



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

Processo nº 16327.002232/2003-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.765 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS. AÇÃO FISCAL
Recorrente OVETRIL OLEOS WEGETAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade de Autos de Infração lavrados com observância dos pressupostos legais.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. POSSIBILIDADE. Possível o reexame de período já fiscalizado, posto existir, no caso, ordem escrita de Delegado da Receita Federal.

LANÇAMENTO PARTINDO DE AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR. VALIDADE. Válido o lançamento considerando Auto de Infração anterior, o qual, enquanto não for reformado, produz seus efeitos, dentre os quais se incluem a redução de prejuízos fiscais e a apuração de nova base tributável.

COLIGADAS NO EXTERIOR. LUCROS NÃO DISPONIBILIZADOS. JUROS PAGOS OU CREDITADOS. INDEDUTIBILIDADE. São indedutíveis os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil, não sendo de competência da esfera administrativa a apreciação da constitucionalidade dessa norma jurídica.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC. ARTIGO 44, INCISO II, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a falta de declaração e recolhimento dos tributos, correto a exigência mediante auto de infração, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

OVETRIL OLEOS WEGETAIS LTDA. recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida *(verbis)*:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termo de Verificação de fls. 69 a 71, a presente fiscalização, referente ao ano-calendário de 1999, teve origem na Representação Fiscal da então Delegacia da Receita Federal em São Paulo / Divisão de Fiscalização da Indústria, que faz menção a transferências internacionais em reais e em moeda estrangeira, no período de 15/09/95 a 04/05/98, efetuadas pela fiscalizada e por sua controlada no exterior, Select South International Inc., as quais poderiam envolver infrações relativas a matéria de competência da Delegacia de Assuntos Internacionais (DEAIN).

2. Examinando a documentação anexa, a fiscalização constatou que no ano-calendário de 1999 a contribuinte manteve participação de 100% na Select South International Inc., com sede em Grand Cayman – British West Indies, e que, no mesmo período, não houve disponibilização de lucros obtidos no exterior.

3. As transferências internacionais mencionadas na Representação Fiscal referem-se a:

Remessas da Select para a Overtril - US\$ 69,993,202.46;

Remessas da Overtril para a Select – Transferências Internacionais em Reais (TIR) – R\$ 118.238.440,67, as quais já foram objeto de auditoria contábil / fiscal e autuação.

4. A presente fiscalização refere-se aos mútuos passivos registrados na conta 22201-604 (item a).

5. A fiscalização verificou que, no ano-calendário de 1999, a contribuinte contabilizou despesa de juros, no montante de R\$ 7.788.425,62, a qual foi computada na apuração do lucro líquido, e não adicionada quando da apuração do lucro real. Tal procedimento resultou no descumprimento do previsto no § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97.

6. Conforme consta nas Demonstrações Financeiras da controlada Select South International Inc., referentes aos anos-calendário de 1998 e 1999, anexas, a empresa no exterior passou de uma posição de “prejuízos acumulados” para “lucros acumulados”, respectivamente, entre os dois exercícios. Os demonstrativos referentes ao ano-calendário de 1999 apontam “lucros acumulados”, no valor de R\$ 44.856.028,11, que não foram disponibilizados (fl. 76).

7. O mútuo considerado na presente fiscalização teve origem em 50 operações de antecipação de contratos de câmbio de exportação, realizadas entre 01/10/97 e 24/03/98, no total de US\$ 69,993,220,55. O valor correspondente, em reais, a cada um desses pré-pagamentos foi contabilizado na conta “Empréstimos de Coligadas - Select South International Inc.”, sendo os juros e a variação cambial levados às correspondentes contas de resultado.

8. Cada um desses pré-pagamentos (originalmente antecipações de contratos de câmbio de exportações não efetivadas pela Overtril) feitos pela Select junto a bancos no país foi objeto de carta-pedido ao Banco Central do Brasil, em Curitiba-PR, para conversão dos pré-pagamentos em empréstimos de moeda estrangeira. Em 05/10/98, por meio do Ofício ECUR / REREX / SUFIR – 98/685, anexo, o Banco Central indeferiu, em bloco, os pedidos. Apesar desse indeferimento, a fiscalizada passou a tratar os pré-pagamentos como se fossem mútuos contraídos com sua controlada, provisionando despesas de juros e variação cambial.

9. Os encargos relativos aos juros de 6% ao ano, previstos nas correspondências enviadas ao Banco Central, foram provisionados e levados a resultado na apuração do lucro líquido. A contribuinte assim procedeu amparado no que dispõe o artigo 374 do RIR/99, que permite a dedução de juros pagos ou incorridos como custo ou despesa operacional. Ocorre, porém, que essa dedução não se aplica a tais encargos quando se referem à situação descrita no § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97.

10. A fiscalização verificou, ainda, que os encargos contratuais do período, objeto da autuação, encontram-se dentro dos limites máximos estabelecidos na legislação (artigo 22 da Lei nº 9.430/96).

11. Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

Auto de Infração: fls. 53 a 57

Fundamento legal

artigo 1º, § 3º, da Lei nº 9.532/97

Crédito Tributário	R\$ 4.536.368,49 (quatro milhões, quinhentos e trinta e seis mil, trezentos e sessenta e oito reais, e quarenta e nove centavos), referente a “Imposto”, “Juros de Mora” (cálculo até 30/05/2003) e “Multa proporcional” (75%)
--------------------	---

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)

Auto de Infração: fls. 58 a 63	
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99, e reedições
Crédito Tributário	R\$ 1.937.525,10 (um milhão, novecentos e trinta e sete mil, quinhentos e vinte e cinco reais, e dez centavos), referente a “Contribuição”, “Juros de Mora” (cálculo até 30/05/2003) e “Multa proporcional” (750%)

Crédito Tributário Total

R\$ 6.473.893,59 (seis milhões, quatrocentos e setenta e três mil, oitocentos e noventa e três reais, e cinquenta e nove centavos)

DA IMPUGNAÇÃO

12. Cientificada dos lançamentos em 30 de junho de 2003 (fls. 55 e 60), a empresa interessada, por meio de seu diretor, apresentou, em 29 de julho de 2003, a impugnação de fls. 80 a 118, alegando, em síntese:

PRELIMINARMENTE

13. Neste tópico, a contribuinte traz argumentos acerca da nulidade dos Autos de Infração por:

inobservância dos procedimentos legais (fls. 81 a 86);

existência de procedimento fiscal anterior sobre o mesmo exercício – princípio da preclusão do procedimento (fls. 86 a 97);

ser o mesmo revisão de lançamento anterior – princípio da preclusão do procedimento (fls. 97 a 104);

erro na formação do valor do crédito tributário (fls. 104 e 105).

Da nulidade dos Autos de Infração por inobservância dos procedimentos legais

14. O procedimento fiscalizatório deve respeitar, obrigatoriamente, o princípio da objetividade da ação fiscal, na observância do superior princípio da segurança jurídica. O mencionado princípio resulta na obrigação de que o início do procedimento fiscal não se resume somente ao aviso de início de fiscalização e relativos registros formais, pois exige mais do que isso.

15. Todo o procedimento fiscalizatório deve ser precedido da comunicação prévia e do conveniente planejamento, de maneira a ser evitar transtornos no cotidiano do autuado, que não pode ser surpreendido na condução de seus negócios e nem a tudo abandonar com o objetivo de atender às exigências fiscais.

16. Não pode também o contribuinte ficar *ad eternum* sujeito ao mesmo procedimento fiscalizatório, ou seja, o procedimento deve ser concluído num período de tempo razoável.

17. Conforme breve relato às fls. 82 e 83, destacam-se fatos importantes: primeiro, a fiscalização dos referidos exercícios estendeu-se por mais de dois anos; segundo, foi realizada com base em Mandados de Procedimentos Fiscais irregulares e inválidos e, portanto, imprestáveis para dar sustentação a Autos de Infração lavrados nessas condições; e, por fim, na sua última etapa, foi realizada por agentes incompetentes, ou seja, impedidos para a realização de tal tarefa.

18. Destaca a impugnante a Portaria SRF nº 1.265/99, em especial os artigos 12, 13, 15 e 16.

19. Além das irregularidades na emissão e renovação dos MPFs, há o vício insanável da nomeação dos mesmos agentes para realizar revisão de fiscalização sobre exercício já fiscalizado.

20. Vê-se claramente pela descrição dos MPFs que não foram observados seus prazos de vencimento, sendo que a partir do MPF emitido em 12/09/2001 sequer foram emitidos MPFs complementares.

21. A bem da verdade, tudo o que foi feito depois da emissão do MPF de 17/04/2001, o foi de forma irregular, e deve ser desconsiderado para a formação de qualquer juízo.

22. Considerando as irregularidades existentes no curso de todo o procedimento fiscalizatório, deve o Auto de Infração ser considerado nulo, uma vez que contraria frontalmente os dispositivos legais que regem a sua aplicação.

Da nulidade dos Autos de Infração por existência de procedimento fiscal anterior sobre o mesmo exercício – princípio da preclusão do procedimento

23. A nova fiscalização, de um mesmo período, com o objetivo de aplicação dos mesmos procedimentos fiscalizatórios, sem a autorização legal que trata a legislação, implica nulidade do lançamento oriundo dessa nova ação fiscal.

24. Em se tratando de período-base já fiscalizado anteriormente, sem que tenha sido realizado qualquer lançamento ou lavrado Auto de Infração, a jurisprudência e a doutrina têm demonstrado a total impossibilidade de aplicação de nova ação fiscal, sendo completamente nulo o Auto de Infração lavrado nessas condições.

25. A impugnante já foi fiscalizada anteriormente, sendo que os anos-base de 1998 e 1999 foram objeto de exame em ação fiscal por 3 oportunidades: a primeira pela MPF nº 0813200 2000 00765-5, emitido em 03/08/2000, com ciência à impugnante em 10/08/2000; a segunda pelo MPF nº 0813200 2000 01377-9, emitido em 15/12/2000, com ciência à impugnante em 28/02/2001; e a terceira pelos MPFs nº s0817400 2000 000018 9-3 e (atual) 08171000 2000 000025-10.

26. Nota-se, pela relação de documentos que ainda estavam em poder dos Auditores até 20/02/2002, muito depois de terem lavrado Auto de Infração arbitrando o lucro da empresa em relação ao ano de 1995, e também pelos documentos solicitados pelos agentes fiscais durante a realização dos trabalhos de fiscalização, que os Autos de Infração ora impugnados têm causa nas mesmas operações já verificadas pelos Auditores Fiscais nas fiscalizações anteriores.

27. Novamente no procedimento fiscalizatório que deu origem ao presente Auto de Infração se verifica que o objetivo das autuações são as contas de mútuo já tão detidamente analisadas pelos Auditores nos procedimentos anteriores. Foram analisados de tal modo, e com tanta profundidade, que concluíram por emitir um Auto de Infração exigindo o recolhimento de IRPJ e CSLL (processo nº 16327.000527/2003-42).

28. A coincidência dos trabalhos de fiscalização é tão evidente, que nos relatórios emitidos pelos fiscais por ocasião do encerramento dos trabalhos de cada um são praticamente idênticos.

29. A total identidade nos procedimentos e nos pedidos de documentos e informações por parte dos Auditores Fiscais, inclusive com relatórios finais praticamente idênticos, demonstra claramente que a empresa sofreu a mesma fiscalização com base em no mínimo 3 MPFs diferentes, o que está totalmente irregular.

30. Considerando que por decorrência do primeiro procedimento de fiscalização foi emitido um equivocado Auto de Infração arbitrando o lucro da empresa em relação ao ano de 1995, apenas, e que em relação aos demais exercícios foi constatada a regularidade fiscal da impugnante, a revisão dos procedimentos de fiscalização em relação a 1998 e 1999 somente poderá ser realizada com ordem específica da autoridade competente.

31. A legislação é clara no sentido de que o reexame de período já fiscalizado somente é possível com autorização de autoridade superior, nos termos do artigo 906 do RIR/99, sendo imprescindível um novo MPF, motivado por algumas das hipóteses dispostas no artigo 149 do CTN.

32. O Primeiro Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de tornar nulo o Auto de Infração lavrado nessas circunstâncias (fls. 95 e 96). As Delegacias da Receita Federal de Julgamento também têm o mesmo entendimento (fl. 96).

33. Examinando o MPF nº 0817400 2000 00018-9, que seria o ponto de partida para a verificação fiscal que culminou com os Autos de Infração ora impugnados, vê-se que não há nos autos a necessária ordem escrita do Superintendente, Delegado ou mesmo de Inspetor da Receita Federal, para que fosse procedido ao reexame dos períodos relativos aos anos-calendário de 1998 e 1999, e muito menos para realizar esse reexame pela segunda ou terceira vez, em relação a 1999.

Da nulidade dos Autos de Infração por ser o mesmo revisão de lançamento anterior – princípio da preclusão do procedimento

34. Conforme já mencionado, o presente Auto de Infração teve origem no mesmo procedimento fiscalizatório do Auto de Infração objeto do processo nº

16327.000527/2003-42, e ambos, portanto, tiveram origem na Representação Fiscal, conforme item 1 dos Termos de Verificação Fiscal, anexos, emitidos em 27/02/2003 e 30/06/2003.

35. Diferentemente do que afirma o Auditor Fiscal no primeiro parágrafo do Termo de Verificação Fiscal, os trabalhos de fiscalização não se iniciaram em 28/03/2003, e sim em 26/12/2000, conforme Termo de Verificação Fiscal entregue à impugnante em 27/02/2003.

36. Não se pode negar que o procedimento fiscalizatório imposto à impugnante foi único em todo o período. Os mandados, intimações, termo de início, notificações, todos trataram do mesmo assunto, ou seja, todos tiveram por objetivo apurar a regularidade do pagamento dos impostos da impugnante, especialmente no que diz respeito às operações realizadas com a sua subsidiária Select South International Inc. Esse fato é incontestável, visto que a FM informada como referência nos dois termos é a mesma: 2000-00.018-9.

37. Deve-se acrescentar, ainda, o fato de que nos cálculos do presente Auto de Infração o Auditor Fiscal parte de uma base positiva de IRPJ e CSLL de R\$ 14.518.294,58, sem descontar a base negativa do IRPJ e da CSLL apresentada na DIRPJ ano-base 1999 da impugnante.

38. Isso prova que o Auto de Infração em tela é portador de lançamento complementar decorrente de revisão de procedimento fiscal já efetuado pelo Fisco, pelos mesmos agentes.

39. Nota-se, pelo texto do Termo de Verificação (item 6) que dá origem ao Auto de Infração ora impugnado, que o fundamento legal seria o descumprimento do previsto no § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97.

40. E afirma que isso se deu em vista de que a empresa contabilizou no ano de 1999 despesas de juros no montante de R\$ 7.788.425,62, que foi computada na apuração do lucro líquido e não adicionada quando da apuração do lucro real.

41. Não se pode conceber que os Auditores Fiscais, depois de mais de 2 anos fiscalizando a empresa, e em especial as operações relacionadas às remessas de numerários entre ela e sua subsidiária, não tenham tomado conhecimento de todos os fatos ocorridos na empresa.

42. Não há dúvida de que os Auditores Fiscais tinham conhecimento do fato de que a Select South não havia disponibilizado lucros no período, e sabiam, também, que a Select South havia apurado resultado positivo em 1999, visto que possuíam cópia das demonstrações financeiras.

43. Assim, não se pode alegar erro de fato, muito menos fato novo, no curso da fiscalização. Se, por hipótese, houvesse algum valor a complementar no lançamento anteriormente efetuado, isso não poderia mais ser efetuado, pois estaria se fazendo a revisão de lançamento motivado por erro de direito, o que não se admite, por se tratar de matéria preclusa, sob pena de ofensa ao princípio da segurança jurídica.

44. A revisão de lançamento está limitada aos ditames do artigo 149 do CTN, e a situação nos moldes do presente caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas nos incisos do citado artigo.

45. Com base nessas premissas, pode-se afirmar que o fato alegado pelos Auditores Fiscais não pode ser utilizado como fundamento para a revisão do

lançamento anteriormente efetuado, pois na ocasião do lançamento anterior já era de conhecimento dos Auditores que a empresa subsidiária da impugnante havia apresentado lucro em 1999, e que não houve disponibilização de lucros naquele período.

46. O Primeiro Conselho de Contribuintes tem decidido que é possível o reexame quando há dolo ou fraude, porém, em não estando presente vícios dessa natureza, o procedimento fiscal acaba por homologar os lançamentos do contribuinte (fls. 103 e 104).

47. Assim, sendo os fatos que deram fundamento ao presente Auto de Infração plenamente conhecidos dos Auditores, e não havendo o menor indício de fraude ou dolo, estão os mesmos abrangidos pela preclusão processual interna, e fora dos limites da possibilidade de revisão de lançamento por parte do Fisco, devendo o presente Auto de Infração ser declarado nulo de pleno direito, sem o julgamento do mérito.

Da nulidade dos Autos de Infração por erro na formação do valor do crédito tributário

48. Além das irregularidades apontadas, bastantes para tornar inválido o lançamento, existe, ainda, erro na constituição do valor do crédito tributário.

49. Há erro porque parte-se da premissa de que a impugnante possuía base positiva de IRPJ e de CSLL, quando o correto, segundo cópia da DIRPJ anexa, é que a base de cálculo é negativa.

50. Não é válida a utilização da base de cálculo encontrada pelos Auditores Fiscais partindo do cálculo do Auto de Infração anterior, ou seja, o presente Auto de Infração é considerado novo lançamento, e deve partir do pressuposto de que o lançamento anterior não existe, até porque não foi julgado e provavelmente será vencido pela contribuinte.

DO MÉRITO E DO DIREITO

51. Neste tópico, a contribuinte discorre acerca:

da legislação que dá sustentação ao Auto de Infração (fls. 105 a 108);

da origem dos mútuos passivos (fls. 108 a 110);

da duplicidade de exigência dos tributos – ilegalidade e inconstitucionalidade (fls. 110 a 113)

Da legislação que dá sustentação ao Auto de Infração

52. O procedimento fiscal não se reveste da indispensável liquidez e certeza, por ausentes os pressupostos fáticos e jurídicos em que se fundamenta, conforme demonstrado a seguir.

53. O § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, que pretende dar sustentação à exigência de IRPJ e CSLL, foi redigido objetivando inibir a distribuição de lucros das empresas coligadas e controladas com sede no exterior, às suas coligadas e controladas no Brasil, sob a forma de empréstimos.

54. Tal figura já existia na legislação do IRPJ, trazida pelo artigo 60 do Decreto-lei nº 1.598/77, que, em seu inciso V, colocava uma “trava” na distribuição de lucros por via de empréstimos entre coligadas e controladas. Essa figura jurídica perdeu efeito em 1999, quando a distribuição de lucros deixou de ser tributada.

55. Note-se que aquela legislação já fazia ressalva às empresas que não possuíam lucros acumulados ou reservas de lucros, o que a legislação atual novamente ressaltou, por uma questão de lógica e de justiça.

56. O § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97 deixa claro que os juros indedutíveis serão aqueles dos empréstimos contraídos quando a coligada ou controlada no exterior possua lucros; caso, contrário, ou seja, se ela possui prejuízo, deixa de fazer sentido a indedutibilidade dos juros, não havendo, portanto, no presente caso, qualquer infração.

Da origem dos mútuos passivos

57. A conta contábil objeto dos lançamentos dos juros verificados pelo Fisco (nº 222010604), conforme pode-se verificar pela cópia da folha do Livro Razão anexa, originou-se pela contabilização das operações de conversão de pré-pagamentos de contratos de câmbio de exportação em empréstimos de moeda estrangeira, no momento do protocolo dos pedidos junto ao Banco Central.

58. Tal fato foi comprovado pelos Auditores Fiscais durante o trabalho de fiscalização, conforme expressaram no item 6 do Termo de Verificação Fiscal.

59. Isso já seria suficiente para deixar claro que as remessas ocorreram em exercícios cujo resultado foi de prejuízo na controlada, remetente dos recursos.

60. Por outro lado, deve-se, no presente caso, levar em consideração que havia uma conta de mútuo ativo, de valores bem superiores, contra a mesma subsidiária que havia realizado as remessas dos recursos, dando origem ao mútuo passivo. A existência dessa conta de mútuo ativo da impugnante está bem demonstrada pelos próprios Auditores, no item 5 do Termo de Verificação Fiscal.

61. Ressalte-se que as remessas da Overtril para a Select, mencionadas pelo Fisco, são anteriores ao exercício de 1999, objeto da presente fiscalização, e contemporâneas às remessas que deram origem ao empréstimo cujos juros foram glosados pelo presente Auto. Esse fato também foi comprovado pela fiscalização, já na primeira fase do procedimento, conforme Termo de Verificação Complementar, anos-calendário de 1998 e 1999, item 8, letras “a” e “b”.

62. Note-se que as remessas da Overtril para a Select ocorreram entre 15/09/95 e 31/12/98 (data da última remessa), e totalizaram R\$ 101.334.997,20, valor muito superior às remessas da Select para a Overtril, que deram origem à conta objeto dos juros discutidos no presente Auto de Infração.

63. Por esse motivo, é inconcebível que a impugnante possa ter suas despesas de juros de mútuos com sua subsidiária no exterior glosadas sob o fundamento de disponibilização “disfarçada de lucros”, pelo simples motivo de que esse mútuo teve origem em recursos remetidos pela própria impugnante.

64. Portanto, além de não haver lucros a disponibilizar na época das remessas dos pré-pagamentos, a origem dos valores na Select deu-se por via de remessas da própria impugnante, o que afasta totalmente a hipótese de disponibilização de lucros por via de empréstimo.

Da duplicidade de exigência dos tributos – ilegalidade e inconstitucionalidade

65. Ainda que a impugnante se enquadre nas condições que a legislação prevê como ilícita, há que se questionar a dupla exigência de tributos a que o presente procedimento conduz.

66. A Lei nº 9.249/95 elegeu como momento da tributação no Brasil da data de 31 de dezembro do próprio ano da apuração dos lucros pela controlada ou coligada no exterior.

67. A IN SRF nº 38/96 mudou o momento da tributação dos lucros no Brasil para o balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tiverem sido disponibilizados.

68. A Lei nº 9.532/97 determinou, em seu artigo 1º, que “os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil”.

69. O artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 alterou novamente o momento da tributação dos lucros, dispondo:

“Art.74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor”.

70. Como se pode ver pela retrospectiva da legislação, o Fisco teve dúvida, durante um longo período, entre exigir a tributação no Brasil dos lucros das coligadas e controladas no exterior no momento da sua verificação ou no momento da sua disponibilização, optando, finalmente, pela exigência no momento da disponibilização, considerando que são automática e obrigatoriamente disponibilizados na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Ressalva feita apenas em relação aos lucros das controladas ou coligadas até 31/12/2001, que foram exigidos no balanço de 2002.

71. A impugnante atendeu exatamente o que estava disposto na legislação em vigência em cada ano, ou seja, a partir do ano-calendário de 1999, quando começou a verificar lucros em sua controlada no exterior, não incorreu em nenhuma das hipótese de disponibilização previstas na legislação em vigor, oferecendo à tributação os lucros da sua subsidiária na declaração de IRPJ relativa ao ano-calendário de 2002, entregue em 30/06/2003.

72. Assim, procedendo, a impugnante ofereceu à tributação, no Brasil, dos lucros obtidos pela sua subsidiária, e, por consequência, as receitas derivadas dos juros por empréstimos que tinha com a impugnante, dos períodos anteriores.

73. Como já se disse, a Lei nº 9.532/97 prevê a indedutibilidade dos juros pagos ou creditados a controladas e coligadas no exterior, por empréstimos contraídos quando aquela empresa (do exterior) tivesse lucros não disponibilizados, e essa indedutibilidade implica um “bis-in-idem” do IRPJ e da CSLL, já que a mesma lei nada dispõe sobre a reversão dessa adição ou mesmo a sua exclusão no caso e quando tais lucros viessem a ser disponibilizados.

74. No caso presente não se aplica a regra do § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, porque a subsidiária da impugnante não possuía lucros não disponibilizados nas datas dos empréstimos à controladora (impugnante).

75. No entanto, ainda que tal regra pudesse ser aplicada ao caso da impugnante, o Fisco não poderia exigir os tributos contidos no Auto de Infração ora impugnado, sob pena de estar exigindo impostos em duplicidade, já que a empresa ofereceu à tributação os lucros de suas subsidiárias no balanço encerrado em 31/12/2002.

76. O “bis-in-idem”, por si só não é vedado, havendo, no entanto, vedação constitucional (artigo 154, inciso I, da CF/88).

77. Portanto, deve o presente Auto de Infração ser julgado totalmente improcedente, senão pelo fato de que a impugnante não incorreu na infração descrita no mesmo, pelo vício de inconstitucionalidade e ilegalidade da norma que exige duplamente imposto sobre o mesmo gato gerador.

DA MULTA CONFISCATÓRIA E DOS JUROS

78. É notoriamente inconstitucional a multa fixada em 75% do valor do crédito exigido, bem como dos juros calculados com base na taxa SELIC, configurando-se flagrante e ilegítimo confisco, na esteira de vários julgados e de acordo com o artigo 150, IV, da Constituição Federal.

DA SÍNTESE DA IMPUGNAÇÃO

79. A contribuinte sintetiza sua impugnação às fls. 116 e 117.

DOS DOCUMENTOS ANEXADOS

80. A contribuinte relaciona à fl. 117 os documentos por ela juntados aos autos.

DO REQUERIMENTO

81. Por todo o exposto, requer a contribuinte:

que se julgue improcedentes os feitos fazendários, sem julgamento do mérito, acolhendo as preliminares argüidas;

podendo decidir o mérito a favor da contribuinte, que não sejam pronunciadas as nulidades, e nem determinada a repetição ou suprimimento da falta, nos termos do § 2º do artigo 249 do Código de Processo Civil;

entendo-se que deve-se apreciar o mérito, que se julgue inteiramente improcedentes os feitos fiscais, relativamente ao IRPJ e à CSLL, face à inocorrência de infração à legislação tributária;

no caso de serem julgados procedentes os Autos de Infração, que seja acolhido o pedido de compensação dos valores exigidos nos autos, com os créditos

fiscais que possui a impugnante junto ao Fisco, para dispensar os juros e as multas exigidas;

não sendo aceitas as premissas anteriores, que seja a penalidade e os juros adequados ao parâmetro que o Supremo Tribunal Federal considera válido, ou seja, de 30% do valor do imposto;

que se defira à impugnante, a qualquer tempo, a juntada de provas necessárias para o perfeito deslinde.

A decisão recorrida está assim ementada:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade de Autos de Infração lavrados com observância dos pressupostos legais.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. POSSIBILIDADE. Possível o reexame de período já fiscalizado, posto existir, no caso, ordem escrita de Delegado da Receita Federal.

LANÇAMENTO PARTINDO DE AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR. VALIDADE. Válido o lançamento considerando Auto de Infração anterior, o qual, enquanto não for reformado, produz seus efeitos, dentre os quais se incluem a redução de prejuízos fiscais e a apuração de nova base tributável.

COLIGADAS NO EXTERIOR. LUCROS NÃO DISPONIBILIZADOS. JUROS PAGOS OU CREDITADOS. INDEDUTIBILIDADE. São indedutíveis os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil, não sendo de competência da esfera administrativa a apreciação da constitucionalidade dessa norma jurídica.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA. Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento apreciar originariamente pedidos de restituição e compensação de tributos ou contribuições federais.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. À esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade de normas jurídicas.

CSLL. DECORRÊNCIA. O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente

Lançamento Procedente

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls 259 a 283, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

7. - DO REQUERIMENTO:

Assim expostos os fatos, o mérito e o direito, requer-se seja acatadas as preliminares de nulidade dos autos de infração, decretando-se a nulidade dos mesmos sem o julgamento do mérito;

2 - Em podendo decidir do mérito, a favor da recorrente, que não sejam pronunciadas as nulidades e nem determinada a repetição ou suprimimento da falta, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 249, do Código de Processo Civil;

3 - Entendendo Vossas Senhorias que devam apreciar o mérito, julguem inteiramente procedente o presente recurso voluntário para z determinar a improcedência dos lançamentos de Imposto de Renda e Contribuição/ Social sobre 6 exercício de 1999, com base nas razões de fato e de direito, face à inoccorrência de infração à legislação tributária.

4 - Em 'não Sendo aceitas as premissas anteriores, seja o presente processo sobrestado ao julgamento /do processo n. 16327.000527/2003-42, e refazendo-se os cálculos, seja a penalidade e,"“ 'os juros adequados ao parâmetro que o Supremo Tribunal Federal considera válido, isto é, de 30% (trinta por cento) do valor do impos to.

6. - Defira à recorrente, a qualquer tempo, a juntada de tantas provas quantas julgue necessárias para o seu perfeito deslinde;

7. — Por fim, protesta pela sustentação oral do presente, requerendo a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União.

Termos em que pede e espera deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, O cerne do litígio refere-se a glosa das despesas de juros pagos ou creditados a controladas no exterior sendo que tais empresas possuíam lucros a distribuir para a contribuinte.

Passo a apreciação das alegações da peça recursal que repisou os argumentos da impugnação.

1) PRELIMINARES

A contribuinte reitera os argumentos acerca da nulidade dos Autos de Infração por: i) inobservância dos procedimentos legais; ii) existência de procedimento fiscal anterior sobre o mesmo exercício – princípio da preclusão do procedimento; iii) ser o mesmo revisão de lançamento anterior – princípio da preclusão do procedimento; iv) erro na formação do valor do crédito tributário.

Vejamos os fundamentos da decisão de 1ª. instância que já apreciou tais alegações:

Da nulidade dos Autos de Infração por inobservância dos procedimentos legais

84. Alega a impugnante a existência de vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal, os quais levariam à nulidade dos Autos de Infração.

85. Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade dos presentes Autos de Infração, conforme demonstra-se a seguir.

86. Para análise da questão colocada impõe-se destacar, primeiramente, o conteúdo do artigo 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

87. Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

88. A Lei nº 2.354/54, artigo 7º, e o Decreto 2.225/85, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

89. Por outro lado, do parágrafo único do artigo 142 do CTN extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência de fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

90. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (artigo 59, inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (artigo 59, inciso II).

91. A lavratura de Auto de Infração em desacordo com o MPF não configura a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

92. O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265/99, com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), sendo mero instrumento de controle administrativo. Senão, vejamos.

93. A edição da referida portaria fundamenta-se na competência conferida ao Secretário da Receita Federal pelo artigo 190, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 227, de 03/09/98, no artigo 196 da Lei nº 5.172 de 25/10/66 e no artigo 6º da Medida Provisória nº 1.915-3, de 24/09/99, que dizem, *in verbis* :

(Portaria MF nº 227/98)

“Art. 190 - Ao Secretário da Receita Federal incumbe:

(...)

III – expedir atos administrativos de caráter normativo sobre assuntos de sua competência”.

(Lei nº 5.172/66)

“Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da

legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo Único.- Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo”.

(Medida Provisória nº 1.915-3/99)

Art 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos, ao controle aduaneiro objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros documentos e assemelhados;*
- d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;*
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;*

II – (...)”

94. O artigo 190, inciso III, do Regimento Interno da Receita Federal faculta ao Secretário da Receita Federal expedir atos normativos sobre assuntos de sua competência.

95. Já o artigo 196 do CTN dispõe sobre procedimentos a serem adotados no curso das diligências de fiscalização (lavratura de termos). Note-se que esse artigo encontra-se inserido no Título IV – ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - , Capítulo I – FISCALIZAÇÃO.

96. O artigo 6º da Medida Provisória nº 1.915-3/99 trata das atribuições dos ocupantes do cargo de AFRF, em caráter privativo e geral. Nas atribuições de caráter privativo faz distinção entre a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário (inciso I, letra “a”) e a execução dos procedimentos de fiscalização (inciso I, letra “c”).

97. Assim, numa exegese sistemática observa-se que, embora o enunciado da portaria em exame faça menção ao artigo 6º da MP 1915-3, remete, na realidade, ao seu inciso I, letra “c”, quando “...*estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*”, como deixa claro o texto de sua ementa.

98. Portanto, a portaria em comento não aborda aspectos relacionados com a competência para a constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, já que, como dito anteriormente, sendo, na hierarquia das normas, ato inferior à lei, não poderia contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

99. As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível. O Juiz Federal Zuudi Sakakihara (in “*Código Tributário Nacional Comentado*” - coordenação de Vladimir Passos de Freitas -, Ed. Revista dos Tribunais, 1999, p. 561) bem coloca a questão:

“Além de vinculada, essa atuação administrativa é obrigatória em duplo sentido. Em primeiro lugar, porque a arrecadação do tributo reveste-se de interesse público e, por isso, é indisponível, fato que, por sua vez, confere obrigatoriedade à atuação da administração. Isso quer dizer que, não tendo a Administração o poder de dispor do direito ao tributo que surge para o Estado em razão da ocorrência do fato gerador, terá de obrigatoriamente promover a sua execução forçada, caso não haja o pagamento voluntário pelo sujeito passivo. Em segundo lugar, porque a execução forçada não poderá ser promovida sem o título executivo, que é materialmente constituído pelo lançamento, como já se viu”.

100. Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam o disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado.

101. Assim, o MPF não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário. A natureza indisponível deste sobrepõe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo.

102. A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa, portanto, não desonera o agente fiscal da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive, de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos artigos 10, inciso X, e 11, inciso II, da Lei nº 8.429 de 02/06/92, *in verbis*:

“Art. 10 - Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no artigo 1o. dessa Lei, notadamente:

(...)

X - Agir negligentemente na arrecadação de tributo ou renda”

“Art. 11 - Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade e lealdade às instituições e, notadamente:

(...)

II - retardar ou deixar de praticar indevidamente, ato de ofício”.

103. Portanto, não procedem as alegações de nulidade dos Autos de Infração por vícios dos Mandados de Procedimento Fiscal, entendimento esse corroborado por reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, conforme demonstram os julgados abaixo exemplificativamente transcritos:

“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influyendo na legitimidade do lançamento tributário.” (1º Conselho de Contribuintes – 6ª Câmara / Acórdão nº 106-12.941 em 16.10.2002 – DOU 02.12.2002)

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.” (1º Conselho de Contribuintes – 7ª Câmara / Acórdão nº 107-06797 em 18.09.2002 – DOU 10.12.2002)

104. A impugnante também se insurge contra a duração do procedimento de fiscalização. Entretanto, tal motivo é absolutamente insuficiente para o cancelamento da exigência fiscal. A Secretaria da Receita Federal é o órgão legalmente incumbido da fiscalização de tributos e contribuições federais, conforme ditames estabelecidos no Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259/2001. Outrossim, não pode o órgão se eximir do fiel cumprimento das atribuições que lhe foram conferidas pela legislação, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade. A

competência que lhe fora atribuída é irrenunciável, como já bem esclarece o artigo 11 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

105. Neste sentido, visando a alcançar e a defender o interesse público - ainda mais tendo sido fielmente cumpridos todos os requisitos que regem não só o procedimento fiscal, mas também as normas constantes do Decreto nº 70.235/1972 - pode e deve a Secretaria da Receita Federal despende o tempo necessário para lograr sua finalidade institucional.

106. Por fim, a impugnante também alega que a fiscalização deve ser precedida de comunicação prévia e do conveniente planejamento. Todavia, inexistente qualquer disposição na legislação neste sentido. O procedimento fiscal teve início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, tal qual apregoa o artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

107. Desta forma, rejeita-se a preliminar de “nulidade dos Autos de Infração por inobservância dos procedimentos legais”.

Da nulidade dos Autos de Infração por existência de procedimento fiscal anterior sobre o mesmo exercício – princípio da preclusão do procedimento

108. A contribuinte também pugna pela nulidade da exigência fiscal, sob o argumento de que teria se submetido a ação fiscal anterior que abrangia os períodos ora autuados, ação fiscal esta que teria constatado sua regularidade fiscal nos aludidos períodos. Ademais, afirma que a revisão dos procedimentos de fiscalização em relação ao ano de 1999 só poderia ocorrer com ordem específica de autoridade competente (artigo 906 do Decreto nº 3.000/99), o que não teria ocorrido no caso sob exame.

109. Inicialmente, sem adentrar no mérito ou nas características e elementos fiscalizados relacionados à suscitada ação fiscal anterior, cabe desde já salientar que, contrariamente ao que faz crer o arrazoado do insurgente, pode a Administração rever seus próprios atos, revogando-os ou anulando-os. Tal questão se mostra tão pacífica na doutrina e jurisprudência pátrias que o Supremo Tribunal Federal fincou estaca sobre o assunto, por meio da Súmula 473, a qual preceitua:

“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

110. Superada tal questão acerca da possibilidade de revisão de atos administrativos, aduz-se dos documentos acostados que ainda que o período de 1999 já tivesse sido previamente fiscalizado, a condição imposta pelo artigo 906 do RIR/99 teria sido atendida. Senão, vejamos.

111. O suscitado artigo do Regulamento do Imposto de Renda assevera:

“Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.”

112. Ora, ao se examinar o MPF de fl. 01, verifica-se que se trata de ordem escrita exarada pelo próprio Delegado da Receita Federal da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais, nos seguintes termos:

“Determino, nos termos da Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, alterada pela Portaria SRF nº 1.238, de 31 de outubro de 2002, a execução do procedimento fiscal definido pelo presente Mandado, que será realizado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal – AFRF acima identificado(s), que está(ao) autorizado(s) a praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à sua realização.

Este mandado está de acordo com o Art. 906 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999)”.

113. Tal ordem inegavelmente supre o requisito imposto pelo artigo 906 do RIR/99, de modo a se rejeitar também essa preliminar de nulidade.

Da nulidade dos Autos de Infração por ser o mesmo revisão de lançamento anterior – princípio da preclusão do procedimento

114. Como já mencionado no item anterior, pode a Administração rever seus próprios atos, revogando-os ou anulando-os, entendimento esse sacramentado pela Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, acima transcrito.

115. Portanto, rejeita-se também essa preliminar de nulidade.

Da nulidade dos Autos de Infração por erro na formação do valor do crédito tributário

116. Alega a impugnante que não é válida a utilização da base de cálculo encontrada pelos Auditores Fiscais partindo do cálculo do Auto de Infração anterior.

117. Cumpre observar que, apesar de ainda não definitivamente julgado (pois está pendente de julgamento pelo Conselho de Contribuintes, fls. 209), o Auto de Infração anterior (processo nº 16327.000527/2003-42), mantido por decisão de primeira instância (fls. 176 a 208), é válido e eficaz. Enquanto não for reformado produz seus efeitos, dentre os quais se incluem a redução de prejuízos fiscais e a apuração de nova base tributável. Trata-se, portanto, de ato jurídico com condição resolutiva (eventual reforma do lançamento).

118. Com relação às condições resolutivas, o Código Civil em vigor à época dos fatos (Lei nº 3.071/1916) e o atual (Lei nº 10.406/2002) assim dispõem:

(Lei nº 3.071/1916)

“Art. 119. Se for resolutiva a condição, enquanto esta não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, verificada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe.

(...)”.

(Lei nº 10.406/2002)

“Art. 127. Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido”.

119. Assim, a constatação de novas infrações, objeto do presente processo, impõe que o correspondente lançamento leve em consideração a base tributável apurada em lançamento anterior, pois, caso contrário, estaria, implicitamente, anulando-o.

120. Descabe, portanto, a alegação de nulidade suscitada neste item da impugnação.

Por esses mesmos fundamentos, que peço vênica para adotar com razões de decidir, rejeitos todas as preliminares suscitadas.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, cumpre observar que a contribuinte foi autuada com base no § 3º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, *in verbis*;

(Lei nº 9.532/97)

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

(...)

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a

empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

(...)”.

Pois bem. Aa contribuinte, no ano-calendário de 1999, contabilizou despesa de juros, no montante de R\$ 7.788.425,62, relativa a juros pagos a sua controlada Select South International Inc., com sede no exterior (Grand Cayman – British West Indies). Tal despesa foi considerada indedutível, e glosada na autuação, pois, segundo a fiscalização, conforme Demonstrações Financeiras da Select South International Inc., referente ao ano-calendário de 1999, a empresa no exterior teve, nesse período, “lucros acumulados”, no valor de R\$ 44.856.028,11, que não foram disponibilizados, conforme demonstrativo de fl. 76.

A própria contribuinte admite que a Select South International Inc. obteve, no ano-calendário de 1999, lucros, que não foram disponibilizados, ao afirmar que:

“... os Senhores Auditores Fiscais tinham conhecimento do fato de que a Select South não havia disponibilizado lucros no período, e sabiam, também, que a Select South havia apurado resultado positivo em 1999 ...” (fl. 101, último parágrafo).

“... na ocasião do lançamento anterior já era de conhecimento dos Auditores que a empresa subsidiária da impugnante havia apresentado lucro no exercício de 1999, e, também, que não houve disponibilização de lucros naquele exercício” (fl. 102, penúltimo parágrafo).

Novamente no recurso voluntário a contribuinte busca descaracterizar a infração, alegando, basicamente, que:

- o mútuo com sua coligada no exterior teve origem em recursos remetidos pela própria impugnante;

- essa indedutibilidade dos juros, prevista na Lei nº 9.532/97, implica um “bis-in-idem” do IRPJ e da CSLL (violando disposição constitucional), já que a mesma lei nada dispõe sobre a reversão dessa adição ou mesmo a sua exclusão no caso e quando tais lucros viessem a ser disponibilizados.

Compartilho do entendimento de que a ***origem do mútuo que levou à contabilização, pela impugnante, de juros passivos. Mesmo se fosse considerada a alegação supra mencionada (item “a”), esta simplesmente reforçaria o entendimento pela indedutibilidade desse juros, pois, sendo recursos da própria contribuinte, resta incoerente esta contrair um empréstimo junto à sua devedora, empréstimo este que teria, simplesmente, a função de gerar fictícia despesa de juros.***

No que tange à alegação mencionada no item “b” supra, que propugna pela inconstitucionalidade da Lei nº 9.532/97, cabe destacar que à esfera administrativa não cabe apreciar questões dessa natureza. A apreciação da arguição de inconstitucionalidade é competência exclusiva do Poder Judiciário, consoante preconiza o enunciado 2 da Sumula do CARF:

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve ser mantida a glosa da despesas de juros nos exatos termos da autuação.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. CONFISCO.

A contribuinte alega que a exigência da multa de ofício 75% e dos juros de mora a taxa Selic são confiscatórios.

Todavia, tais exigências estão de acordo com a legislação, e foram fundamentadas no auto de infração.”

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% ou 150% nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

TRIBUTAÇÃO RELATIVA À CSLL

Quanto à tributação da CSLL, deve-se observar que esse lançamento é decorrente da autuação do IRPJ, e, desse modo, deve seguir o decidido no lançamento principal (IRPJ). Nesse sentido já se pronunciou o este Conselho, em diversos acórdãos.

Deve-se, portanto, manter também a autuação relativa à CSLL.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira