



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10680.005386/2005-19
ACÓRDÃO	1402-007.874 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERANIUM ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

CONTROLADAS NO EXTERIOR. LUCROS APURADOS. ANO CALENDÁRIO ATÉ 1999. CONTROLADORA. APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Os lucros apurados pelas controladas no exterior até o ano calendário de 1999 devem ser adicionados ao lucro líquido para apuração do lucro real e à base de cálculo da CSLL da sua controladora no Brasil no ano calendário em que foram efetivamente distribuídos, conforme determinava o art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.532/1997.

TRATADO PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO. REVOGAÇÃO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA

Tratado internacional para se evitar bitributação revogado antes da ocorrência do fato gerador do tributo lançado de ofício não é sobreposta à legislação tributária vigente a época.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O lançamento reflexo de CSLL observa o mesmo procedimento adotado no auto de infração do IRPJ, devido à relação de causa e efeito que os vincula, quando previstas as incidências na legislação de regência da matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não dar provimento ao recurso voluntário nas matérias ainda não apreciadas por este colegiado, mantendo a

integralidade do crédito tributário lançado. Acompanhou o Relator pelas conclusões o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator e Presidente substituto

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca e Ricardo Piza Di Giovanni.

Ausentes a Conselheira Marília Matos Saraiva e o Conselheiro Sandro de Vargas Serpa.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no ano-calendário 2001 e 2002, decorrentes de adições de lucros auferidos no exterior não computadas na apuração do lucro real. Os valores dos créditos tributários foram lançados com os acréscimos de juros e multa de ofício.

Por bem retratar os fatos, copio o Relatório do Acórdão nº 9.567, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE:

O Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada (fls. 05/10) formaliza a exigência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ relativo aos exercícios de 2002 e 2003, anos-calendário de 2001 e 2002, no valor de R\$ 1.604.361,14 (um milhão, seiscentos e quatro mil e trezentos e sessenta e um reais e quatorze centavos), que, acrescidos de juros de mora e multa proporcional, totalizam um crédito tributário de R\$ 3.566,068,01 (três milhões, quinhentos e sessenta e seis mil, e sessenta e oito reais e um centavo).

A autuação decorre das irregularidades constatadas, fl. 06, abaixo discriminadas e complementadas pelas informações contidas no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL TVF (fls. 18/32).

001 — ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR 1- Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controladas, apurados conforme demonstração no Termo de verificação Fiscal que é parte integrante deste auto de infração.

Fatos Geradores: 31/12/2001 e 31/12/2002; Valor tributável: R\$ 3.223.040,39 e R\$ 3.396.765,00, respectivamente.

2-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.

Fatos Geradores: 31/12/2001; Valor tributável R\$ 6.200,82.

O lançamento foi fundamentado nos artigos 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249, de 1995; no artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996; artigos 249, inciso II, e 934, do RIR/99; artigo 3º da Lei nº 9.959, de 2000 e artigo 1º § 2º da Lei nº 9.532, de 1997. Com base nas irregularidades apontadas acima foi lavrado também o auto de infração, (fls. 11/16) formalizando a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, no valor de R\$ 594.850,00 (quinhentos e noventa e quatro mil e oitocentos e cinquenta reais), que acrescidos de juros de mora e multa de ofício totalizam um crédito tributário no valor de R\$ 1.322.234,16 (um milhão, trezentos e vinte e dois mil e duzentos e trinta e quatro reais e dezesseis centavos).

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL - foi legalmente enquadrada no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995; no artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996; artigos 249, inciso II, e 934, do RIR/99; artigo 30 da Lei nº 9.959, de 2000 e artigo 1º § 2º da Lei nº 9.532, de 1997. Com base nas irregularidades apontadas acima foi lavrado também o auto de infração, (fls. 11/16) formalizando a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, no valor de R\$ 594.850,00 (quinhentos e noventa e quatro mil e oitocentos e cinquenta reais), que acrescidos de juros de mora e multa de ofício totalizam um crédito tributário no valor de R\$ 1.322.234,16 (um milhão, trezentos e vinte e dois mil e duzentos e trinta e quatro reais e dezesseis centavos).

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL - foi legalmente enquadrada no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995; no art. 10 da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996 e, art. 6º Medida Provisória nº 1.858, de 1999 e reedições.

Os juros de mora foram todos calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, em conformidade com a determinação contida no art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a multa proporcional de setenta e cinco por cento, conforme determinado no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. No Termo de Verificação Fiscal — TVF, fls. 18/32, a fiscalização descreve os fatos apurados, discorre sobre a legislação referente à tributação em bases universais e finalmente aponta as irregularidades que motivaram os autos de infração IRPJ e CSLL, abaixo sintetizadas.

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 Rendimentos 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 Ltda 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.

Intimada, a autuada não comprovou a disponibilidade dos lucros auferidos no exterior nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, adicionados ao lucro real. Justificou que os mesmos valores foram excluídos da base de cálculo do lucro real por se tratar de lucro tributável somente em Portugal (sede da Rector - Consultadoria e Investments Ltda), com base no acordo internacional para evitar a dupla tributação de renda assinado entre Brasil e Portugal (Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971).

Novamente intimada, demonstrou as disponibilizações de lucros efetuadas pela controlada Rector - Consultadoria e Investments Ltda, 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)

A empresa foi cientificada em 26/04/2004, conforme declaração de ciência e recebimento (fls. 05 e 11) e apresentou impugnação em 20/05/2005 (fls. 409/430), manifestando-se contrariamente às apurações fiscais.

I- Do lançamento de IRPJ Da Preliminar de Decadência.

Afirma que o lançamento não pode prevalecer porque é resultante da revisão das DIPJs correspondentes aos anos-calendário de 1998 e 1999 efetuada depois de decorrido o prazo decadencial previsto no art. 150 § 40 do CTN (Lei nº 5.172, de 1966).

Sendo o IRPJ, uma modalidade de lançamento por homologação, quando se efetivou a revisão das DIPJs, em 26/04/2005, os atos praticados pelo contribuinte

em relação aos anos-calendário de 1998 e 1999 já se achavam tacitamente homologados pelo Fisco e, portanto, defeso à Fazenda Pública promover qualquer alteração das correspondentes declarações, tampouco efetuar lançamento com base nessa mesma revisão.

Para corroborar suas alegações transcreve dilWisa.;acórdãos administrativos e conclui que extinto, pela decadência, o direito da Fazenda Pública Constituir o crédito tributário de IRPJ, o mesmo se opera em relação a CSLL, uma vez que a decisão quanto ao auto de infração principal faz coisa julgada relativamente ao auto de infração decorrente.

Pelo princípio da eventualidade, requer, caso o lançamento do IRPJ e a CSLL possa remanescer, que sejam consideradas as alegações a seguir.

Do mérito A impugnante afirma ser ilegal o auto de infração.

1- Alega que a matéria imponible objeto do lançamento são os lucros apurados pela controlada da Impugnante, Rector — Consultoria e Investments Ltd, com sede na Ilha da Madeira, Portugal, nos balanços anuais apurados entre os anos de 1996 e 1999 e consignados nas respectivas DIPJs. A fiscalização desconsiderou as DIPJs apresentadas e considerou tais lucros como disponibilizados em 31/12/2001 (R\$ 3.223.040,49) e 31/12/2002 (R\$ 3.396.765,0) e, conseqüentemente os tributou.

Afirma que por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal (aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59, de 17/08/1971, promulgada pelo Decreto nº 69.363, de 21/10/1971, que deixou de ter vigência somente em 01/01/2000, como determinado pelo Decreto nº 3.121, de 1999) então em vigor, os lucros aí feridos pela controlada nos anos de 1996 a 1999 não foram submetidos à tributação.

Transcreve trechos da referida Convenção, dos quais vale destacar: as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" significam Portugal ou a República Federativa do Brasil, consoante resulte do contexto; o termo "Portugal" significa Portugal europeu, que compreende o território do Continente e os Arquipélagos dos Açores e da Madeira; os lucros de uma empresa de um Estado contratante só podem ser tributados nesse Estado.

E, conclui:

- até 31/12/1999, os lucros auferidos pelas empresas brasileiras com domicílio em Portugal e, também, na Ilha da Madeira estavam submetidas às regras da Convenção, isto é, sujeitos tão-somente às normas de tributação de Portugal e, - por força do disposto no artigo 98 do CTN (e incorporado com seu inteiro teor no artigo 997 do RIR/99), as convenções internacionais sobre a legislação tributária interna, antecedente ou superveniente é inaplicável aos fatos apontados pela fiscalização até o ano calendário de 1999. Portanto, equivocado o presente auto de infração.

2- Invocando o princípio da anterioridade, alega que não procede a tributação de parte do lucro auferido em 2000, no valor de R\$ 6.200,82, considerado pela fiscalização como disponibilizado em 2001, eis que a revogação da Convenção, embora tenha se verificado a partir de 01/01/2000, conforme se demonstrará linhas abaixo, seus efeitos tributários dar-se-iam somente a partir do ano de 2001. Nessas condições somente os lucros apurados pela controlada no exterior a partir de 01/01/2001 seriam tributados no Brasil.

II- Do Lançamento Decorrente de CSLL.

Apontando que sendo o lançamento do IRPJ ilegal, também o será a exigência • decorrente da CSLL, pelo que de imediato pede o seu cancelamento.

Entretanto, pelo princípio da eventualidade postula o cancelamento da exigência da CSLL pelos motivos a seguir alinhavados.

Da Decadência Inicialmente invoca todos os argumentos oferecidos quanto à decadência, relativamente à exigência do IRPJ, até porque a CSLL tem as mesmas regras de apuração e de pagamento do imposto de renda — é lançamento por homologação e, portanto, o prazo decadencial é o previsto no art. 150, § 4º do CTN: cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Cita diversas ementas de acórdãos administrativos neste sentido, inclusive arguindo que "atualmente, todas as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes incumbidas do julgamento de recursos de pessoas jurídicas observam, sem exceção, o mesmo entendimento no tocante ao prazo de decadência da CSLL: cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador".

Transcreve, também, a seu favor, excertos de votos condutores de acórdãos administrativos respaldados em decisões do Supremo Tribunal Federal, onde se confirma que o prazo de decadência da CSLL é de cinco anos a contar da data do fato gerador.

Do Mérito A autuada reitera seu pedido para que seja estendida à CSLL a mesma decisão prolatada quanto ao lançamento do IRPJ, tendo em vista não só a estreita correlação de causa e feitos entre eles existente, mas principalmente o fato de que, incidindo a CSLL sobre o lucro das empresas, aplicam-se a este lançamento decorrente todos os argumentos expendidos relativamente ao mérito da exigência de IRPJ.

III - Do pedido A impugnante pleiteia (fl. 430) o integral deferimento da impugnação, cancelando-se, em consequência os lançamentos constantes dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, objeto do presente processo.

É o Relatório.

A 4ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação apresentada, prolatando as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002.

Ementa: LUCROS ORIUNDOS DO EXTERIOR — DEFINIÇÃO DO FATO GERADOR — Entre os anos calendário de 1996 e 2001, para efeito de tributar os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, considera-se ocorrido o fato gerador no ano-calendário em que os lucros tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil. Quanto aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 e que até então não tinham sido tributados, 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.

DECADÊNCIA. Demonstrado nos autos que os lançamentos foram efetuados com respeito ao prazo previsto na legislação, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar os tributos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002.

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS INCONSTITUCIONALIDADE: O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis é matéria privativa do Poder Judiciário, cujo julgamento é vedado às autoridades administrativas, pelo princípio da independência dos Poderes da República.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA O lançamento reflexo de CSLL observa o mesmo procedimento adotado no auto de infração do IRPJ, devido à relação de causa e efeito que os vincula, quando previstas as incidências na legislação de regência da matéria.

Irresignada a interessada apresentou recurso voluntário, fls 450/480, apresentando os seguintes argumentos, assim sintetizados:

- a) que o lançamento foi realizado em 26/04/2005, sendo que, para os fatos geradores ocorridos anos anos-calendário de 1998 e 1999, já havia transcorrido o prazo decadencial;
- b) que os lucros apurados pela controlada Rector em Portugal, anos balanços de 1996 a 1999, foram regularmente consignados nas DIPJs da fiscalizada;
- c) que a fiscalização desconsiderou as DIPJs dos anos de 1998 e 1999 e tributou os lucros sob o argumento de terem sido disponibilizados em 2001 e 2002. É inquestionável que os lucros da controlada no exterior, adicionados ao lucro real em 31/12/2001 e 31/12/2002, foram apurados pela mesma nos anos de 1996 a 1999;
- d) que esses lucros deixaram de ser submetidos a tributação por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal;
- e) que os itens 5 e 26 do TVF evidenciam de forma incontestável que a fiscalização procedeu a revisão das DIPJs correspondentes aos anos calendário de 1998 e

1999 e, em consequência, incluiu no auto de infração os valores correspondentes aos lucros acumulados da controlada, apurados até o ano-calendário de 1999;

f) que a exigência fiscal não pode subsistir, pois trata da revisão das DIPJs dos anos-calendário de 1998 e 1999, pois efetuado quando já havia expirado o direito da Fazenda Pública de apreciar fatos ocorridos naqueles anos-calendário e, principalmente, de promover qualquer alteração nas citadas declarações, bem como de efetuar lançamento tributário como resultado desse exame.

Em sessão realizada no dia 06 de dezembro de 2007 a, então existente, Primeira Turma do Primeiro Conselho dos Contribuintes julgou procedente o recurso voluntário apresentado, Acórdão nº 101-96.479, acolhendo também a preliminar de decadência.

A 1ª Turma julgou pelo provimento do recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional, Acórdão 9101-01.418, afastando a preliminar de decadência acolhida pela decisão anterior.

Foi realizado novo julgamento do recurso voluntário em razão do afastamento da preliminar de decadência, Acórdão nº 1402-003.255, proferido por esta Turma, que decidiu dar provimento ao recurso voluntário em razão de inconstitucionalidade do parágrafo único do art 74 MP nº 2.15835/2001 decidido pelo STF. Por ocasião foi prolatada a seguinte ementa:

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 2.15835/2001, decidindo pela inconstitucionalidade do seu parágrafo único, devem ser cancelados os lançamentos relativos aos anos calendário até 2001.

Novo recurso especial foi impetrado pela Fazenda Nacional, sendo provido em julgamento realizado pela 1ª Turma da CSRF, Acórdão nº 9101-005.977, que afastou a fundamentação do Acórdão nº nº 1402-003.255, afirmando que a hipótese legal do auto de infração não se enquadra no dispositivo declarado inconstitucional pelo STF. O referido Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001, 2002

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR EMPRESA CONTROLADA. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO EFETIVA DE LUCROS APURADOS ATE 31/12/2001. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A disponibilização efetiva de lucros no exterior, apurados até 31/12/2001, por empresa controlada, se subsume à hipótese prevista no art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei

nº 9.532/1997, não se confundindo com a hipótese de disponibilização ficta contida no parágrafo único do art. 74 da MP. 2158-35/2001, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF, que ressaltava expressamente a aplicação da legislação em vigor quando a distribuição ocorresse antes de 31 de dezembro de 2002. Equivocado, portanto, o entendimento do acórdão recorrido, que partiu de premissa equivocada para aplicar ao lançamento os efeitos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP. 2158/2001-35, proferida pelo STF na ADI 2588, entendendo que o mesmo tratava da hipótese de tributação da disponibilização ficta de lucros introduzida por aquele dispositivo.

Em razão do decidido foi determinado o retorno dos autos a esta Turma para julgamento das matérias ainda não apreciadas no recurso voluntário.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

1 Da delimitação da lide

O auto de infração foi lavrado em razão de a fiscalização ter entendido que a atual recorrente não teria tributado os lucros acumulados de sua controlada Rector — Consultoria e Investments Lda., sediada na Ilha da Madeira, Portugal, do qual possuía 100% de seu capital durante o período de 1996 a 2002.

Afirmou a fiscalização que os lucros acumulados a partir do ano calendário de 1995 de sua controlada no exterior e disponibilizados nos anos calendários de 2001 e 2002 não foram tributados conforme determinação (art. 1º, parágrafo 2º, letra b, item 3 da Lei nº 9.532/97, MP 1.858-6, de 29/06/1999 e ATO DECLARATORIO Nº 75, DE 17/08/1999. Abaixo é copiado o trecho do TVF em que a fiscalização aponta suas constatações:

33.Desta forma, o lucro disponibilizado em 2001, que foi apurado a partir de 31/12/1995 pela controlada no exterior, ou seja, R\$ 3.223.040,39, deveria ter sido oferecido a tributação em 31/12/2001 pela controladora, a ora fiscalizada, Geranium Administração e Participações Ltda.. No entanto da análise da DIPJ 2002 (ano calendário 2001), nota-se que ela não o fez.

34.Assim sendo, esta fiscalização lavrará o competente auto de infração, para exigência das diferenças do imposto de renda e da contribuição social relativas ao ano-calendário de 2001, apuradas em conformidade com a legislação vigente (art. 1º, parágrafo 2º letra b, item 3 da Lei nº 9.532/97, MP .1.858-6, de 29/06/1999 e ATO DECLARATORIO Nº 75, DE 17/08/1999. 35.Em 2002 foram disponibilizados R\$ 3.396.765,00, referente a parte do lucro acumulado até o exercício de 1999:

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

• A Contribuinte declarou que: "Os dividendos pagos pela controlada Rector — Consultadoria e Investments Lda à sociedade Geranium Administração e Participações Ltda estão devidamente registrados em suas demonstrações financeiras, sendo que os dividendos foram transferidos para contas correntes, por ordem do sócio da sociedade Geranium Administração e Participações Ltda em estabelecimentos bancários no exterior, portanto não havendo ingresso efetivo de moeda estrangeira no Brasil, motivo pelo qual não possuímos nenhum contrato de câmbio."

36. De acordo com o art. 1º, parágrafo 2º, letra b, item 3 da Lei no. 9.532/97, a remessa de lucros em favor da beneficiária para qualquer praça é considerada disponibilização do lucro, e este deverá ser adicionado ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário da disponibilização.

37. Desta forma, o lucro disponibilizado em 2002, que foi todo apurado a partir de 31/12/1995 pela controlada no exterior, ou seja, R\$ 3.396.765,00, deveria ter sido oferecido a tributação em 31/12/2002 pela controladora, a ora fiscalizada, Geranium Administração e Participações Ltda..

No entanto, da análise da DIPJ 2003 (ano calendário 2002), nota-se que ela não o fez.

38. Assim sendo, esta fiscalização lavrará o competente auto de infração, para exigência das diferenças do imposto de renda e da contribuição social relativas ao ano-calendário de 2002, apuradas em conformidade com a legislação vigente (art. 1º, parágrafo 2º, letra b, item 3 da Lei nº- 9.532/97, MP 1858-6, de 29/06/1999 e ATO DECLARATORIO Nº 75, DE 17/08/1999).

LUCRO DA CONTROLADA RECTOR — CONSULTADORIA E INVESTMENTS LDA (Ilha da Madeira) CONSIDERADO DISPONIBILIZADO ATRAVÉS DO AUMENTO DE CAPITAL

39. Todo o lucro apurado até 1999 pela Rector foi disponibilizado como demonstrado nos itens acima.

40. Lucro/prejuízo da Rector a partir de 2000:

empresa/estabelecimento	ano	Lucro/Prejuízo		
		moeda local	taxa cambial	R\$
Rector	2000	1.636.890,83euro	1,8417300	3.014.710,95
Rector	2001	-951.799,98euro	2,0636300	-1.964.162,99
Rector (*1)	2002	-1.912.884,85euro	3,8535900	-7.371.473,93

OBS: a taxa cambial a ser utilizada será a de venda do dia das demonstrações financeiras da controlada (Lei nº 9.249/95, art. 25, § 4º).

(*1) Balanço levantado em 30/09/2002

41. Do Balanço da Rector - Consultadoria e Investments podemos perceber que o capital da empresa em 2000 era de 1.995,19 euros e o de 2001 era de 5.000,00 euros. Houve aumento de capital de 3.004,81 euros, que é resultante da incorporação dos "resultados transitados". ,

42. De acordo com o art. 1º, parágrafo 2º, item 4 da Lei no. 9.532/97 e art. 2º, parágrafo 2º. Inciso II, letra "d" da IN 38/96, o lucro é considerado pago quando ocorrer o emprego do valor, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada domiciliada no exterior.

43. Assim, foram disponibilizados em 2001, 3.004,81 euros.

Taxa cambial = 2,0636300

Lucro em reais disponibilizados em 2001: R\$ 6.200,82

44. Desta forma, o lucro disponibilizado pela controlada Rector - Consultadoria e Investments em 2001, ou seja, R\$ 6.200,82, deveria ter sido oferecido à tributação em 31/12/2001, quando do cálculo do Lucro Real da fiscalizada, Geranium Administração e Participações Ltda. No entanto, da análise da DIPJ (ano calendário 2001) nota-se que ela não o fez.

45. Assim sendo, esta fiscalização lavrará o competente auto de infração, para exigência das diferenças do imposto de renda e da contribuição social relativas ao ano-calendário de 2001, apuradas em conformidade com a legislação vigente (art. 1º, parágrafo 2º, item 4 da Lei nº 9.532/97 e art. 2º, parágrafo 2º, inciso II, letra "d" da IN nº 38/96, MP 1.858-6, de 29/06/1999 e ATO DECLARATORIO Nº 75, DE 17/08/1999).

46. Lucro não disponibilizado da controlada Rector – Consultadoria e Investments Ltda.:

lucro de 2000 (demonstrado no item 2)	3.014.710,95
lucro de 2000 disponibilizado em 2001 (aumento de capital da controlada)	6.200,82
lucro de 2000 não disponibilizado	3.008.510,13

47. Assim, foram tributados os lucros disponibilizados em 2001 e 2002:

FATO GERADOR	LUCRO TRIBUTADO (reais)	
31/12/2001	3.223.040,39	Parte do lucro disponibilizado em 2001 (itens 31 a 34)
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)

Como se pode observar pelo trecho acima destacado a fiscalização entendeu que a não foram oferecidos à tributação os montantes de R\$ 3.223.040,39 e 3.396.765,00, distribuídos em 2001 e 2002, respectivamente e referentes aos lucros acumulados até o ano calendário de 1999. Além disso, foi tributado o valor de R\$ 6.200,82 em razão do aumento de capital na controlada caracterizando distribuição de lucros no ano calendário de 2001.

A autoridade fiscal fundamentou a autuação com base principalmente no art. 1º, parágrafo 2º da nº 9.532/97.

Argumentou a recorrente em sua impugnação, repisando-os em linhas gerais no recurso voluntário, que os referidos lucros foram escriturados nos respectivos anos de apuração da controlada no exterior, no entanto, os rendimentos não foram levados à tributação em razão do Tratado para evitar a bitributação celebrado entre Brasil e Portugal.

Alega também preliminar de decadência em razão de ter entendido que a fiscalização alterou as informações contidas em DIPJ dos anos calendários de 1998 e 1999, período em os lucros foram escriturados.

A DRJ/BHE ratificou o entendimento adotado pela fiscalização, afastando a preliminar de decadência e mantendo o crédito tributário lançado em sua integralidade.

Em um primeiro julgamento do recurso voluntário apresentado, em sessão realizada no dia 06 de dezembro de 2007, a, então existente, Primeira Câmara do Primeiro Conselho dos Contribuintes deu provimento ao recurso voluntário acatando a alegada preliminar de decadência, confira-se o que foi decidido no Acórdão nº 101-96.479:

ACORDAM os membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, 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.

No entanto, esta decisão foi revertida pela 1ª Turma da Câmara Superior, em julgamento do recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional. De acordo, com o Acórdão nº 910-101.418, o termo inicial para contagem de prazo decadencial para lançamentos 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. É o que se pode depreender da leitura da ementa do citado Acórdão:

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.

Desta forma, o processo retornou a este colegiado para julgamento das demais matérias suscitadas no recurso voluntário.

Novo julgamento foi realizado, desta vez por esta Turma que, entendendo que o lançamento do crédito tributário foi fundamentado no art. 74, da MP nº 2.158-35/2001, parágrafo único, declarado inconstitucional pelo STF, cancelou novamente o crédito tributário lançado, Acórdão nº 1402.003.255, assim ementado:

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.

Contra esta decisão a Fazenda impetrou novamente recurso especial, a 1ª Turma da Câmara Superior entendendo que a disponibilização efetiva de lucros no exterior, apurados até 31/12/2001, por empresa controlada, se subsume à hipótese prevista no art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.532/1997, não podendo ser confundida com a hipótese de disponibilização ficta contida no parágrafo único do art. 74 da MP. 2158-35/2001, reverteu a decisão deste colegiado, Acórdão nº 9101-005.977 em que foi prolatada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001, 2002

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR EMPRESA CONTROLADA. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO EFETIVA DE LUCROS APURADOS ATÉ 31/12/2001. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A disponibilização efetiva de lucros no exterior, apurados até 31/12/2001, por empresa controlada, se subsume à hipótese prevista no art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.532/1997, não se confundindo com a hipótese de disponibilização ficta contida no parágrafo único do art. 74 da MP. 2158-35/2001, posteriormente

declarado inconstitucional pelo STF, que ressaltava expressamente a aplicação da legislação em vigor quando a distribuição ocorresse antes de 31 de dezembro de 2002. Equivocado, portanto, o entendimento do acórdão recorrido, que partiu de premissa equivocada para aplicar ao lançamento os efeitos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP. 2158/2001-35, proferida pelo STF na ADI 2588, entendendo que o mesmo tratava da hipótese de tributação da disponibilização ficta de lucros introduzida por aquele dispositivo.

Também houve a determinação para que os autos retornassem a esta Turma para que fossem julgadas as demais alegações do recurso voluntário:

Por fim, observo que em seu recurso voluntário (fls. 434/454) a recorrida trouxe outras alegações quanto ao mérito da exigência, afirmando: 1 - que os lucros foram apurados nos anos-calendário de 1996 a 1999 e que já teriam sido consignados nas respectivas DIPJ, fato desconsiderado pela autoridade fiscal; e, 2 - que os lucros auferidos deixaram de ser tributados pelo IRPJ e CSLL por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, então vigente, que deve prevalecer em face da legislação interna.

Tais matérias não foram apreciadas pelo colegiado a quo, tendo em vista o provimento do recurso com base na declaração de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP. Nº2158-35/2001, devendo o processo retornar àquele colegiado para apreciação.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional e determinar o retorno dos autos à 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara para apreciar as demais alegações de mérito contidas no recurso voluntário.

Desta forma, a apreciação neste julgamento restringe-se às seguintes alegações:

- Os lucros foram apurados nos anos-calendário de 1996 a 1999 e que já teriam sido consignados nas respectivas DIPJ, fato desconsiderado pela autoridade fiscal;
- Os lucros auferidos deixaram de ser tributados pelo IRPJ e CSLL por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, então vigente, que deve prevalecer em face da legislação interna.

2 Do mérito

O auto de infração foi lavrado em razão de a fiscalização ter verificado que a recorrente não consolidou os lucros auferidos pela sua controlada no exterior referentes aos anos calendários anteriores a 1999 e distribuídos nos anos fiscalizados de 2001 e 2002, além do

aumento de capital na controlada caracterizando distribuição de lucros no ano calendário de 2001.

O auto de infração foi fundamentado no art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.532/1997, abaixo é transcrito o texto vigente a época dos fatos:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

- a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;
- b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
- c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros; (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)
- d) na hipótese de adiantamento de recursos, efetuado pela coligada ou controlada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

§ 2º Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se: (Vide Lei nº 12.973, de 2014)

- a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;
- b) pago o lucro, quando ocorrer:
 - 1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;
 - 2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;
 - 3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;
 - 4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.

De acordo com caput do citado artigo, os lucros auferidos no exterior por controladas deverão ser adicionados ao lucro líquido para apuração do lucro real correspondente

ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Por sua vez, os seus lucros deveriam ser considerados disponibilizados para empresas no Brasil, no caso de controladas sediadas no exterior, na data do seu pagamento, conforme estabelece a alínea b) do parágrafo primeiro. Além disso o item 4 da alínea b) do parágrafo segundo determina que o emprego do valor em aumento de capital da controlada é considerado uma forma de pagamento dos lucros.

A recorrente, por sua vez alega que contabilizou seus lucros nos anos calendários em que foram apurados:

6 Relativamente ao mérito do lançamento de IRPJ, a fiscalizada demonstrou a sua flagrante ilegalidade pelas razões a seguir resumidas:

a) a pretensa exigência fiscal incide sobre os lucros da controlada da Recorrente, Rector - Consultoria e Investiments Lda, com sede na Ilha da Madeira, Portugal, apurados nos balanços anuais daquela empresa no período de 1996 até 31/12/1999, lucros esses que foram regularmente consignados nas respectivas DIPJs da fiscalizada;

b) a despeito disso, a Auditora-Fiscal Autuante desconsiderou as DIPJs referentes aos anos-calendário de 1998 e 1999 e tributou referidos lucros sob o argumento de terem sido disponibilizados em 2001 (R\$ 3.223.040,420) e 2002 (R\$ 3.396.765,00), segundo consta do TVF, itens 31 e 35, dos quais foram extraídos excertos transcritos na impugnação;

c) no item 39 do TVF, a Autuante não deixa dúvida quanto fato de que os valores antes mencionados correspondem a lucros apurados pela controlada da Autuada até o ano de 1999, ao afirmar que "Todo o lucro apurado até 1999 pela Rector foi disponibilizado como demonstrado nos itens acima";

(...)

Pela leitura do trecho do recurso voluntário acima colacionado, a recorrente afirma que a autoridade fiscal desconsiderou que os lucros foram contabilizados nas DIPJ dos anos em que eles foram apurados.

Não merece prosperar a pretensão da recorrente neste argumento. Isto porque a fiscalização apurou os lucros disponibilizados pelas controladas estritamente conforme o que foi estabelecido no art 1º da Lei nº 9.532/1997. Portanto, para se levar em consideração os valores lançados nas DIPJ anteriores na autuação, somente se a recorrente tivesse tributado estes valores antecipadamente. Fato que não ocorreu, conforme a própria recorrente afirma na sequência do seu recurso voluntário:

(...)

d) inquestionável que os lucros da controlada no exterior, adicionados pela Autuante ao lucro real da Fiscalizada em 31/12/2001 (R\$ 3.223.040,39) e

31/12/2002 (R\$ 3.396.765,00), foram apurados pela referida controlada em balanços por ela levantados de 1996 a 1999;

e) esses lucros deixaram de ser submetidos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, então em vigor;

f) citada Convenção, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59, de 17/8/1971, foi promulgada pelo Decreto nº 69.393, de 21/10/1971 (transcrito na peça impugnatória), e teve vigência no período de 1º/10/1971 a 31/12/1999, tendo deixado de vigorar a partir de 1º/01/2000, nos termos do Decreto nº 3.121, de 23/7/1999 (transcrito na peça impugnatória);

(...)

Pelo trecho acima destacado, a recorrente muito embora tenha consolidado os lucros das controladas no exterior no ano de sua apuração, não os tributou em razão da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento celebrado entre Brasil e Portugal.

Continua em seus argumentos que o referido tratado deixou de vigorar a partir de 1º/01/2000 em razão da publicação do Decreto nº 3.121, de 23/7/1999. Argumenta, no entanto, que o tratado deveria ser aplicado por se tratar de lucros auferidos pela controlada no exterior até o ano calendário de 1999.

Aqui deve se destacar dois pontos. O primeiro é que durante os anos calendários de 1996 a 1999 não haveria condições da aplicação do citado tratado uma vez que sequer tinha ocorrido o fato gerador da tributação no Brasil.

Portanto, durante os anos calendários de 1996 a 1999 os lucros auferidos pela empresa sediada no exterior não poderiam compor a base de cálculo do IR, nem da CSLL, da recorrente, não por haver impedimento em razão do mencionado tratado internacional, mas por total falta de previsão legal.

A legislação tributária a época era bem clara que os lucros auferidos por empresas sediadas no exterior somente era consolidado na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL no momento de sua real disponibilidade financeira.

É de se observar que a legislação que a substituiu, também revogada, considerava a disponibilidade dos lucros da controlada no exterior na data de seu balanço, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, é o que determinava o art 74 da MP 2.158-35:

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. (Vide Lei nº 9.532, de 1997) (Vide ADI nº 2588, 2001) (Vide Medida

Provisória nº 627, de 2013) (Vigência) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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, 2001)

Neste sentido, cumpre esclarecer que a referida MP foi publicada em 24/08/2001, e o seu parágrafo único, traz determinações sobre os lucros ainda não distribuídos até 31/12/2001. No entanto, este parágrafo foi considerado inconstitucional pelo STF (ADI nº 2588):

“Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas "coligadas" localizadas em países sem tributação favorecida (não "paraísos fiscais"), e que o referido dispositivo se aplica às empresas "controladas" localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados ("paraísos fiscais", assim definidos em lei), vencidos os Ministros Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa, que lavrará o acórdão.

No segundo julgamento do recurso voluntário esta Turma decidiu pela exoneração do crédito tributário em razão da decisão acima colacionada, conforme ementa já colacionada ao longo deste voto.

Como também já explanado esta decisão foi revertida em razão de decisão da CSRF que julgou o recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional, abaixo é colacionado parcialmente o voto do Acórdão 9101-005.977, de Relatoria do ex-Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado:

O acórdão recorrido, de fato, partiu de premissa equivocada para aplicar ao lançamento os efeitos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP. 2158/2001-35, proferida pelo STF na ADI 2588, entendendo que o mesmo tratava da hipótese de tributação da disponibilização ficta de lucros introduzida por aquele dispositivo.

Ocorre que o lançamento está calcado na hipótese de distribuição de lucros prevista no art. 1º, § 2º da Lei nº 9.532/1997, que estabelecia as situações, em casos concretos, que caracterizavam a distribuição de lucros prevista no caput daquele dispositivo.

A própria ressalva contida no parágrafo único do art. 74 da MP. 2158-35/2001, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF, indica que aquele dispositivo tratava de hipótese diversa daquela prevista no art. 1º da Lei 9.532/1997, que inclusive não foi revogado pela MP. 2158-35/2001, conforme se extrai, verbis:

“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.”

É precisamente o que ocorreu no presente caso.

Os lucros acumulados até o ano de 1999 foram efetivamente distribuídos nos anos-calendário 2001 e 2002, nos termos previstos no art. 1º, § 2º da Lei nº 9.532/1997, conforme descrito expressamente no Termo de Verificação Fiscal retro transcrito.

Desta feita considero que o entendimento proferido no Acórdão nº 9101-003.142, proferido por esta 1ª Turma, é perfeitamente aplicável ao presente caso, conforme se depreende do brilhante voto proferido pelo d. conselheiro André Mendes de Moura, verbis:

[...]

A respeito de petição acostada aos autos, discorre a Contribuinte sobre decisão do Supremo Tribunal Federal contrária à aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Ocorre que tal decisão (ADIN nº 2.588) não tem nenhuma repercussão nos presentes autos.

Antes de ser excluída do ordenamento jurídico pelo STF, a redação do dispositivo previa o seguinte:

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. (Grifei)

Ora, a exceção trazida, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação, não é por acaso. Veio tratar de situação de potencial conflito entre a redação do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997. Por isso, tratou de estabelecer uma preferência para as hipóteses previstas no art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, desde que ocorridas antes de 31/12/2002.

E, posteriormente, tendo o parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001 sido excluído do ordenamento jurídico, restou esvaziado o conflito

normativo. Assim, para os fatos geradores ocorridos até 31/12/2001, continuou a vigorar a redação do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, estabelecendo hipóteses expressas de disponibilização de lucros, precisamente o caso em debate nos autos. Só a partir do ano-calendário de 2002, passou a prevalecer a hipótese de incidência prevista no caput do art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001.

E quanto ao caput, vale registrar que o STF entendeu ser inconstitucional apenas para a tributação de empresas coligadas fora de paraíso fiscal (o que não é o caso concreto, de empresas controladas em paraíso fiscal localizadas na Ilha da inclusive a parte em que o STF reconheceu expressamente a constitucionalidade).

[...]

Observo que, também, em relação aos lucros efetivamente distribuídos no ano-calendário 2002 (apurados até 1999, relembre-se) deve ser analisada a exigência com base no art. 1º, § 2º da Lei nº 9.532/1997, não se aplicando, no caso, a regra estabelecida no caput do art. 74, posto que esta se refere apenas aos resultados apurados a partir ano-calendário 2002.

Portanto, restou claro que pelo trecho da decisão acima colacionada que para os anos calendários de 2001 e 2002 os lucros apurados por controladas no exterior até 1999 devem obedecer ao estabelecido no art 1º, §§ 1º e 2º da Lei 9.532/97. E foi com base nesses dispositivos que este voto está se fundamentando.

Portanto, afastada a decadência e a questão da inconstitucionalidade do art 74 MP. 2158-35/2001, por decisões proferidas pela CSRF, conclui-se pela manutenção do crédito tributário pelas razões contidas neste voto.

3 Da CSLL

Neste ponto a recorrente apenas pugna para que seus argumentos referentes ao IRPJ sejam refletidos com relação à CSLL:

79. Semelhantemente ao consignado na peça impugnatória, a Recorrente reitera, neste apelo, seu pedido para que seja estendida a este lançamento decorrente, de CSLL, a mesma decisão prolatada, quanto ao mérito, relativamente ao lançamento principal, de IRPJ, tendo em vista não só a estreita correlação de causa e efeito entre eles existente, mas principalmente o fato de que, incidindo a CSLL sobre o lucro das empresas, aplicam-se a este lançamento decorrente todos os argumentos expendidos neste apelo relativamente ao mérito da exigência de IRPJ.

Tendo em vista que não foram providos os argumentos relativos ao IRPJ, da mesma forma não deve ser dado provimento quanto aos da CSLL uma vez se tratar de tributação reflexa.

Destaca-se que os motivos expostos durante o voto faz-se referência à CSLL e a sua base de cálculo.

4 Conclusão

Desta forma, por tudo o que consta no processo, voto por não dar provimento ao recurso voluntário nas matérias ainda não apreciadas por este colegiado, mantendo a integralidade do crédito tributário lançado.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda