



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721704/2012-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.401 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2021
Recorrente BRASKEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

APLICAÇÃO DOS TRATADOS À CSLL.

A controvérsia quanto à aplicação dos Tratados contra bitributação à CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) foi definitivamente solucionada com a publicação da Lei nº 13.202/2015, que, em seu artigo 11 determinou que os acordos e convenções internacionais firmados pelo Brasil abrangem a CSLL.

Aplica-se à CSLL o disposto nos tratados para evitar a bitributação, sendo de rigor cancelar a autuação do tributo **quando fundada exclusivamente na tese de inaplicabilidade**, questão que foi resolvida com o advento da Lei n. 13.202/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Marcelo José Luiz Macedo (Suplente convocado para substituir o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, que declarou-se impedido de participar do julgamento), Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início transcrevendo o relatório da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de n.º 16-66.064, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 26 de fevereiro de 2015.

Relatório

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF n.º 05.0.01.00-2012-00043, foi lavrado Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 3/5), decorrentes de exclusão indevida, da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2007, de rendimentos auferidos no exterior, oriundos de títulos do Tesouro Austríaco.

O AUTO DE INFRAÇÃO

Os fatos que ensejaram a autuação e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fl. 3:

“...

0001 . EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL. LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NO EXTERIOR (TÍTULOS DO TESOIRO AUSTRIACO).

O contribuinte excluiu indevidamente da base de cálculo ajustada da CSLL rendimentos auferidos no exterior, conforme tópico II, do Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste Auto de Infração.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2007</i>	<i>15.974.835,06</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/99 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 37 da Lei nº 10.637/02.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

Foi efetuado o seguinte lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativo ao ano-calendário de 2007:

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Fundamento legal	Art. 2º da Lei nº 7.689/99 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 37 da Lei nº 10.637/02.	
Crédito Tributário (em reais)	1.437.735,16	Contribuição
	1.078.301,37	Multa proporcional (75%)
	710.528,72	Juros de mora (cálculo até 12/2012)
	3.226.565,25	TOTAL

O TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

As autoridades fiscais elaboraram o Termo de Verificação Fiscal de fls.11/20 para descrever os elementos e fatos relativos aos processos fiscais n.º

13502.721704/2012-52 (o presente) e nº 13502.721703/2012-16 (de glosa de variações cambiais passivas não comprovadas).

As infrações relativas ao presente processo foram descritas no Tópico II do Termo de Verificação Fiscal nos termos abaixo reproduzidos:

“II. Da infração de exclusão do Lucro Líquido Antes da CSLL de rendimentos auferidos no exterior (de Títulos do Tesouro Austríaco)

...

6. A contribuinte excluiu indevidamente da base de cálculo da CSLL, no ano calendário de 2007, rendimentos de aplicações financeiras advindas do exterior, correspondentes a títulos do tesouro austríaco, no montante de R\$ 15.974.835,06 (quinze milhões, novecentos e setenta e quatro mil, oitocentos e trinta e cinco reais e seis centavos).

7. O Decreto nº 78.107, de 22 de julho de 1976, que promulgou a Convenção firmada entre o Brasil e a Áustria para evitar dupla tributação em matéria do imposto de renda e capital, regula no art. 11, o tratamento tributário no pagamento de juros de um dos Estados Contratantes quando pagos a residentes do outro Estado:

"ARTIGO 11

Juros

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política, ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, de uma sua subdivisão política, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;

b) os juros da dívida pública, de títulos ou debentures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade daquele Governo e pagos a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado.

4. O termo "juros" usado no presente artigo designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debentures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado Contratante de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas."

8. Verifica-se, portanto, do comando do artigo 11, inciso 3b, do Decreto nº 78.107/76, que os rendimentos oriundos da aplicação em títulos emitidos por

um Estado só são tributados pelo imposto de renda nesse Estado, ou seja, são isentos no outro Estado onde se localiza o investidor.

9. Quanto à determinação à base de cálculo do IRPJ, a contribuinte registrou corretamente o rendimento como receita financeira e o excluiu na apuração do lucro real por meio da rubrica "028.002 - Receitas financeiras - Títulos do Tesouro Austríaco". Fez o mesmo na apuração na determinação da base de cálculo da contribuição social (vide Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - LACS, p. 51).

10. Entretanto, essa exclusão não é permitida em relação à determinação CSLL, instituída pela Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Posteriormente à edição da Lei n.º 9.249, de 1995, que estabeleceu a tributação em bases universais, o art.19 da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (atualmente art. 21 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), assim determinou:

"Art. 21 Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei n.º 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei n.º 9.430, de 1996, e o art. 1.º da Lei n.º 9.532, de 1997.

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

11. Observe-se o disposto nos artigos 2º da Convenção firmada entre Brasil e Áustria:

"ARTIGO 2

Impostos visados pela Convenção

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

-- o imposto de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro;

b) no caso da Áustria:

1 -o. imposto de renda;

(...)

2. Esta Convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos impostos já existentes, ou em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias, especialmente no que se refere ao Artigo 23, parágrafo 7."

12. Já o item 2 do artigo 3 "da referida Convenção dispõe:

"ARTIGO 3

Definições gerais

(...)

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objetos da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

13. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi instituída pelo art. 1º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro 1988, portanto, posteriormente a promulgação da referida Convenção. É necessário verificar se trata de um imposto idêntico ou análogo, previsto no parágrafo 2 do Artigo 2. Analisando o disposto no art. 1o da Lei n.º 7.689/88 constata-se que a referida contribuição é destinada ao financiamento da seguridade social, portanto, trata-se de uma contribuição com um fim específico e não um imposto, conforme definido na Convenção.

14. Conclui-se que os rendimentos relativos aos títulos emitidos pelo Governo Austríaco computados na apuração do lucro líquido (§1º do art. 25 da Lei n.º 9.249, de 1995), auferidos em 2007, no montante de R\$ 15.974.835,06, não podiam ser excluídos da base de cálculo da CSLL."

Como resultado das verificações fiscais, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a pagar foi recalculada com a adição dos rendimentos dos títulos austríacos indevidamente excluídos de sua base de cálculo:

	CÁLCULO DA CSLL – Adição de Rendimentos no Exterior	VALOR (R\$)
S	Rendimentos de Títulos do Tesouro Austríaco	15.974.835,06
T	BASE DE CÁLCULO DA CSLL (-S)	15.974.835,06
U	CSLL a pagar	1.437.735,16

A

IMPUGNAÇÃO

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 27/12/2012, a interessada apresentou, em 28/01/2013 (fl. 1.525), a impugnação de fls. 1.525/1.547, acompanhada dos documentos de fls. 1.548 e ss na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

1- Fatos.

No curso da fiscalização, a impugnante informou que, em 23 de agosto de 2007, adquiriu títulos da dívida emitidos pelo Governo da Áustria, os quais rendiam juros correspondentes a 5,5% ou 5,25% ao ano. A partir de então, passou a contabilizar receita de juros mensais, calculada de acordo com esses percentuais;

O artigo 11 da Convenção para evitar a dupla tributação entre o Brasil e a Áustria estabeleceu, em seu parágrafo 3º, alínea 'b', determina que os juros de títulos emitidos pelo Governo de um dos Estados Contratantes, no caso, a Áustria, e pagos a um residente do outro Estado Contratante (Brasil) só são tributáveis no primeiro Estado-(Áustria);

Os Srs. Auditores Fiscais autuantes, equivocadamente; entenderam que as regras da Convenção firmada entre o Brasil e a Áustria se aplicavam somente para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e não para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, o que motivou a lavratura do Auto de Infração da CSLL sobre os juros decorrentes do rendimento dos títulos austríacos, que foram excluídos da base de cálculo da referida contribuição pela Impugnante;

Entenderam os Auditores Fiscais que a Convenção firmada entre Brasil e Áustria para evitar a dupla tributação, promulgada através do Decreto n. 78.107, de 22 de julho de 1976, não poderia ser aplicada à CSLL, já que a referida contribuição foi instituída pela Lei n.º 7.689 de 15 de dezembro de 1988, ou seja, após a celebração da Convenção.

2. Do Direito

O fato de a CSLL ter sido instituída após a promulgação da Convenção para evitara dupla tributação firmada entre o Brasil e a Áustria em nada impede que esta norma seja aplicável àquela contribuição, já que nela há expressa previsão para extensão do quanto ali disposto aos impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos;

A Convenção firmada entre o Brasil e a Áustria apenas não previu, de forma expressa, a aplicação dos seus termos à CSLL porque o referido tributo, à época, sequer havia sido instituído pela legislação brasileira;

Estes acordos, portanto, tem por finalidade promover a distribuição proporcional dos recursos tributários, remover obstáculos fiscais, fomentar o comércio internacional, gerando o aumento do fluxo internacional de capitais, além de combater problemas fiscais, como, por exemplo, a evasão;

Tais acordos, formalizados através de convenções ou tratados¹ dispõem sobre a repartição de competência em matéria tributária objetivo de Convenções desse gênero é evitar a dupla tributação da renda e do capital, diante do que não faria sentido que a mesma não se aplicasse a tributo que incide diretamente sobre o lucro, tal como o imposto de renda, apenas pelo fato de se tratar de espécie "contribuição", e não "imposto";

A diferenciação que existe no direito brasileiro entre impostos e contribuições, ambos espécies do gênero tributo, é irrelevante para fins de aplicação da convenção. Trata-se de peculiaridade do direito interno que é desconhecida por outros países e que não pode ser defendida para que o Brasil se escuse de cumprir com as suas obrigações convencionais;

Da análise do contexto em que a Convenção foi firmada, nota-se que o Brasil e a Áustria, ao celebrarem acordo para evitar a dupla tributação sobre renda e capital, não tinham a intenção de envolver apenas uma das espécies tributárias brasileiras que incidam sobre essa operação. A intenção, sem dúvidas, era proteger a renda e o capital da tributação de qualquer tributo - tanto que, do lado austríaco, o termo "tax" ou "imposto" aplica-se a contribuições provenientes da renda, não só a imposto de renda;

No tocante à interpretação do parágrafo 4º do artigo 2º da Convenção modelo, que equivale ao parágrafo 2º do artigo 2º da Convenção firmada com a Áustria, os comentários da OCDE esclarecem que o rol de "taxes" ali indicado é meramente exemplificativo e que a aplicação da Convenção aos tributos

idênticos ou similares que sobrevierem é medida necessária para evitar que a Convenção se torne inoperante;

O fato gerador de ambos os tributos é idêntico.

A doutrina é pacífica quanto à aplicação das convenções internacionais para evitar a dupla tributação à CSLL;

Também o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) também se manifesta no sentido da aplicação dos Tratados Internacionais à CSLL;

De acordo com o artigo 98 do CTN, a norma interna que determina a tributação da CSLL em bases universais e sobre os rendimentos auferidos no exterior só será aplicada em situações não reguladas pelas Convenções Internacionais. O Brasil não cumpriu o dever de notificar a Áustria acerca da criação da CSLL - nova espécie substancialmente semelhante ao IRPJ.

3 - PEDIDO.

A impugnante requer seja julgada totalmente improcedente a autuação sendo reconhecida a aplicação da Convenção para evitar a dupla tributação sobre renda e capital, firmada entre o Brasil e a Áustria, à CSLL.

A Delegacia de Julgamento manteve o lançamento da CSLL, cujo voto condutor será integralmente reproduzido por este Relator no Voto.

Eis a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL. JUROS SOBRE RENDIMENTOS DE TÍTULOS AUSTRIÁCOS. CONVENÇÃO INTERNACIONAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

As disposições contidas na Convenção firmada pelo Brasil com o Governo da Áustria, para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda, não se aplicam à CSLL por essa ter sido instituída posteriormente e ser uma contribuição com fim específico, não se enquadrando na definição de imposto idêntico ou substancialmente semelhante ao imposto de renda, constante da mencionada Convenção.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita resumidamente na decisão recorrida.

Em memoriais apresentados, a Recorrente reitera seus argumentos trazendo também posição deste Colegiado sobre o tema por meio da Súmula CARF de n. 140.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele se conhece.

Conforme relatoriado, o recurso voluntário repete a argumentação apresentada na Impugnação e já devidamente apreciada pelo órgão julgador de primeira instância.

Os tópicos apresentados no recurso voluntário, intitulados:

- **tópico 3. Das Regras Interpretativas das Convenções Internacionais:** argumentos estão dispersos nos seguintes itens da **Impugnação**: Da convenção firmada entre o Brasil e a Áustria – Da interpretação realizada pelo fiscal autuante e Da importância e alcance dos Tratados para evitar dupla tributação – Das regras interpretativas e dos equívocos perpetrados pela Fiscalização;

- **tópico 4. Da Aplicação da Convenção Firmada entre o Brasil e Áustria à CSLL** encontra-se sob o mesmo título na Impugnação;

- **tópico 5. Das Consequências da Interpretação que tem sido dada pelo Fisco Brasileiro aos Tratados** encontra-se sob o mesmo título na Impugnação;

Em memoriais apresentados, a Recorrente reitera seus argumentos trazendo também posição deste Colegiado sobre o tema por meio da Súmula CARF de n. 140:

Súmula CARF n.º 140

Aplica-se retroativamente o disposto no art. 11 da Lei n.º 13.202, de 2015, no sentido de que os acordos e convenções internacionais celebrados pelo Governo da República Federativa do Brasil para evitar dupla tributação da renda abrangem a CSLL.

A Lei 13.202/2015 dispõe:

Art. 11. Para efeito de interpretação, os acordos e convenções internacionais celebrados pelo Governo da República Federativa do Brasil para evitar dupla tributação da renda abrangem a CSLL.

Parágrafo único. O disposto no caput alcança igualmente os acordos em forma simplificada firmados com base no disposto no art. 30 do Decreto-Lei no 5.844, de 23 de setembro de 1943.

Veja que no caso dos autos, que a única razão para a tributação ora vista resumiu-se na aplicabilidade do tratado à CSLL.

Em assim sendo, creio, portanto, caber razão à Recorrente.

Reproduzo o que consta no Termo de Verificação Fiscal:

*9. Quanto à determinação à base de cálculo do IRPJ, a contribuinte registrou **corretamente** o rendimento como receita financeira e o excluiu na apuração do lucro real por meio da rubrica "028.002 - Receitas financeiras - Títulos do Tesouro Austríaco". Fez o mesmo na apuração na determinação da base de cálculo da contribuição social (vide Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - LACS, p. 51).*

10. Entretanto, essa exclusão não é permitida em relação à determinação CSLL, instituída pela Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Posteriormente à edição da Lei n.º 9.249, de 1995, que estabeleceu a tributação em bases universais, o art.19 da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (atualmente art. 21 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), assim determinou:

[...]

Veja que não houve autuação relativa ao IRPJ, pois a autoridade autuante aceitou que o IRPJ daquela operação estaria contemplado no tratado entre os países.

Oportuno trazer um julgado deste Colegiado (de outra Turma Ordinária), onde se discutiu matéria idêntica a ora vista nos autos do presente processo.

Processo 16643.720041/2011-51

Acórdão 1201-001.872

Sessão de 19 de setembro de 2017

*Importante frisar que a autoridade fiscal fundamentou a autuação **exclusivamente em razão da inaplicabilidade do tratado à CSLL**. Inexiste, nos autos, qualquer outro fundamento que justifique a medida.*

Assim, entendo que, neste ponto, tem razão a Recorrente.

De plano, convém ressaltar que não se discute, no entendimento deste Relator, a supremacia dos tratados internacionais em relação à legislação interna, notadamente na seara tributária, por força do artigo 98 do Código Tributário Nacional.

*Ocorre que aqui, ao contrário da discussão enfrentada no processo **n.10600.720035/201386**, relativo à mesma contribuinte e semelhantes operações (lá cuida-se dos anos calendário de 2008 e 2009), o **único fundamento da autuação** foi a não abrangência da CSLL no acordo entre Brasil e Argentina, tanto assim que a fiscalização não lançou valores a título de IRPJ, diferente do que ocorreu naquele caso.*

Em termos conceituais, sempre defendi a extensão dos tratados celebrados pelo Brasil para evitar a bitributação também para a CSLL, por diversos argumentos, entre os quais a proximidade lógica e quase identidade entre os dois tributos, além dos princípios da boa-fé, da reciprocidade e da transparência, que devem nortear as relações internacionais.

Também tenho defendido, há tempos, a compatibilidade entre a legislação nacional (notadamente o artigo 74 da MP n. 2.15835) e o disposto no tratados, na esteira, inclusive, do que já decidiu o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADIN 2.588:

“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 2.15835/2001, 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 antielísivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de 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 2.15835 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 2.15835 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 2.15835/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001.

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.15835/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.” (grifamos)

Portanto, a regra geral do comando foi considerada conforme pelo STF, de sorte que os lucros auferidos por controlada no exterior devem ser computados na base de cálculo dos dois tributos.

Contudo, não se pode olvidar que o artigo 11 da Lei n. 13.202/2015 resolveu, (corretamente, no entendimento deste Relator e de grande parte da doutrina) a antiga questão sobre a pertinência da CSLL nos tratados para evitar bitributação em que a contribuição não fora expressamente prevista:

“Art. 11. Para efeito de interpretação, os acordos e convenções internacionais celebrados pelo Governo da República Federativa do Brasil para evitar dupla tributação da renda abrangem a CSLL.”

Portanto, a controvérsia está resolvida, e os preceitos relativos aos tratados devem ser estendidos à CSLL.

Assim, ao analisarmos o Termo de Verificação Fiscal constatamos que não houve autuação relativa ao IRPJ (ao contrário do lançamento efetuado em relação à controlada na Costa Rica, que não possui tratado com o Brasil), sob o argumento de que o imposto estaria albergado pelo tratado, entendimento que foi negado, pela fiscalização, em relação à CSLL.

A posição da fiscalização baseou-se apenas no entendimento teórico acerca da matéria, que hoje encontra-se prejudicado pela interpretação autêntica veiculada pelo legislador, de sorte que na ausência de outros fundamentos para a autuação, como o efetivo oferecimento dos valores à tributação no Brasil ou os cálculos pertinentes à apuração do resultado no país, entendo que deve ser cancelado o lançamento relativo à CSLL decorrente do resultado no exterior da controlada argentina Acindar.

Repita-se: defendo ser possível a coexistência entre os preceitos do artigo 74 da MP 2.15835 e as regras para evitar a bitributação existentes nos tratados celebrados pelo Brasil, pois a lógica desses acordos enseja a tributação no país de residência de cada Estado contratante. Mas, como no caso dos autos, a fiscalização utilizou como único argumento o não enquadramento da CSLL nas disposições do tratado, circunstância afastada pela legislação, com óbvios efeitos retroativos, a autuação não se sustenta e deve ser cancelada.

É o que aconteceu nos autos, a autoridade fiscal reconheceu a correção do procedimento da Contribuinte em excluir da tributação de **IRPJ** os rendimentos de aplicações

financeiras obtidos no exterior, mas não acatou o mesmo procedimento para a CSLL, sob o único argumento de que o tratado entre os países não contemplaria a CSLL, algo que não se pode concordar, conforme já explicado.

Conclusão

É o voto, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano