



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

Processo nº 10680.005386/2005-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.255 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria IRPJ/LUCROS NO EXTERIOR
Recorrente GERANIUM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

LUCROS OBTIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. ADIN Nº 2.588. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 74 DA MP 2.158-35/2001.

Por força do decidido pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 2.588, que julgou a constitucionalidade do artigo 74, da MP nº 2.158-35/2001, decidindo pela inconstitucionalidade do seu parágrafo único, devem ser cancelados os lançamentos relativos aos anos-calendário até 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Sérgio Abelson e Eduardo Morgado Rodrigues.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno dos autos em face de decisão exarada pela E. CSRF em 18/07/2012 (Ac. 9101-01.418 – fls. 572/578) que, acolhendo Recurso Especial manejado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, REFORMOU A DECISÃO *a quo* prolatada pela então 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 530/535) que havia exonerado os lançamentos em sede de preliminar, por decadência¹, determinando que a Turma de origem procedesse ao julgamento do mérito, não apreciado no primeiro instante.

A decisão da Câmara Superior restou assim ementada:

IRPJ TERMO INICIAL CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR A fixação do termo inicial para a contagem do prazo de decadência, na hipótese de lançamento sobre lucros apurados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a sua disponibilização, e não na data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

CSL LANÇAMENTO DECORRENTE – O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros da 1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Contra essa decisão, a recorrente interpôs embargos de declaração, conhecidos e acolhidos, porém sem efeitos infringentes (fls. 606/609):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL. RERRATIFICAÇÃO.

¹ PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — IRPJ — PRELIMINAR DE DECADÊNCIA — Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional.

PROCEDIMENTO REFLEXO — CSL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudicado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terein suporte fático em comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, até o ano-calendário 1999. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Antonio José Praga de Souza que dava provimento parcial ao recurso, para cancelar as exigências até o ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Restando comprovada a existência de omissão, na forma suscitada pelo embargante, impõe-se o acolhimento dos embargos para rerratificar a decisão.

INTIMAÇÃO. PROCURADORIA.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos do art. art. 82 do RICARF-Anexo II, vigente à época dos fatos, se considera intimada 30 dias após a entrega dos autos à PGFN (inteligência do art. 23, §§ 8º e 9º, do Decreto nº 70.235/72, e do art. 82 do Anexo II do RICARF/2009).

Embargos Parcialmente Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, Embargos conhecidos e acolhidos parcialmente sem efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator, por unanimidade de votos.

Consoante Acórdão do RE, caberia o retorno dos autos à Turma de origem para apreciar a matéria de mérito.

Excertos do voto condutor sintetizam o cenário (com destaques acrescidos):

“O Recurso Especial versa sobre o momento da ocorrência do fato gerador, para fins de contagem da decadência, de lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior entre os anos-calendário de 1998 e 1999.

Tendo em vista que o Recurso Especial de Divergência versa sobre prazo decadencial, matéria preliminar, e considerando que o resultado de julgamento consta que foi acolhida a preliminar e, no mérito dado provimento ao recurso, em um primeiro momento entenderia que há insuficiência das razões recursais, porquanto ainda que provido o Recurso Especial da d. Fazenda Nacional, este não teria o condão de alterar o quanto decidido.

Ocorre que da leitura do acórdão recorrido, verifico que o provimento dado ao recurso cinge-se exclusivamente à preliminar de decadência, inclusive e especificamente para os anos-calendário de 2001 e 2002, que se reportam à tributação dos lucros auferidos nos anos-calendário de 1998 e 1999. Nessa medida, em reexame de conhecimento do Recurso Especial, reitero pelo seu conhecimento.

(...)

Muito bem, se não houve disponibilização até 2002, então este é o fato gerador, porquanto corresponde à data limite para o reconhecimento da disponibilização, ainda que fictícia, do lucro auferido no exterior.

Sobre o momento da disponibilização, às fls. 29/32, o Termo de Verificação Fiscal demonstra cálculo em que corretamente exclui o lucro acumulado até 31/12/1995, porquanto não poderia ser tributado, computando este como disponibilizado em 2000, remanescendo saldo de lucro até 1995, disponibilizado em 2001, como reconhecido pela própria contribuinte, cuja declaração foi transcrita às fls. 28. Nessa medida,

tributou no ano-calendário de 2001, apenas o lucro efetivamente disponibilizado nesse ano, excluindo dele o saldo do lucro acumulado até 1995, que ainda não havia sido disponibilizado. Respeitado assim o fato gerador, porquanto afasto a decadência para os lucros disponibilizados em 2001, acumulados até 1999.

O restante do lucro acumulado foi considerado disponibilizado nos termos do artigo 74 da MP 2158-35/2001, em 31/12/2002, respeitando-se também o prazo decadencial, conforme artigo 150, § 4º do CTN, uma vez que o lançamento foi notificado ao contribuinte em 26/04/2005.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência e determinar o retorno à Câmara a quo para que sejam apreciadas as demais alegações de mérito, mesmo porque o contribuinte reforça, inclusive, em suas contrarrazões, a não tributação dos lucros auferidos até o ano-calendário de 1999, por força da Convenção Brasil-Portugal, dentre outras matérias”.

Os autos foram redistribuídos a este Relator em razão da extinção da anterior Turma Julgadora (fls. 623).

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foi atestada a tempestividade do Recurso Voluntário (fls. 475/505) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Em relação à matéria que retorna para apreciação (posto que a preliminar de decadência foi superada pela decisão da E. CSRF), o que se tem é discussão acerca da tributação dos lucros auferidos por controlada de empresa brasileira no exterior.

Conforme acusação fiscal (TVF – fls. 20/34), reproduzida no relatório da decisão da DRJ (fls. 459/471), *“Nos anos-calendário de 1995 a 2002, a empresa, ora autuada, participou com 100% (1995 e 1996) do capital da empresa Vega Investments INC, nas Ilhas Virgens Britânicas, que a partir de 23/12/1996 passou a ser denominada Rector - Consultadoria e Investments Lda, com sede na Ilha da Madeira, Portugal (trata-se, portanto, da mesma controlada), país (dependência) com tributação favorecida, conforme disposto no artigo 24 da Lei nº 9.430, de 1996 e IN SRF 188/2002.*

Constatou-se que: a controlada possuía lucros acumulados até o ano de 1995; apurou lucro nos anos de 1996 a 2000 e, prejuízo nos anos de 2001 e 2002; e que os lucros apurados não foram tributados em Portugal e tampouco no Brasil. Intimado, a autuada esclarece que devido à Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre os Rendimento entre o Brasil e Portugal, os lucros auferidos pela controlada não estavam sujeitos à tributação no Brasil.

Em 31/10/2002, por meio da quinta alteração contratual da empresa Geranium Administração e Participações Ltda toda a participação na Rector - Consultadoria e Investments Lda foi cedida para as pessoas físicas Gabriel Donato de Andrade e Vera Furtado de Andrade. Segundo a legislação então vigente, a partir do ano-calendário de 1996, os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, passaram a ser tributados pelo imposto de renda no Brasil.

Verificou-se que a autuada adicionou ao lucro líquido para determinação do lucro real, os lucros auferidos no exterior, pela controlada, nas DIPJs de 1999 (R\$ 6.862.614,63, referente aos lucros acumulados até 1997 e o lucro auferido em 1998), 2000 (R\$ 4.419.267,76, referente ao lucro auferido em 1999) e 2001 (R\$ 3.014.710,95, referente ao lucro auferido em 2000), ao mesmo tempo em que os excluiu do lucro líquido para determinação do lucro real”.

A seguir, discorre o autuante:

“Novamente intimada, demonstrou as disponibilizações de lucros efetuadas pela controlada Rector - Consultadoria e Investments Lda, nos anos calendários de 2000 (R\$ 2.424.450,12), 2001 (R\$ 3.237.623,81) e 2002 (R\$ 3.396.765,00), todas referentes a lucros acumulados até o ano-calendário de 1999 e declarou que os dividendos pagos pela controlada estão registrados em suas demonstrações financeiras, e foram transferidos para contas correntes em estabelecimentos bancários no exterior, por ordem do sócio da sociedade Geranium Administração e Participações Ltda.

A autuada não fez constar em suas DIPJs 2001, 2002 e 2003 os lucros disponibilizados nos respectivos anos-calendário.

A fiscalização, concluiu, com base nos lucros auferidos pela controlada, e na legislação vigente, que os lucros auferidos pela controlada no exterior Rector - Consultadoria e Investments Lda, até 1998 e 1999, segundo a legislação vigente, não poderiam constar das DIPJs de 1999 e 2000. A controlada, até 1995 possuía lucro acumulado não disponibilizado no montante de R\$ 2.439.033,54, e segundo as disposições da Lei nº 9.249, de 1995 (artigos 25 a 27), alcançam somente os lucros auferidos no exterior a partir de 10 de janeiro de 1996, ainda que posteriormente disponibilizados.

Em 2000 o valor de R\$ 2.424.450,12 disponibilizado foi considerado parte do lucro acumulado até 1995 não disponibilizado, não devendo, portanto, sofrer tributação; do lucro disponibilizado em 2001, no valor de R\$ 3.237.623,81, parte foi considerado auferido até 1995 — R\$ 14.583,42, e a diferença, no montante de R\$ 3.223.040,39 deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício em 31/12/2001.

O lucro disponibilizado em 2002, no valor de R\$ 3.396.765,00 deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício em 31/12/2002.

Em 2001, houve aumento de capital de R\$ 6.200,00, resultante da incorporação dos "resultados transitados", na Rector - Consultadoria e Investments Lda. Esse valor utilizado para aumento de capital deve ser adicionado ao lucro líquido no ano de 2001, porque segundo a legislação, caracteriza uma das hipóteses de disponibilização dos lucros.

Assim, foram tributados os lucros disponibilizados em 2001 e 2002, como a seguir se demonstra”:

Fato Gerador	Lucro Tributado (reais)	
31/12/2001	3.223.040,39	Parte do lucro disponibilizado em 2001 (itens 31 a 34 do TVF)
31/12/2001	6.200,82	Lucro disponibilizado em 2001 devido ao aumento de capital da controlada
31/12/2002	3.396.765,00	Lucro disponibilizado em 2002 (itens 35 a 38 do TVF)

Valores que se confirmam nos autos de infração (fls. 6/19):

001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controladas, apurados conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2001	R\$ 3.223.040,39	75,00
31/12/2002	R\$ 3.396.765,00	75,00

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controladas, apurados conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste auto de infração. O Lucro foi considerado pago devido o aumento de capital da controlada domiciliada no exterior.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2001	R\$ 6.200,82	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95;
Art. 16 da Lei nº 9.430/96;
Arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99;
Art. 3º da Lei nº 9.959/00;
Art. 1º §§ 2º da Lei nº 9.532/97;

Em suas peças recursais a recorrente invoca decadência (tema já superado) e tratados internacionais firmados pelo Brasil e que, segundo seu pensamento, impediriam a tributação pretendida pelo Fisco.

Pois bem, em que pesem todos os argumentos do Fisco e a contraparte da recorrente, o tema comporta hoje (2018), uma visão totalmente diferente daquela que se via à época dos fatos, dos lançamentos, da impugnação, da decisão de 1º Grau, do recurso voluntário e mesmo do Recurso Especial manejado pela PGFN (2010) e da prolação do Ac. pertinente a este recurso pela E. CSRF em 18/12/2012.

Isto porque, em sede da ADIN nº 2.588, a Suprema Corte decidiu acerca da constitucionalidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 nos seguintes termos:

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;

1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (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. (destaquei)

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada 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. (sublinhei)

Com essa decisão, ainda que outros pontos do questionamento levado à Suprema Corte tenham permanecido em compasso de espera de uma futura definição, inclusive no que tange ao *caput* do dispositivo, **restou claro que o parágrafo único do artigo 74, da MP nº 2.158/2001 foi declarado INCONSTITUCIONAL, por isso não pode produzir quaisquer efeitos jurídicos.**

Para melhor visualização, veja-se a reprodução do artigo 74 e de seu parágrafo único:

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 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (Vide ADI nº 2588)

Significa que, independentemente de terem sido auferidos por controlada ou por coligada, com localização em países com tributação favorecida ou não, os lucros apurados até 31/12/2001 que, por ficção, eram levados a ter o fato gerador em 31/12/2002, não mais tem tal conformação, por inconstitucionalidade da norma que impunha referido regramento.

No caso tratado, claramente os lucros tomados pelo Fisco para consecução dos lançamentos pertencem a anos-calendário anteriores a 2001. A propósito, veja-se o TVF (fls. 30/31/32):

Em 2001 foram disponibilizados R\$ 3.237.623,81, referente a parte do lucro acumulado até o exercício de 1999.

Em 2002 foram disponibilizados R\$ 3.396.765,00, referente a parte do lucro acumulado até o exercício de 1999.

31. Em 2001 foram disponibilizados R\$ 3.237.623,81, referente a parte do lucro acumulado até o exercício de 1999.

Lucro acumulado até 1995 não disponibilizado	14.583,42
Lucro disponibilizado em 2001	3.237.623,81
Lucro disponibilizado em 2001 que deverá ser adicionado ao lucro líquido em 31/12/2001	3.223.040,39

35. Em 2002 foram disponibilizados R\$ 3.396.765,00, referente a parte do lucro acumulado até o exercício de 1999:

Lucro acumulado até 1995 não disponibilizado	0,00
Lucro disponibilizado em 2002	3.396.765,00
Lucro disponibilizado em 2002 que deverá ser adicionado ao lucro líquido em 31/12/2002	3.396.765,00

1185
PORTAM

Portanto, sem mais delongas e mesmo que a recorrente não tenha pleiteado pela inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, a matéria decidida pelo Supremo gera efeito vinculante a este Conselho, razão pela qual deve ser reconhecida de ofício.

Desta forma, como a fiscalização tributou o período de 1996 a 2001 com base no dispositivo legal decretado, posteriormente, inconstitucional, deve-se aplicar a decisão da ADIN nº 2.588 ao presente caso, pelo que encaminho meu voto no sentido de afastar os lançamentos aqui tratados.

Tendo a decisão sido favorável à recorrente, eventuais outros argumentos colocados no recurso voluntário restam prejudicados e não necessitam ser apreciados.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos constantes nos AI (fls. 6 e 19).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone