

S1-C3T1

Fl. Indicador
não definido,
TXTFLS

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

Processo nº 11052.000688/2010-19
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1301-001.314 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria IRPJ.
Recorrente FAZENDA NACIONAL.
Recorrida YOLANDA PARTICIPAÇÕES S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A descrição dos fatos e enquadramento legal incompletos ensejam a nulidade do auto de infração, se resta configurado prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

CSLL. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DO IRPJ. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Igual sorte devem colher os lançamentos decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração de IRPJ, na medida que inexistem circunstâncias ou argumentos novos a ensejem conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/02/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 28/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício manuseado na forma regimental, ante a exoneração de crédito tributário em decisão proferida pela 5ª Turma Julgadora da DRJ no Rio de Janeiro/RJ.

A referida decisão está encartada às folhas 763 a 779, e ficou assim ementada:

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2007,2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A descrição dos fatos e enquadramento legal incompletos ensejam a nulidade do auto de infração, se resta configurado prejuízo ao direito de defesa da impugnante.

CSLL. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DO IRPJ. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Igual sorte devem colher os lançamentos decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração de IRPJ, na medida que inexistem circunstâncias ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

(...)

Em análise do presente processo administrativo tem-se que em desfavor da contribuinte acima identificada, tributada pelo lucro real, foram lavrados autos de infração para formalização e exigência de créditos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL (fls. 186/207), referentes aos anos-calendário 2007 e 2008.

De acordo com o TVF (fls. 186/9), foram apuradas pela autoridade fiscal irregularidades cometidas pelo contribuinte consistentes em adições não computadas às bases de cálculos dos tributos indicados (lucros auferidos no exterior).

Segundo afirmou-se, haveriam provas coligidas que revelariam de forma cristalina a ilegitimidade de conduta da contribuinte, caracterizada pela verificação de adições não

computadas na apuração do Lucro Real do IRPJ e na Base de Cálculo da CSLL - Lucros Auferidos no Exterior pela filial “Cargill Agrícola S/A” e as controladas/coligadas “Cargill T&C Limited” e “Cargill Nassau Limited”.

Ainda de acordo com o auto de infração lavrado, constatou-se a ofensa ao disposto no art. 25, §§ 2º e 3º da Lei nº 9.249/95; art. 16 da Lei nº 9.430/96: art. 249, inciso II, e 394, do RIR/99 e art. 3º da Lei nº 9.959/00, que se constituem no enquadramento legal das infrações.

Anotou-se que pela falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de diferenças apuradas a título de lucros auferidos no exterior, apurou-se, à época da lavratura, autos de infração no valor de R\$ 211.726.515,98.

A contribuinte apresentou Impugnação, alegando em síntese que o Fisco sustenta que a ela teria auferido lucros no exterior relativamente às atividades desenvolvidas pela Netherlands e Brascuba, os quais, apesar de disponibilizados à controladora brasileira, não teriam sido submetidos à incidência do IRPJ e da CSLL, defendendo, contudo, a invalidade do lançamento, em relação aos lucros da Yolanda Netherlands, seja por ter a Fiscalização desconsiderado o disposto no Tratado Brasil-Holanda, seja por não haver sido caracterizada a materialidade prevista pela legislação para tributação de tais valores no Brasil de disponibilização econômica ou jurídica.

