Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001288/2005-18

Processo nº	16327.001288/2005-18
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1301-006.828 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2024
Recorrente	WHIRLPOOL S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2002

LUCROS NO EXTERIOR. ARTIGO 74, PARÁGRAFO ÚNICO, DA MP Nº 2.158-35/2001. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. ADI nº 2.588/DF. REPERCUSSÃO GERAL. PRECEDENTE DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. APLICAÇÃO DE OFÍCIO.

Tendo em vista o julgamento da ADI nº 2.588/DF pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática da repercussão geral, o qual, dentre outras coisas, decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 74, parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31/12/2001, somente resta ao CARF aplicar de ofício o resultado do julgamento em comento.

As decisões definitivas de mérito do STF produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante administração pública direta e indireta, nas esferas federal.

Nesse mesmo sentido são as disposições do RICARF, cujo artigo 99 determina que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática da repercussão geral deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja cancelada a infração "002 – adições não computadas na apuração do lucro real, lucros auferidos no exterior."

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se o caso de auto de infração para cobrança de IRPJ e CSLL em razão da não adição ao lucro líquido do ano calendário de 2002, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior – entre 1996 a 2002 – por empresas controladas pelo contribuinte, mais especificamente a Whirpool Chile e a Whirpool Argentina.

A fiscalização teve início com a ciência do contribuinte acerca do primeiro termo de intimação em 11/05/2004 (fls. 1638 do *e-processo*) e o lançamento foi perfectibilizado em 22/08/2005 (fls. 1644 do *e-processo*) com a ciência do contribuinte para apresentar impugnação.

A presente autuação tem por fundamento legal o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002. Vejamos o que consta do termo de verificação fiscal (fls. 1642 do *e-processo*):

> **CONCLUSÃO**
>
> A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, particularmente em seu artigo 74, determina com clareza que:
>
> "Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro liquido, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 da mesma 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".
>
> No mesmo diploma legal, em seu parágrafo único determina que "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
>
> Para complementar, deve-se observar a determinação contemplada na IN 213, de 07/10/2002, especificamente no que tange ao art. 7º que:
>
> "A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliada pelo método de equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de calculo da CSLL".
>
> A compensação de imposto de renda pagos no exterior orientada na IN 213/02, especificamente no art. 14 e parágrafos, resumidamente dão conta que a compensação tem limite na diferença de apuração do imposto de renda entre a base de calculo com e sem o lucro no exterior. Neste caso, particularmente, não há aproveitamento, tendo em vista que este auto de infração apenas reduziu o prejuízos apurado no Lucro real da empresa..
>
> [...]

Original

CHILE

Desta forma tributa-se o valor apurado da seguinte forma (Em 1.000 pesos chilenos):

	1998	1998	1999	1999	2000	2000	2001	2001	2002	2002(fl 692/3
acumulado	-342345	-351246	-351246	-367755	-439081	-452693	-225275	-232032	-167678	-169356
ir	51240	52572	52572	55042	60156	62020	17260	17778	-38480	-38864
liquido	-291105	-298674	-298674	-312713	-378925	-390673	-208015	-214254	-206158	-208220
exercicio			-68124	-71326	220580	227418	62479	64354	1214369	1226514
ir			4883	5113	-43414	-44760	-54619	-56258	-230965	-233276
liquido			-63241	-66213	177166	182658	7860	8096	983404	993238
RESUMO	-342345	-351246	-419370	-439081	-218501	-225275	-162796	-167678	1046691	1057158
ir	51240	52572	57455	60155	16742	17260	-37359	-38480	-269445	-272140
liquido	-291105	-298674	-361915	-378926	-201759	-208015	-200155	-206158	777246	785018
acumulado	-342345	-351246	-419370	-439081	-218501	-225275	-162796	-167678	1046691	1057158
taxa de conversão 31/12/02										0,0049172
TRIBUTAÇÃO s MP 2158										5.198.257,32

EQUIVALENCIA PATRIMONIAL LANÇADA	7.784.336,24
LUCRO TRIBUTADO	5.198.257,30
EQUIVALENCIA PATRIMONIAL RESIDUAL A TRIBUTAR **IN 213**	**2.586.078,94**

[...]

ARGENTINA

Pela MP 2158-35, devemos autuar o saldo acumulado de2001, apurando-se os seguintes valores :

LUCROS A TRIBUTAR MP 2158 - DE 01/01/96 A 31/12/01							
ANOS	1996(fl. 207)	1997(fl. 240)	1998(fl 270)	1999(fl. 300)	2000(fl. 673)	2001(fl. 331)	SALDO
HONO.DIR	-22.915,00	-22.200,00	-22.200,00				
RES.ANTES IR	4.223.626,62	10.080.361,02	7.442.860,78	3.769.222,02	8.562.317,60	-2.403.633,35	
SOMA	4.200.711,62	10.058.161,02	7.420.660,78	3.769.222,02	8.562.317,60	-2.403.633,35	31.607.439,69
CONVERSÃO							1,05056
RES. REAIS							**33.205.511,84**

As infrações apuradas também se encontram descritas no auto de infração:

"001 – RENDIMENTO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Valor apurado conforme relatório de verificação fiscal em anexo, que doravante faz parte integrante e inseparável deste auto de infração...

Fato Gerador	*Valor tributável ou Imposto*
31/12/2002	*R$ 2.586.078,94*

Enquadramento legal: Arts. 249, incisos I e II, 251, parágrafo único, 384, 385, 387, 389 e 434, do RIR/99. IN SRF nº 213/02, art. 7º."

Original

002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇAO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR..

Ausência de adição ao lucro liquido do periodo, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo. Conforme relatório de verificação fiscal em anexo, que doravante faz parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador	*Valor tributável ou Imposto*
31/12/2002	*R$ 5.198.257,32*
31/12/2002	*R$ 33.205.511,84*

Enquadramento legal: Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; art. 3º da Lei nº 9.959/00; MP 2158-35 – ART. 74 PARÁGRAFOS.."

Tendo em vista que o contribuinte havia apurado prejuízo fiscal de IRPJ e base negativa de CSLL, não foram lançados valores passíveis de cobrança, tendo ocorrido tão somente um reajuste (redução) dos prejuízos fiscais e bases negativas acumulados.

A respeito da matéria, é imprescindível destacar que o contribuinte – à época – estava questionando na justiça, por meio do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.00331-3, protocolado na Justiça Federal de São Paulo em 08/01/2003, a constitucionalidade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002. Havia inclusive uma liminar deferida suspendendo a exigibilidade dos créditos tributários.

Cientificado do lançamento, o contribuinte alegou em síntese:

> - a impugnação apresentada no processo administrativo aborda questões distintas daquelas discutidas no MS nº 2003.61.00.00331-3, no qual se discute a constitucionalidade e legalidade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002;
>
> - a exigibilidade dos créditos tributários constituídos de oficio está suspensa por liminar obtida nos autos do MS n° 2003.61.00.000331-3, em que a impugnante discute a constitucionalidade e legalidade do artigo 74 e parágrafos da Medida Provisória n° 2.158- 32/2001 e art. 7° da Instrução Normativa SRF n° 213/02;
>
> - reconhecida a suspensão de exigibilidade dos supostos créditos tributários, a autuação, por ora, não pode influenciar os prejuízos fiscais e as bases negativas acumuladas pela requerente, e somente afetará diretamente os resultados da requerente no momento em que for cassado o provimento jurisdicional concedido, atendido o disposto no artigo 63, § 2°, da Lei n° 9.430/96;
>
> - relativamente às reservas legais dos anos-calendários de 1996 e 1997 da Whirpool Argentina, é nulo o lançamento por decadência do direito de lançar eventual crédito tributário, nos termos do art. 150, ou mesmo do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a legislação aplicável nos anos de 1996 e 1997 é a Lei n° 9.249/95, conforme evidenciado pelo artigo 654 do RIR199, ADN CST n° 49/94;

Original

- em relação ao prazo decadencial aplicável à CSLL, não se aplica o prazo previsto no art. 45 da Lei n° 8.212/91, que é inconstitucional por ofensa ao artigo 146 da Constituição Federal;

- não cabe a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido sobre os lucros auferidos no exterior e gerados antes de outubro de 1999;

- houve erro na apuração das bases de cálculo. A autoridade fiscal considerou lucro contábil da W. Argentina em montante superior (R$ 33.205.511,84) ao lucro real efetivamente auferido entre 1996 e 2001, que está demonstrado em anexo no valor de R$ 3.987.910,69 (doc. 10);

- embora tenha tributado o lucro apurado pela W Chile no ano-base de 2002, a fiscalização não considerou o prejuízo da W Argentina apurado no ano-base de 2002,, de R$ 8.152.385,77, que amortizaria integralmente os lucros auferidos por essa controlada até 2001;

• - a requerente não pagaria imposto no Brasil em virtude da possibilidade de compensação, já que o imposto já pago na Argentina, à alíquota de 35%, é superior à alíquota total do IRPJ e da CSLL aplicadas no Brasil (25% e 9%). No Chile esse fato não ocorre, pois a alíquota aplicada é de 15% ou 16%;

- no caso da W Chile, anexa o doc. 11, que demonstra que, ao invés de R$ 5.198.257,30, a fiscalização deveria ter apurado R$ 10.641.787,27;

- a fiscalização não observou o artigo 7° da Instrução Normativa 213/02, segundo o qual apenas os efeitos do câmbio do investimento no exterior, avaliado pelo método da Equivalência Patrimonial, devem ser objeto de tributação pelo IRPJ e pela CSLL;

Em sessão de 22/07/2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I ("DRJ/SPOI") julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR DEFINIÇÃO DO FATO GERADOR.

Entre os anos-calendários 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.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NO EXTERIOR.

Observados os requisitos legais, o imposto de renda incidente sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior poderá ser compensado, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2002

DECADÊNCIA

Considerada a data da disponibilização legal dos lucros auferidos pela coligada, não se decurso do prazo decadencial, qualquer que seja a modalidade do lançamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Original

A decisão proferida no lançamento principal aplica-se, no que couber, aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2002

PRODUÇÃO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, considera-se não formulado o pedido de produção de prova pericial.

PRODUÇÃO DE PROVAS. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA . INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses do art. 16, §4°, do Decreto n° 70.235/72.

Indefere-se o pedido de diligência em face da não apresentação de qualquer elemento que evidencie reversão de valores.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.

A suspensão de exigibilidade nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional não impede o lançamento que resulte em redução de prejuízos e de bases negativas de CSLL, hipótese em que lido se aplica o artigo 63 da Lei n° 9.430/96, que afasta a aplicação de multa de oficio sobre créditos tributários constituídos em lançamento de oficio.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 2366 do *e-processo*):

Com a edição da Medida Provisória n° 2.158/02, os lucros auferidos no exterior voltam a ser considerados disponibilizados na data do encerramento do balanço em que apurados, conforme dispõe o artigo 74, in 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 n° 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.

[...]

Preliminar de mérito.

Decadência.

A impugnante atrela a alegação de decadência ao entendimento equivocado de que o prazo decadencial deve ser contado a partir do momento em que os lucros considerados disponibilizados pela legislação foram auferidos.

Ocorre que o fato gerador dos tributos exigidos é a "disponibilização dos lucros", evento que ocorre no momento determinado pela lei. Se a apuração de lucros não for suficiente para caracterizar a sua disponibilização legal, tal como ocorreu com os lucros apurados pela controlada Whirpool Argentina até o ano-calendário de 2001, não pode ser exigido da contribuinte o oferecimento desses lucros à tributação e, logicamente, não corre prazo decadencial para que o fisco constitua os tributos correspondentes.

Quantos as reservas legais e aos lucros apurados em 1996 e em 1997 pela W Argentina, cabe destacar que os mesmos não são considerados disponibilizados ao final do período de apuração. 0 artigo 25 da Lei n° 9.245/95 foi regulamentado pela Instrução Normativa SRF n° 38/96, que dispôs as hipóteses de disponibilização: creditamento ou pagamento

Original

de lucros apurados por controlada no exterior, as quais foram ratificadas pela Lei n° 9.532/97.

Considerado que os fatos geradores do lançamento ocorreram em 31.12.2002 e 31.12.2003, a eles não se aplicam a Lei n° 9.249/95, e tampouco mostram-se decaídos os créditos tributários constituídos de oficio, ainda que se acolha o critério de contagem de prazo decadencial respaldado no artigo 150 do Código Tributário Nacional.

De todo modo, a suscitada decadência do lançamento (de oficio) deve ser examinada, exclusivamente, A. luz do que prescreve o inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.° 5.172, de 25 de outubro de 1966), não se vislumbrando o advento da decadência sustentada pelo impugnante com fulcro no disposto pelo § 4° do art. 150 do CTN, pertinente ao lançamento por homologação.

[...]

0 chamado lançamento por homologação não se destina a constituir crédito tributário algum, mas tão-somente a conferir legitimidade a um recebimento que já ocorreu. A natureza procedimental do lançamento, voltado por excelência ao controle da legalidade, pode culminar ora com um ato constitutivo da exigência fiscal (lançamento de oficio e por declaração), ora com um ato administrativo homologatório da atividade do contribuinte (lançamento por homologação) no sentido de proceder ao pagamento antecipado do tributo.

Neste caso, a proporção paga do tributo (integral ou parcial), desde então, já estará extinta (CTN, art. 150, § 1°), e o efeito produzido pelo lançamento por homologação há de possuir o caráter extintivo-confirmatório, mas apenas sobre a razão efetivamente paga.

Mesmo em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Liquido, a despeito da recente aprovação da Súmula Vinculante n° 8, pelo Supremo Tribunal Federal, verifica-se que o lançamento foi efetuado antes de findo o prazo decadencial, o qual se iniciou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso que se nos apresenta, à data do lançamento efetuado - 22 de agosto de 2005 — não se encontrava decaído o crédito tributário exigido, eis que o prazo disponível para o fato gerador abrangido — 31.12.2002, iniciou-se em 1° de janeiro de 2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado) e, nos termos do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, viria a se exaurir somente em 31 de dezembro de 2008.

Mérito.

Da ação judicial. Concomitância.

A impugnante discute em juízo a exigibilidade dos créditos tributários lançados com fundamento no artigo 74 e parágrafos da Medida Provisória n° 2.158-32/2001 e art. 7° da Instrução Normativa SRF n° 213/02.

Compulsando os autos, constata-se que tramitam na justiça duas ações mandamentais mediante as quais a impugnante questiona a aplicação dos dispositivos legais em que se funda a autuação:

(1) Mandado de segurança na 20a VF/SP, autos n° 2003.61.00. 000331-3, em que foi proferida sentença concessiva de segurança para afastar o recolhimento do IRPJ e da CSLL incidente sobre os lucros auferidos pelas empresas coligadas ou controladas sediadas no exterior (Whirpoo Chile Limitada, estabelecida no Chile; Lawsa Sociedad Anônima e Whirpool Argentina S/A, ambas sociedades argentinas; e South América Sales Partnership, estabelecida nas Ilhas Cayman) antes de sua efetiva disponibilização, relativos aos anos-calendários de 1996 a 2002, no fechamento do balanço em 31/12/2002, bem como, para excluir da tributação do IRPJ e da CSLL a parcela relativa aos resultados positivos da equivalência patrimonial (fls. 739/740);

Original

(2) Mandado de segurança na 2a VF/SP, autos n° 2004.61.00.001329-3, em que a impugnante obteve liminar para afastar a adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL do resultado positivo da equivalência patrimonial relativo ao ano calendário 2003, bem como os lucros auferidos por controlada/coligada no exterior ainda não disponibilizados, sem prejuízo de sua tributação no momento da efetiva disponibilização (fls. 751).

A despeito das tutelas judiciais obtidas nas ações mandamentais ajuizadas pela impugnante, não merece reparos a alteração feita pela fiscalização nos saldos de bases negativas de CSLL e de prejuízos acumulados, uma vez que a suspensão de exigibilidade resultante da proteção judicial alcançaria somente eventual obrigação ao pagamento de créditos tributários devidos em função da não compensação de bases tributáveis positivas com as bases negativas apuradas pela impugnante ao abrigo do Poder Judiciário.

A redução de prejuízos e de bases negativas de contribuição, tal como imposta na presente autuação, não resultou, nos períodos abrangidos pelo lançamento, em IRPJ ou CSLL a pagar, hipótese em que a tutela judicial teria o condão de afastar a aplicação da multa punitiva, porém, não o de impedir a constituição de oficio dos tributos em seus montantes principais.

Considerando que ao ajuste de oficio de bases tributárias negativas e de prejuízos não se agregam acréscimos punitivos, o invocado § 2° do artigo 63 da Lei n° 9.430/96 afigura-se inócuo ao caso concreto.

Alegações de erro no cálculo das bases tributáveis

No tocante ao lucro auferido pela W. Argentina entre 1996 e 2001 e considerados disponibilizados pela fiscalização no montante de R$ 33.205.511,84, conforme quadro remissivo a fl. 817, a impugnante apresenta demonstrativo a fl. 1139, em que refaz o cálculo de lucros acumulados referentes ao mesmo período, no total de R$ 3.987.910,69.

Observa-se que os lucros considerados pela fiscalização foram extraídos de cópias dos resultados de exercícios apurados pela W. Argentina nos períodos em questão (1996 a 2001), as quais foram apresentadas pela impugnante no curso da fiscalização e foram indicados nos autos a fl. 207 (ano-calendário 1996), fl. 240 (ano-calendário 1997), fl. 70 (ano calendário 1998), fl. 300 (ano-calendário 1999), fl. 673 (ano-calendário 2000) e fl. 331 (ano calendário 2001).

Por sua vez, com vistas a desqualificar os valores utilizados pela fiscalização a impugnante apresentou documento (fl. 1.139) sem conteúdo demonstrativo, tampouco comprobatório, com valor meramente informativo, sendo insuficiente para afastar a autuação.

São específicos os critérios de aceitação da escrituração da controlada. De acordo com o artigo 10 da IN SRF no 38/1996 e o artigo 6° da IN SRF n° 213/2002 (sem grifos no original):

IN SRF n°38/1996

Demonstrações Financeiras

Art. 10. As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior , serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do pais de seu domicilio.

§1° Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no pais de domicilio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§2° As contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras elaboradas pela filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, depois de traduzidas em idioma nacional e convertidos os seus valores em reais, deverão ser classificadas segundo as

Original

> normas da legislação comercial brasileira, nas demonstrações financeiras elaboradas para serem utilizadas na determinação da base de cálculo do imposto de renda no Brasil.
>
> §3°A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do pais onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada.
>
> §4° Caso a moeda do pais de domicilio da filial, sucursal, controlada ou coligada não tenha cotação no Brasil, os valores serão primeiramente convertidos em Dólares dos Estados Unidos da América e depois em Reais.
>
> §5° As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição das autoridades fiscais da Secretaria da Receita Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nas mesmas.
>
> §6° As demonstrações financeiras em Reais das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.
>
> §7° Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, as participações em filiais, sucursais, controladas ou coligadas e as aplicações em títulos e valores mobiliários no exterior devem ser escrituradas separada e discriminadamente na contabilidade da pessoa jurídica no Brasil, de forma a permitir a correta identificação desses valores e as operações realizadas.

A comprovação do resultado apurado no exterior deve ser efetuada mediante a apresentação das correspondentes demonstrações financeiras, devidamente traduzidas para o idioma nacional e classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira.

No caso em tela, o fato de ter a fiscalização se fundado em documentação apresentada pela contribuinte no curso da fiscalização não impediria a apresentação de nova documentação, na fase impugnatória, que pudesse demonstrar resultados distintos daqueles inicialmente apresentados, desde que atendidos os requisitos legais.

Entretanto, o demonstrativo trazido pela impugnante (fl. 1139) não preenche os requisitos previstos nos dispositivos acima reproduzidos, ou seja, não corresponde as demonstrações financeiras da controlada/coligada no exterior realizadas em cada período acumulado, transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil, com discriminação de contas e subcontas traduzidas em idioma nacional e com valores convertidos em reais, devendo ser classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira.

Além disso, não tem respaldo legal a alegação de que os lucros auferidos pela W Argentina até 2001 poderiam ser amortizados pelos prejuízos apurados por essa mesma controlada no ano-base de 2002, vez que a hipótese relativa à W. Argentina que resultou em autuação enquadra-se no § único do artigo 74 da Medida Provisória n° 2158/02, ao passo que os lucros eventualmente apurados em balanço encerrado pela controlada ou coligada configuram hipótese prevista no caput do mesmo artigo.

Tratando-se de hipóteses legais distintas, o fato de a fiscalização ter tributado o lucro apurado pela W Chile no ano-base de 2002, nos termos do caput do artigo 74 da Medida Provisória n° 2158/02, não apresenta incongruência com a tributação dos lucros apurados até 2001 pela W Argentina, nos termos do § único do artigo 74 da Medida Provisória n°2158/02.

Em relação aos lucros apurados em 2002 pela controlada W Chile, é irrelevante ao julgamento a alegação da impugnante no sentido de que a fiscalização considerou valor inferior ao efetivamente apurado pela controlada, dada a impossibilidade de agravamento do lançamento nessa instância administrativa.

Original

Da possibilidade de compensação de imposto pago no exterior.

A possibilidade de a impugnante não se sujeitar ao pagamento de tributos incidentes sobre lucros disponibilizados por controladas ou coligadas no exterior condiciona-se à comprovação de fato de que os tributos exigidos já foram parcial ou integralmente pagos no exterior, conforme já previa a Lei n° 9.249/95, em seu artigo 26:

> Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.
>
> §1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput , o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.
>
> §2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no pais em que for devido o imposto.
>
> §3º 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; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte americanos e, em seguida, em Reais.

No caso ora apreciado, a impugnante apenas afirma que os tributos exigidos já teriam sido integralmente pagos na Argentina e, parcialmente, no Chile, em que a alíquota seria inferior à estabelecida no Brasil. Ausente qualquer comprovação dessa alegação, deve ser afastada a pretensão da defesa em afastar ou reduzir os tributos lançados por prévio pagamento dos mesmos no exterior.

Da Equivalência Patrimonial.

A Instrução Normativa SRF n° 213/2002, de 07 de outubro de 2002, dispõe, em seus artigos 7° e 20 que:

> "Art.7ª A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.
>
> §1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.
>
> (...)
>
> "Art. 20. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação".

A norma administrativa supra transcrita, aplicável a partir do ano-calendário de 2002, é clara ao determinar a tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial de investimento no exterior, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida, ou decorrente da variação cambial. Assim é possível que a empresa investida apure prejuízos

(no período e/ou acumulados) mas obtenha resultado positivo, tributável, decorrente de ganho na variação cambial.

Na autuação em apreço, a fiscalização calculou o total da equivalência patrimonial sobre o investimento no Chile (Whirpool do Chile) lançada pela fiscalizada no ano de 2002, em R$ 7.784.336,24, com base no Razão Analítico, a fl. 540.

Contudo, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Liquido, nos termos da Instrução Normativa 213/02, foi calculado sobre a equivalência patrimonial residual, no valor de R$ 2.586.078, 94, obtido após dedução dos lucros

Original

apurados no mesmo ano de 2002 pela W Chile, consoante demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, a fl. 817:

	Whirpool Chile - 2002
Eq.Patr lançada	7.784.336,24
Lucro Tributado	5.198.257,30
Eq Patr residual a tributar	2.586.078,94

Dessa forma, a alegação da impugnante é inócua, uma vez que, nesse caso, a base tributável dos tributos lançados sobre equivalência patrimonial da controlada no Chile corresponde aos efeitos do câmbio do investimento no exterior e não alcança os lucros que originalmente integraram o seu cálculo.

Da tributação da CSLL.

Quanto à tributação da CSLL, observa-se que esse lançamento decorre da autuação do IRPJ e, desse modo, deve seguir o decidido no lançamento principal (IRPJ). Nesse sentido já se pronunciou o Primeiro Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos, entre eles o de n° 101-93177 (sessão de 13/09/2000) cuj a ementa encontra-se abaixo transcrita:

"TRIBUTAÇÃO REFLEXA — A decisão proferida no lançamento principal (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) é aplicável aos demais lançamentos ditos reflexivos, face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro. (Ac. 1° CC n° 101-93177)"

Logo, a tributação de CSLL deve ser mantida.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual reiterou os argumentos já lançados em sede de impugnação e pediu que fosse observado ao caso a "*posição adotada de forma definitiva e com efeito erga omnis pelo STF na AD 2.588.DF*".

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 13/07/2015 (fls. 2379 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 11/08/2015 (fls. 2382 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Interpretando-se os artigos 98 e 99 do Regimento Interno do CARF: o julgamento da ADI nº 2.588/DF pelo Supremo Tribunal Federal

Original

Como visto pelo breve relato do caso, o contribuinte ingressou com o Mandado de Segurança nº 2003.61.00.00331-3, em 08/01/2003, em busca dos seguintes provimentos (fls. 2474/2476 do *e-processo*):

> 80. - Assim sendo, requer a concessão liminar da ordem, com fundamento no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 1.533/51, a fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário de IRPJ e CSL relativo aos lucros acumulados pelas sociedades estrangeiras até sua efetiva disponibilização, bem como os lucros futuros que permanecerem acumulados pelas sociedades estrangeiras, até a efetiva disponibilização para a Impetrante, impedindo ainda que as DD. Autoridades Administrativas pratiquem qualquer ato tendente à imposição de penalidades pelo fato de a Impetrante não recolher no próximo dia 31 de janeiro o IRPJ e a CSL por ter deixado de adicionar os valores relativos aos lucros acumulados e ainda não disponibilizados pelas sociedades estrangeiras das quais é acionista (descritas nos itens 1 e 2 da inicial) ou que venha a deter participação societária na base de cálculo do IRPJ e CSL, bem como demais vencimentos, em vista da ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 74, *caput*, e § único, da MP 2.158-35/2001, mantendo a aplicação da sistemática contida no artigo 1º da Lei nº 9.532/97.
>
> 81. - **Sucessivamente**, a Impetrante pleiteia que, ao menos, seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário de IRPJ e CSL relativo (i) aos lucros acumulados em anos-calendários anteriores a 31.12.2001, uma vez que a lei aplicável para a tributação dos lucros é a lei vigente no momento em que os lucros tenham sido gerados e incidirá no momento da efetiva disponibilização, pela sociedade estrangeira, dos lucros acumulados, afastando o parágrafo único, do artigo 74, da MP 2.158-35/2002; e (ii) aos lucros acumulados auferidos no exterior por sociedades controladas ou coligadas situadas em países que possuem tratado internacional com o Brasil, no qual haja previsão de que os lucros auferidos pela sociedade de um país contratante somente serão tributados no Brasil quando houver disponibilidade dos dividendos.
>
> 82. - **Cumulativamente**, a Impetrante requer seja imediatamente afastada a aplicação do artigo 7º, § 1º, da IN 213/2001, para o fim de que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário relativo à tributação pelo IRPJ e CSL dos valores relativos aos resultados positivos de equivalência patrimonial concernentes aos investimentos detidos no exterior, nas quais é sociedade controladora ou coligada, suspendendo-se também nesse aspecto a exigibilidade do crédito tributário relativo ao IRPJ e CSL.
>
> 83. - **No mérito**, a Impetrante requer a concessão em definitivo da segurança, nos termos do artigo 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal de 1988, e artigos 1º e seguintes da Lei nº 1.533, de 31.12.1951, reconhecendo-se o direito líqüido e certo da Impetrante de não ser compelida ao recolhimento do IRPJ e da CSL incidente sobre os lucros auferidos por empresas coligadas ou controladas sediadas no exterior antes de sua efetiva disponibilização (i) relativos aos anos-calendários de 1996 a 2002, no fechamento do balanço em 31.12.2002; e (ii) bem com sobre os futuros lucros auferidos e acumulados pelas empresas nas quais a Impetrante detém participação societária na condição de controladora ou coligada ou ainda que venha a deter, antes de sua **efetiva disponibilização** por uma das hipóteses previstas na Lei nº 9.532/97, tendo em vista a inconstitucionalidade e ilegalidade dos artigos 74 e parágrafo único da MP 2.158-35/2001.
>
> 84. **Sucessivamente,** não acolhido o pedido principal anterior, a Impetrante pleiteia que, ao menos, seja reconhecido o direito da Impetrante de não ser

Original

> compelida ao recolhimento do IRPJ e CSL relativo (i) aos lucros acumulados em anos-calendários anteriores a 31.12.2001, uma vez que a lei aplicável para a tributação dos lucros é a lei vigente no momento em que os lucros tenham sido gerados e incidirá no momento da efetiva disponibilização, pela sociedade estrangeira, dos lucros acumulados, afastando o parágrafo único, do artigo 74, da MP 2.158-35/2002; (ii) aos lucros acumulados auferidos no exterior por sociedades controladas ou coligadas situadas em países signatários de tratado internacional para evitar a dupla tributação com o Brasil, no qual haja previsão de que os lucros auferidos pela sociedade de um país contratante somente serão tributados no Brasil quando houver disponibilidade dos dividendos.
>
> 85. - **Cumulativamente**, a Impetrante requer seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 7º, § 1º, da IN 213/2002, para o fim de que seja excluída da tributação do IRPJ e CSL a parcela relativa aos resultados positivos de equivalência patrimonial.

Todavia, em 11/05/2024, a fiscalização deu início ao procedimento fiscal que resultou no lançamento, em 22/08/2005 (fls. 1644 do *e-processo*), por meio do qual a Receita Federal verificação a falta de adição em 31/12/2002 de lucros auferidos no exterior por empresas localizadas no Chile e Argentina, nos anos de 1996 a 2002, com base no artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002.

Perceba que o auto de infração foi constituído exatamente com base nos dispositivos legais discutidos no Mandado de Segurança nº 2003.61.00.00331-3, em que o contribuinte questiona a sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

No que toca ao presente processo administrativo, é interessante ressaltar que ainda em sua impugnação, o contribuinte buscou diferenciar a discussão travada em cada uma das esferas (processual e administrativa), de modo que não foi objeto do processo administrativo a aplicação em si dos mencionados dispositivos legais.

Com efeito, em sede de impugnação, o contribuinte questionou os seguintes pontos: (i) impossibilidade de alteração dos prejuízos e bases negativas em razão da suspensão dos débitos decorrente da liminar proferida no MS; (ii) decadência dos lançamentos referentes aos anos calendário de 1996 e 1997; (iii) erro na apuração da base de cálculo e a (iv) possibilidade de compensação do imposto pago no exterior.

Em sede de recurso voluntário, contudo, o contribuinte questiona a aplicação do parágrafo único do artigo 74 da MP nº 2.158-25/2001, o qual não poderia ter sido utilizado de maneira retroativa, tendo em vista o decidido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI nº 2.588/DF, em 10/04/2013.

Original

O contribuinte requer então que "*deve ser reconhecida de plano a improcedência da presente autuação em relação aos lucros apurados pelas controladas entre 1996 e 2001, independentemente da discussão atualmente travada no Mandado de Segurança nº 2003.61.00.000331-3.*"

Muito embora possa parecer que adentrar nessa questão atrairia ao caso a aplicação da Súmula CARF nº 01, cujos efeitos inclusive são vinculantes, uma análise mais detida da questão nos leva a crer que o fato de a matéria ter sido objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática da repercussão geral, distingue o presente caso concreto daqueles que deram surgimento à referida súmula.

Primeiro, vejamos o conteúdo da Súmula CARF nº 01, em questão:

> Importa **renúncia às instâncias administrativas** a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Primeiro que renúncia não houve, pois a própria DRJ/SPOI analisou a impugnação do contribuinte em sua integralidade, tendo em vista que – de fato – não se encontrava em discussão a aplicação do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002.

Logo, o objeto do presente processo administrativo é distinto daquilo que foi discutido na ação judicial. Portanto, caberia ao presente colegiado discutir e apreciar tão somente aquelas matérias trazidas em impugnação e que foram objeto do acórdão recorrido.

Nada obstante o aduzido, o tema central atinente ao presente lançamento já foi objeto de decisão transitada em julgado na sistemática da repercussão geral, o que nos chama atenção para o artigo 102, §2º da Constituição Federal, *in verbis*:

> §2º As **decisões definitivas de mérito**, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade **produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante**, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à **administração pública direta e indireta, nas esferas federal**, estadual e municipal.

O Decreto nº 70.235/1972, que regulamentou o processo administrativo fiscal, também trata da questão em seu artigo

> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Original

> [...]
>
> § 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:
>
> I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

E no mesmo sentido é o Regimento Interno do CARF, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos:

> Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:
>
> I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou
>
> **II - fundamente crédito tributário objeto de:**
>
> a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
>
> **b) <u>Decisão transitada em julgado</u> do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na <u>sistemática da repercussão geral</u> ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;**
>
> c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
>
> d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
>
> e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.
>
> Art. 99. **As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federa**l, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, **na sistemática da repercussão geral** ou dos recursos repetitivos, **<u>deverão ser reproduzidas pelos conselheiros</u> no julgamento dos recursos no âmbito do C A R F**.
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos

Observe-se, portanto, que o artigo 99 do RICARF é expresso ao determinar que "*As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal* [...] *na sistemática da repercussão geral* [...] ***<u>deverão</u>*** *ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF*"

A respeito da ADI nº 2.588/DF, vejamos o que consta de sua ementa:

> EMENTA: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA

Original

> CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR.
>
> LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS ("31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO"). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO).
>
> **APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE**.
>
> MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).
>
> [...]
>
> 2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:
>
> [...]
>
> 2.3. **A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001**.
>
> Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para **declarar a inconstitucionalidade da clausula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001**.
>
> [grifamos]

Salvo melhor juízo, o fato de o contribuinte não ter questionado especificamente o dispositivo declarado inconstitucional pelo STF (artigo 74, parágrafo único), tendo em vista que ele estava discutindo a matéria no Poder Judiciário, não nos desobriga de reproduzir de ofício o que fora decidido pelo Supremo. Isto porque o argumento não se encontra em debate, mas a infração sim. E a análise da infração em si passa impreterivelmente pela aplicação do aludido dispositivo legal, o que reflete verdadeira questão prejudicial.

Em outras palavras, não é possível nos manifestarmos sobre a decadência de valores levantados a título de lucro no exterior, de erro na quantificação das bases de cálculo dos lucros apurados no exterior, bem como sobre eventual possibilidade de compensação de imposto pago no exterior se o dispositivo legal utilizado como fundamento da presente autuação fiscal já foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Vejamos mais uma vez o que consta do termo de verificação fiscal para que não restem dúvidas de que os dispositivos legais que subsidiaram o presente lançamento foram declarados inconstitucionais e ilegais por decisões transitadas em julgado, proferidas respectivamente pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática da repercussão geral, e pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos (fls. 1642 do *e-processo*):

Original

CONCLUSÃO

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, particularmente em seu artigo 74, determina com clareza que:

"Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro liquido, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 da mesma 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".

No mesmo diploma legal, em seu parágrafo único determina que "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

Para complementar, deve-se observar a determinação contemplada na IN 213, de 07/10/2002, especificamente no que tange ao art. 7º que:

"A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliada pelo método de equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de calculo da CSLL".

A compensação de imposto de renda pagos no exterior orientada na IN 213/02, especificamente no art. 14 e parágrafos, resumidamente dão conta que a compensação tem limite na diferença de apuração do imposto de renda entre a base de calculo com e sem o lucro no exterior. Neste caso, particularmente, não há aproveitamento, tendo em vista que este auto de infração apenas reduziu o prejuízos apurado no Lucro real da empresa..

[...]

CHILE

Desta forma tributa-se o valor apurado da seguinte forma (Em 1.000 pesos chilenos):

	1998	1998	1999	1999	2000	2000	2001	2001	2002	2002(fl 692/3
acumulado	-342345	-351246	-351246	-367755	-439081	-452693	-225275	-232032	-167678	-169356
ir	51240	52572	52572	55042	60156	62020	17260	17778	-38480	-38864
liquido	-291105	-298674	-298674	-312713	-378925	-390673	-208015	-214254	-206158	-208220
exercicio			-68124	-71326	220580	227418	62479	64354	1214369	1226514
ir			4883	5113	-43414	-44760	-54619	-56258	-230965	-233276
liquido			-63241	-66213	177166	182658	7860	8096	983404	993238
RESUMO	-342345	-351246	-419370	-439081	-218501	-225275	-162796	-167678	1046691	1057158
ir	51240	52572	57455	60155	16742	17260	-37359	-38480	-269445	-272140
liquido	-291105	-298674	-361915	-378926	-201759	-208015	-200155	-206158	777246	785018
acumulado	-342345	-351246	-419370	-439081	-218501	-225275	-162796	-167678	1046691	1057158
taxa de conversão 31/12/02										0,0049172
TRIBUTAÇÃO s MP 2158										**5.198.257,32**

EQUIVALENCIA PATRIMONIAL LANÇADA	7.784.336,24
LUCRO TRIBUTADO	5.198.257,30
EQUIVALENCIA PATRIMONIAL RESIDUAL A TRIBUTAR IN 213	**2.586.078,94**

[...]

Original

ARGENTINA

Pela MP 2158-35, devemos autuar o saldo acumulado de2001, apurando-se os seguintes valores :

LUCROS A TRIBUTAR MP 2158 - DE 01/01/96 A 31/12/01							
ANOS	1996(fl. 207)	1997(fl. 240)	1998(fl 270)	1999(fl. 300)	2000(fl. 673)	2001(fl. 331)	SALDO
HONO.DIR	-22.915,00	-22.200,00	-22.200,00				
RES.ANTES IR	4.223.626,62	10.080.361,02	7.442.860,78	3.769.222,02	8.562.317,60	-2.403.633,35	
SOMA	4.200.711,62	10.058.161,02	7.420.660,78	3.769.222,02	8.562.317,60	-2.403.633,35	31.607.439,69
CONVERSÃO							1,05056
RES. REAIS							**33.205.511,84**

As infrações apuradas também se encontram descritas no auto de infração:

"001 – RENDIMENTO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Valor apurado conforme relatório de verificação fiscal em anexo, que doravante faz parte integrante e inseparável deste auto de infração...

Fato Gerador	*Valor tributável ou Imposto*
31/12/2002	*R$ 2.586.078,94*

Enquadramento legal: Arts. 249, incisos I e II, 251, parágrafo único, 384, 385, 387, 389 e 434, do RIR/99. IN SRF nº 213/02, art. 7º."

002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇAO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo. Conforme relatório de verificação fiscal em anexo, que doravante faz parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador	*Valor tributável ou Imposto*
31/12/2002	*R$ 5.198.257,32*
31/12/2002	*R$ 33.205.511,84*

Enquadramento legal: Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; art. 3º da Lei nº 9.959/00; MP 2158-35 – ART. 74 PARÁGRAFOS.."

Portanto, entendemos que o racional da ADI nº 2.588/DF deve ser aplicada de ofício ao presente caso concreto com o consequente cancelamento da infração "*002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.*"

Em vista do aduzido, remanesce em discussão tão somente a infração referente aos efeitos da variação cambial sobreo valor do investimento no exterior.

Original

Efeitos da variação cambial sobre o valor do investimento no exterior: artigo 7º da IN nº 213/2002

Como se viu, a fiscalização utilizou como fundamento legal para adição de valores de equivalência patrimonial na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em 31/12/2002, o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002, o que foi objeto da infração "*001 — RENDIMENTO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL*."

O contribuinte reitera em seu recurso voluntário que o aludido dispositivo normativo é ilegal, mas esclarece que essa discussão não é objeto dos presentes autos, mas sim do mandado de segurança impetrado perante a Justiça Federal de São Paulo.

Com efeito, muito embora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça[1] e deste próprio CARF[2] tenha reconhecido a ilegalidade deste dispositivo, não nos parece o caso de adentrar nessa discussão, tendo em vista que nenhum dos precedentes foi julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, o que tornaria a sua observância obrigatória, tendo em vista todo o aduzido no tópico antecedente.

Nesse ponto, todavia, não podemos esquecer que a liquidação e execução do presente acórdão deverá levar em consideração o que fora decidido no Mandado de Segurança nº 2003.61.00.00331-3, no qual se discute precisamente a legalidade do artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002.

[1] Recurso Especial nº 1.760.205-SP. Relator Ministro Herman Benjamin, julgado em 29/11/2018.
Ementa: [...] ILEGALIDADE DO ART. 7º, § 1º, DA IN/SRF N. 213/2002. [...]
Decisão: [...] 2. Ilegalidade do artigo 7º, § 1º, da IN SRF 213/2002. consoante entendimento firmado pelo C. Superior Tribunal de Justiça "É ilícita a tributação, a título de IRPJ e CSLL, pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, registrado na contabilidade da empresa brasileira (empresa investidora), referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior (empresa investida), previsto no art. 7º, §1°, da Instrução Normativa SRF n. 213/2002, somente no que exceder a proporção a que faz jus a empresa investidora no lucro auferido pela empresa investida, na forma do art. 1º, §4°, da Instrução Normativa SRF n. 213, de 7 de outubro de 2002" (REsp. n. 1.211.882-RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 5.4.2011).

[2] Acórdão nº 1301-001.593. Relator conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier, julgado em 30/07/2014
Ementa: [...] ILEGALIDADE DA IN/SRF 213/02. ENTENDIMENTO DO COLENDO STJ PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC (REsp 1325709/RJ) O art. 7o, §1o da IN/SRF 213/02 extrapolou os limites impostos pela própria Lei Federal (art. 25 da Lei 9.249/95 e 74 da MP 2.158-35/01) a qual objetivou regular. Analisando-se a legislação complementar ao art. 74 da MP 2.158-35/01, constata-se que o regime fiscal vigorante é o do art. 23 do DL 1.598/77, que em nada foi alterado quanto à não inclusão, na determinação do lucro real, dos métodos resultantes de avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, isto é, das contrapartidas de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras controladas.

Original

Portanto, muito embora a posição pessoal deste conselheiro relator vá exatamente de encontro ao que tem decidido o STJ e o CARF – conforme precedentes citados anteriormente –, repita-se, mais uma vez, que não estamos discutindo no presente a aplicação a legalidade do artigo 7º da IN nº 213/2002.

No que diz respeito aos presentes autos, segundo consta do recurso voluntário, "*ao invés de a presente autuação apurar os valores decorrentes do efeito do câmbio sobre os investimentos detidos no exterior, apurou a diferença entre a equivalência patrimonial lançada e o lucro (contábil) tributado.*"

E conclui o contribuinte ser "*evidente que tal diferença não espelha o efeito do câmbio sobre o investimento no exterior que a Recorrente detém, para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSL, nos moldes do artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002. De acordo com o artigo 7º da Instrução Normativa nº 213/2002, apenas os efeitos do câmbio do investimento no exterior, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, devem ser objeto de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.*"

O contribuinte anexou então as mesmas planilhas que já haviam sido apresentadas em impugnação e pediu que os autos fossem convertidos em diligência.

Nesse ponto, conduto, nos parece que a atividade da fiscalização foi correta, partindo-se da premissa – a qual não se discute no presente – de que o artigo 7º da IN nº 213/2002 realmente possibilita que os resultados positivos da aplicação do método de equivalência patrimonial configuram hipótese própria de incidência do IRPJ e da CSLL.

Assim, nos termos do que consta no próprio acórdão recorrido, "*A norma administrativa supra transcrita, aplicável a partir do ano-calendário de 2002, é clara ao determinar a tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial de investimento no exterior, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida, ou decorrente da variação cambial.*"

E conclui a DRJ/SPOI (fls. 2375 do *e-processo*):

> Na autuação em apreço, a fiscalização calculou o total da equivalência patrimonial sobre o investimento no Chile (Whirpool do Chile) lançada pela fiscalizada no ano de 2002, em R$ 7.784.336,24, com base no Razão Analítico, a if 540.
>
> Contudo, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Liquido, nos termos da Instrução Normativa 213/02, foi calculado sobre a equivalência patrimonial residual, no valor de R$ 2.586.078, 94, obtido após dedução dos lucros

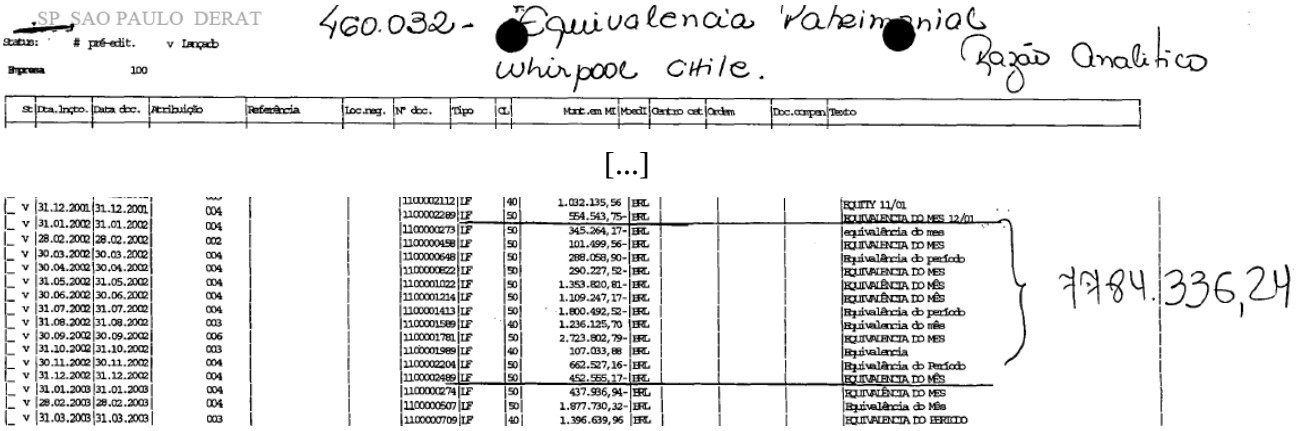
Original

apurados no mesmo ano de 2002 pela W Chile, consoante demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, a fl. 817:

	Whirpool Chile - 2002
Eq Patr lançada	7.784.336,24
Lucro Tributado	5.198.257,30
Eq Patr residual a tributar	2.586.078,94

Dessa forma, a alegação da impugnante é inócua, uma vez que, nesse caso, a base tributável dos tributos lançados sobre equivalência patrimonial da controlada no Chile corresponde aos efeitos do câmbio do investimento no exterior e não alcança os lucros que originalmente integraram o seu cálculo.

Perceba, a fiscalização calculou o total da equivalência patrimonial sobre o investimento com base no próprio razão analítico apresentado pelo contribuinte em fiscalização (fls. 1086 do *e-processo*):


SP SAO PAULO DERAT

460.032 - Equivalencia Patrimonial Whirpool Chile. Razão Analitico

Status: # pré-edit. v Lançado

Empresa 100

St	Dta.lnçto.	Data doc.	Atribuição	Referência	Loc.neg.	Nº doc.	Tipo	CL	Mont.em MI	Moedl	Centro cst	Ordem	Doc.compen	Texto

[...]

	v	31.12.2001	31.12.2001	004			1100002112	LF	40	1.032.135,56	BRL				EQUITY 11/01
	v	31.01.2002	31.01.2002	004			1100002289	LF	50	554.543,75-	BRL				EQUIVALENCIA DO MES 12/01
	v	28.02.2002	28.02.2002	002			1100000273	LF	50	345.264,17-	BRL				equivalência do mes
	v	30.03.2002	30.03.2002	004			1100000458	LF	50	101.499,56-	BRL				EQUIVALENCIA DO MES
	v	30.04.2002	30.04.2002	004			1100000648	LF	50	288.058,90-	BRL				Equivalência do período
	v	31.05.2002	31.05.2002	004			1100000822	LF	50	290.227,52-	BRL				EQUIVALENCIA DO MES
	v	30.06.2002	30.06.2002	004			1100001022	LF	50	1.353.820,81-	BRL				EQUIVALÊNCIA DO MÊS
	v	31.07.2002	31.07.2002	004			1100001214	LF	50	1.109.247,17-	BRL				EQUIVALÊNCIA DO MÊS
	v	31.08.2002	31.08.2002	003			1100001413	LF	50	1.800.492,52-	BRL				Equivalência do período
	v	30.09.2002	30.09.2002	006			1100001589	LF	40	1.236.125,70	BRL				Equivalencia do mês
	v	31.10.2002	31.10.2002	003			1100001781	LF	50	2.723.802,79-	BRL				EQUIVALENCIA DO MES
	v	30.11.2002	30.11.2002	004			1100001989	LF	40	107.033,88	BRL				Equivalencia
	v	31.12.2002	31.12.2002	004			1100002204	LF	50	662.527,16-	BRL				Equivalência do Período
	v	31.01.2003	31.01.2003	004			1100002489	LF	50	452.555,17-	BRL				EQUIVALENCIA DO MÊS
	v	28.02.2003	28.02.2003	004			1100000274	LF	50	437.986,94-	BRL				EQUIVALÊNCIA DO MES
	v	31.03.2003	31.03.2003	003			1100000507	LF	50	1.877.790,32-	BRL				Equivalência do Mês
							1100000709	LF	40	1.396.639,96	BRL				EQUIVALENCIA DO HERCIDO

7784.336,24

Portanto, nesse ponto, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para que seja cancelada a infração "*002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR*.".

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Original