 ADI 2588 / DF parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001. (Grifou-se).

A inconstitucionalidade do dispositivo inviabiliza o lançamento, conforme foi feito, no que diz respeito à matéria que foi conhecida neste recurso especial.

Processo nº 10680.005139/2004-23
Acórdão n.º **9101-002.559**

CSRF-T1
Fl. 1.190

Nacional. Do exposto, voto por **negar provimento** ao recurso especial da Fazenda

(assinado digitalmente)
Marcos Aurélio Pereira Valadão