Apontou vícios que maculariam o auto quanto à tributação dos lucros disponibilizados pela Brascuba, que alegadamente teriam sido oferecidos à tributação pela contribuinte, além do que denominou de graves erros quando da quantificação da matéria tributável supostamente devida, assinalando que a análise e compreensão do auto de infração deve se dar pela confrontação dos fatos suscitados pela autoridade fiscal com os dispositivos legais invocados como violados pelo contribuinte e que se aferiria dessa forma o exercício de subsunção dos fatos concretos reportados às regras gerais e abstratas havidas como infringidas, defendendo que uma vez lavrado o auto de infração, os dispositivos normativos invocados pela autoridade lançadora passam a figurar como a motivação legal do ato administrativo de lançamento, sendo que o artigo 3º da Lei nº 9.959/00, também invocado pela Fiscalização, alterou o artigo 1º da Lei nº 9.532/97 (cuja redação original já havia sido incorporada ao artigo 394 do RIR/99) para inserir duas novas situações em que os lucros seriam considerados disponibilizados para fins de incidência do IRPJ e da CSLL e que esses eventos de disponibilização não constam do artigo 394 do RIR/99 por serem posteriores à edição da norma regulamentar e tampouco são aplicáveis ao caso concreto.

Citou como eventos reveladores de tal disponibilização aqueles que impliquem (i) pagamento ou (ii) crédito de tais lucros à controladora no Brasil, (iii) a contratação de operações de mútuo em favor da controladora se a controlada possuir lucros ou reservas de lucros e (iv) o adiantamento de recursos à controladora, por conta de venda futura, cuja liquidação ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço.

Diante disso, defendeu que não houve qualquer ato que possa se subsumir à hipótese de disponibilização dos lucros da Netherlands, ou seja, ter-se-ia verificado a inexistência da obrigatoriedade de adição dos lucros auferidos pela Netherlands ao lucro real dela Impugnante, nos termos do art. 394 do RIR/99, sendo que os lucros auferidos pela Netherlands não poderiam, de qualquer forma, ser tributados no Brasil por conta da

competência exclusiva da Holanda para tributação dos lucros auferidos pela Netherlands, firmada no Tratado contra dupla tributação celebrado entre Brasil e Holanda.

Afirmou que o tratado, para evitar a bitributação, celebrado entre Brasil e Holanda deve ser aplicado ao caso em exame com prevalência sobre a legislação interna invocada no auto de infração, conseqüentemente, afastando a obrigatoriedade de adição às bases de cálculo do IRPJ e a CSLL dos lucros auferidos pela Yolanda Netherlands e aduziu que a regra constante do art. 7º do Modelo OCDE é a de que o direito de tributar os lucros das empresas é o objeto da atribuição exclusiva ao Estado de que tais empresas são residentes, de sorte que, em face ao Tratado Brasil-Holanda, não assiste competência ao Brasil para tributá-la em relação aos lucros da Yolanda Netherlands, por se tratar de empresa domiciliada na Holanda e submetida à competência tributária exclusiva daquele país, sendo que os lucros auferidos, no que tange às atividades desenvolvidas pela Brascuba, foram devidamente adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL e tributados no Brasil, no ano em que foram disponibilizados, como comprovariam cabalmente os documentos já apresentados no curso da fiscalização (docs. 05 a 08).

Seguiu arrazoando que incorreu a Fiscalização em gravíssimos equívocos na quantificação da matéria tributável, desconsiderando o valor do imposto pago tanto em Cuba, quanto no Brasil, e aplicando a taxa de câmbio errada em seus cálculos, sendo que a autoridade lançadora deixou de realizar a compensação do imposto recolhido pela Brascuba às autoridades cubanas nos termos em que expressamente autorizados pelo artigo 26 da Lei nº 9.249/96, muito embora as cópias dos documentos de arrecadação do imposto cubano tenham sido devidamente apresentadas no curso da ação fiscal.

Reputou que o Termo de Intimação Fiscal apenas solicitara que informasse os valores dos lucros auferidos pela Brascuba nos anos de 2007 e 2008, sem nem mesmo solicitar sua conversão em Reais ou especificar uma taxa de câmbio a ser utilizada, motivo pelo qual não se lhe poderia imputar qualquer falha, afirmando que a correta determinação da matéria tributável é dever de ofício da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN e que nos anos-calendário de 2007 e 2008 a empresa cubana Brascuba auferiu lucros antes da tributação nos montantes de \$ 8.129.499,00 CUC e \$ 11.554.742,00 CUC, respectivamente e que a base de cálculo a ser reconhecida pela Impugnante, portanto, seria de \$ 4.064.479,50 CUC e \$ 5.777.371,00 respectivamente, parcela correspondente à sua participação no capital da Brascuba.

Afirmou assim, que dos valores de R\$ 7.214.320,65 e R\$ 13.528.754,12, calculou o IRPJ e a CSLL devidos (R\$ 2.452.869,02 para 2007 e R\$ 4.599.776,40 para 2008) e abateu o imposto pago no exterior pela Brascuba, devidamente convertido pela taxa de câmbio oficial do CUC, para venda, da data em que o imposto foi pago e que o saldo dos lucros disponibilizados pela Brascuba foram então adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme se verifica das anexas cópias do Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") e das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica ("DIPJ") - doc. 07 a 08.

Referiu-se ao artigo 26 da Lei nº 9.249/96, que expressamente autorizaria a compensação do imposto pago no exterior e mencionou que embora o § 2º do artigo 26 da Lei nº 9.249/96 defina que para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deva ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado ou Embaixada Brasileira no país em que o imposto for devido, o § 2º do artigo 16 da Lei 9.430/96 dispõe que para efeito da compensação a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, ficando dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do artigo 26 da Lei 9.249/96 quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio da cópia dos

comprovantes de recolhimento, sendo que o imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago.

Insistiu que embora não tenha a Fiscalização lançado qualquer acusação ou levantado qualquer discordância quanto ao momento em que os valores foram adicionados ao lucro real da Impugnante, eventual divergência nesse sentido jamais poderia implicar exigência fiscal nos termos em que formulada nos presentes autos, já que quando muito ter-se-ia postergação no pagamento do imposto devido, aduzindo que existe apenas e tão somente uma discrepância no que tange ao aspecto temporal dos tributos devidos, cabendo ao Fisco unicamente exigir a atualização monetária incidente sobre o imposto devido caso inexista diferença de IRPJ e CSLL a ser cobrada, consoante determina o artigo 273 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, esclarecendo que o Parecer Normativo nº 2/96 ("PN 2/96") considera postergada a parcela do imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior, inexistindo diferença de IRPJ ou CSLL a ser cobrada, exigem-se apenas os acréscimos legais, e que a Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antiga Câmara Superior de Recursos Fiscais) e as demais Câmaras daquele Colegiado vêm reiteradamente determinando que o desrespeito às regras do PN 2/96 conduz à total improcedência do auto de infração lavrado.

Em vista destas razões formuladas, a contribuinte requereu o cancelamento da autuação pela total falta de sincronia entre o lançamento e a realidade fática, ou sua improcedência referente aos lucros auferidos pela Brascuba, haja vista: i) terem sido tais lucros devidamente adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos e, ii) subsidiariamente, por terem sido cometidos diversos equívocos insanáveis na quantificação da matéria tributável, em especial por ter deixado a autoridade fiscal de aplicar as regras atinentes à postergação de receitas.

Assinalou-se ao fim que ajuizou os Mandados de Segurança nº 2003.51.008458-6 e 2003.51.01.008459-8, para discutir a constitucionalidade da medida provisória que trata da tributação dos lucros no exterior e a variação cambial.

A decisão recorrida de ofício atestou que não haveria elementos suficientes nos autos para aferir eventual concomitância entre os autos de infração e os supracitados Mandados de Segurança.

Passou-se a apreciar preliminar de nulidade do auto de infração, iniciando-se pela textualização do disposto no 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 e art. 3º da Lei nº 9.959/00, que se constituem no enquadramento legal das infrações e teriam sido, portanto, infringidos pela contribuinte.

Após citar os referidos dispositivos, registrou a decisão recorrida que analisando-se o que dispõe a legislação de regência, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, se aplicam os arts. 21 e 74 da Medida Provisória nº 2158-35/2001, também textualizados, para então afirmar-se que a MP 2.158/2001 redefiniu o elemento temporal configurador da incidência tributária sobre os resultados auferidos no exterior por controlada ou coligada, revogando tacitamente a legislação anterior, de sorte que verificava-se que o autuante indicou, no enquadramento legal, a legislação que definia o elemento temporal

configurador da incidência tributária *in casu* de forma diversa à prevista na MP 2.158-35/2001 e, por conseguinte, a impugnante, ao defender-se do lançamento nos limites da legislação invocada pelo autuante, o fez com evidente cerceamento do seu direito de defesa.

Para a decisão recorrida, portanto, para imputar à contribuinte a infração de falta de adição dos valores correspondentes aos lucros em questão na apuração do lucro real atinente a 30/12/2007 e 31/12/2008, a autoridade lançadora deveria ter deixado claro que essa obrigação decorre da definição legal para sua ocorrência e que constava dos artigos 21 e 74 da MP 2.158/2001, não capitulados na peça acusatória.

Reproduziu a decisão recorrida o disposto nos artigos 105 e 144 do Código Tributário Nacional, e consignou que a legislação tributária é aplicável aos fatos geradores futuros e o lançamento se reporta à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, de sorte que sendo editada e entrando em vigor, as disposições da MP 2.158/2001 regem todos os fatos geradores que são posteriores à data de sua vigência, ou seja, à data de sua publicação, conforme disposto em seu artigo 92, que se deu em 27 de agosto de 2001.

Ou seja, os fatos geradores aqui tratados são dos anos calendários de 2007 e 2008, sendo a eles aplicável a MP 2.158/2001, mencionando-se que as disposições contidas nos artigos 21 e 74 da MP 2.158/2001 determinam que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento e que em seu termo de constatação dos fatos, a fiscalização caracterizou a ilicitude da conduta da impugnante como adições não computadas na apuração do lucro real do IRPJ e na base de cálculo da CSLL - Lucros Auferidos no Exterior e invocando os artigos 25 e §§ 2º e 3º da Lei 9.430/96; 249, inciso II e 394 do RIR/99 e 3º da Lei 9.959/00, sem que estivesse claro para a autuada que essa obrigação decorria do fato de que os lucros obtidos pelas controladas no exterior são considerados disponibilizados para ela na data do balanço no qual foram apurados.

Concluiu-se assim, que em nenhum momento o autuante se referiu à MP 2.158/2001, de forma que, em sua defesa, a contribuinte restringiu-se à base legal invocada pela fiscalização, que não se referia ao fato gerador da infração, e não pôde defender-se da real infração cometida: a falta de contabilização nos balanços dos anos-calendários de 2007 e 2008 dos lucros auferidos por Yolanda Netherlands e Brascuba Cigarrillos.

Citou-se o artigo 5º da Constituição da República, e o artigo 10º do Decreto nº 70.235/72, arrematando que no presente caso, a motivação do autuante para o lançamento é inexistente, visto que a matéria de fato e de direito em que se fundamenta o ato é juridicamente inadequada ao resultado pretendido, o que caracteriza a nulidade do ato.

Em conclusão, afirmou-se que o autuante deixou de fazer constar, obrigatoriamente, no auto de infração, o que está previsto no artigo 10, inciso III - *a descrição do fato que enseja a infração, qual seja, a falta de disponibilização dos lucros obtidos no exterior pelas controladas da autuada, e, em consequência, a não adição ao lucro líquido*, e inciso IV - *a disposição legal infringida - artigos 21 e 74 da MP 2.158/2001*, maculando-o de nulidade, a revelar que a contribuinte foi prejudicada em seu direito de ampla defesa por não ter sido informado o motivo real da infração cometida, vez que a fiscalização não se referiu, em nenhum momento, à legislação vigente sobre o assunto (lucros no exterior - disponibilização no balanço anual para fins de tributação - MP 2.158/2001, art. 74), configurando-se violação ao artigo 10, incisos III e IV do Decreto 70.235/72, e prejuízo à defesa da impugnante, sendo passíveis de nulidade os autos de infração por falta de motivação, nos termos do artigo 2º da Lei 4.717/65, declarando nulos os autos de infração do IRPJ e, por decorrência, da CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/02/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 28/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11052.000688/2010-19
Acórdão n.º **1301-001.314**

S1-C3T1
Fl. !Indicador
não definido,
TXFELS

Como dito acima, deste ato se recorreu de Ofício.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso de Ofício atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Tal como verificado acima a decisão de que recorreu de ofício reconheceu a nulidade do auto de infração porquanto não se fez menção ao dispositivo legal que indicava a infração alegadamente cometida pela contribuinte, situação que teria implicado em cerceamento do direito de defesa da contribuinte e, por conseguinte, desencadeado a nulidade reconhecida.

Seguindo uma lógica que entendo aplicável ao Processo Administrativo Fiscal, tenho me manifestado que, em regra, o contribuinte exerce sua defesa com base nos fatos articulados nas imputações fiscais e não, necessariamente, contra os dispositivos legais a que se amoldam os fatos, situação que ao meu sentir prestigia a lógica do sistema e decorre da legalidade estrita a que se submete a obrigação tributária, ou seja, sendo vedado exigir-se tributo fora dos limites da lei, somente restaria ao contribuinte defender-se das circunstâncias fáticas, pois as demais (legais) são meras conformações às situações que ficam delineadas no processo administrativas.

Registro, por oportuno, que não abandono estas premissas na análise do caso concreto, continuo a propagar que no âmbito do processo administrativo fiscal compete ao contribuinte defender-se em vista da conjuntura fática delineada pelo ente tributante, contudo, não se pode, a este pretexto, chancelar uma autuação que por indicar dispositivos de lei equivocadamente terminem por confundir o contribuinte e lhe cerceiem, a um só tempo, o amplo direito à defesa.

Considero ser precisamente esta a hipótese dos autos, ou seja, as imperfeições na capitulação legal das infrações foram tamanhas que repercutiram no enfretamento e compreensão dos fatos, a revelar cerceamento de defesa, reconhecimento da nulidade e, por conseguinte, a subsistência da decisão recorrida.

Não se está diante de mero formalismo que prestigia a ausência de determinado dispositivo de lei, o auto de infração omitiu que se aplicaria o disposto na MP 2.158/2001, que por seus artigos 21 e 74, redefiniu-se o elemento temporal configurador da incidência tributária sobre os resultados auferidos no exterior por controlada ou coligada, revogando tacitamente a legislação anterior, que constou no auto de infração, impedindo a contribuinte de exercer plenamente seu direito de defesa.

Acertadamente a decisão recorrida apontou que a Fiscalização indicou no enquadramento legal, a legislação que definia o elemento temporal configurador da incidência tributária de forma diversa à prevista na MP 2.158-35/2001, trazendo à contribuinte inequívoco cerceamento ao seu direito de defesa, que deveria ser exercido nos limites da legislação aplicável, de sorte que, também de maneira acertada concluiu-se que para imputar à contribuinte infração de falta de adição dos valores correspondentes aos lucros em questão na apuração do lucro real atinente a 30/12/2007 e 31/12/2008, cumpria à fiscalização reputar que essa obrigação decorre da definição legal para sua ocorrência e que constava dos artigos 21 e 74 da MP 2.158/2001.

Processo nº 11052.000688/2010-19
Acórdão n.º **1301-001.314**

S1-C3T1
Fl. !Indicador
não definido,
TXTFLS

Diante disso, verificada a preterição ao direito de defesa da contribuinte, encaminho meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.**

Sala das Sessões, 05 de novembro de 2013.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA