



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

Processo nº 16327.721149/2014-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.488 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria IRPJ e CSLL Lucros auferidos no exterior
Recorrente BANCO ITAU BBA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

CSLL CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. TRATADOS INTERNACIONAIS SOBRE RENDA E CAPITAL. ESPANHA. ÁUSTRIA. APLICAÇÃO

Analisando as hipóteses de incidência do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, é possível identificar que ambas têm, como pressuposto material, a auferição de renda. Apesar, assim, da estruturação diferenciada das espécies tributárias predominante no direito interno, entendo que devam ser conjugados o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para fins de aplicação dos tratados internacionais, por incidirem sobre uma base que, principalmente se considerada sob a ótica internacional, equivale à renda da pessoa tributada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Flávio Franco Corrêa que votou por negar provimento integral ao recurso.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-71.575, proferido pela 7ª Turma da DRJ/SPO, em 30 de março de 2016, que ao analisar a impugnação apresentada, decidiu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito

Trata-se de impugnação de auto de infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 1579/1588, lavrado em 02/12/2014, pela autoridade fiscal da Delegacia Especial de Instituições Financeiras de São Paulo, para constituir crédito tributário no montante de R\$ 176.571.260,71, fls. 149, incluídos principal, multa de ofício de 75%, juros de mora e multa exigida isoladamente, tendo em conta infrações apuradas nos anos-calendário 2009 e 2010.

Destacamos a seguir os principais trechos do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 13/19, que descrevem o procedimento fiscalizatório:

Conforme Mandado de Procedimento Fiscal 0816600-2014-00153-9 foram levadas a efeito junto ao sujeito passivo BANCO ITAU BBA S.A - doravante ITAU BBA -verificações relativas à apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica nos anos-calendário de 2009 e 2010.

Foram coletados preliminarmente informações e documentos em procedimento fiscal de diligência, MPF nº 081600-2013-00626-0, informações e documentos estes que passam a fazer parte integrante e indissociável do presente procedimento fiscal.

[...]

Dentre as informações obtidas no procedimento fiscal de diligência mencionado acima o ITAU BBA, em expediente resposta CRT-UAF 40/2014 de 06 de fevereiro de 2014, informou que auferiu receitas de juros oriundos de aplicações em títulos de dívida soberana de emissão de Áustria, Coreia do Sul, Dinamarca e Espanha, juros estes excluídos da apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL nos anos-calendário 2009 e 2010.

As citadas exclusões se efetivaram com base em disposições contidas em Convenções destinadas a Evitar a Dupla Tributação da Renda firmadas entre o Brasil e os países emissores dos títulos, sendo que no caso da Coreia do Sul a exclusão somente se efetivou em relação ao Imposto de Renda e não à base de cálculo da CSLL.

[...]

Com vistas a obter mais esclarecimentos solicitou-se através do item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 01 acima citado que o ITAU BBA detalhasse o embasamento legal que justificasse a exclusão dos rendimentos em questão da base de cálculo da CSLL, solicitação esta atendida através de expediente resposta CRT-UAF 337/2014 recepcionado nesta DEINF em 15 de setembro de 2014, discriminando para cada país a "Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação da Renda" e respectivos artigos, tendo-se elaborado a tabela resumo a seguir:

País	Ano de 2009		Ano de 2010		Tratado - Exclusão CSLL
	Exclusão IRPJ	Exclusão CSLL	Exclusão IRPJ	Exclusão CSLL	
Austria	62.077.768,00	62.077.768,00	3.398.840,00	3.398.840,00	Decreto 78.107, de 22/07/1976 artigo 2º, parágrafo 1º, alínea "a" e parágrafo 2º combinado com o artigo 11º, parágrafo 3º, alínea "b"
Coréia	104.364.029,00	0,00	94.197.916,00	0,00	Decreto 354, de 02/12/1991
Dinamarca	112.141.685,00	112.141.685,00	39.650.124,00	39.650.124,00	Decreto 75.106, de 20/12/1974 artigo 2º, parágrafo 1º, alínea "a" e parágrafo 2º combinado com o artigo 11º, parágrafo 3º, alínea "b"
Espanha	176.823.032,00	176.823.032,00	44.788.683,00	44.788.683,00	Decreto 76.975, de 02/01/1976 artigo 2º, parágrafo 3º, alínea "a" e parágrafo 4º combinado com o artigo 11º, parágrafo 4º, alínea "b"
TOTAL	455.406.514,00	351.042.485,00	182.035.563,00	87.837.647,00	

[...]

Esta fiscalização considera indevida a exclusão da base de cálculo da CSLL nos anos calendário 2009 e 2010 das receitas de juros de títulos de dívida soberana de Áustria, Dinamarca e Espanha pelas razões de direito a seguir detalhadas, pelo que se lavra a presente autuação.

O texto da convenção delimitou os casos nos quais se poderiam aplicar suas disposições a impostos posteriormente introduzidos, **ao definir que se consideram impostos idênticos ou substancialmente semelhantes apenas aqueles com características de adição ou substituição aos já existentes.**

Entende esta fiscalização não ser a CSLL um imposto "idêntico ou substancialmente semelhante" ao IRPJ, uma vez que não se caracteriza, por motivos óbvios, como uma substituição ao IRPJ e muito menos um adicional ao IRPJ.

Primeiramente, o IRPJ já possuía um adicional próprio quando da introdução da CSLL e não se poderia instituir um tributo com idênticas características de outro já existente.

Quanto à suposta substancial semelhança do IRPJ e CSLL também não se configura esta situação de modo a automaticamente permitir a inclusão da CSLL nas respectivas convenções, tanto em relação àquelas firmadas anteriormente à sua criação como em relação àquelas firmadas posteriormente à sua criação.

Comprova nosso raciocínio o fato de que alguns acordos internacionais firmados após a criação da CSLL para evitar a dupla tributação em matéria de Imposto sobre a Renda, prevêm expressamente a sua aplicabilidade também à CSLL.

[...]

Diante disso, entende-se que, para serem aplicadas à CSLL, as regras decorrentes dos Acordos para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda devem conter previsão expressa em seu texto, o que contraria a tese de que a CSLL se trata de tributo adicional ou substancialmente semelhante ao Imposto de Renda.

Tal interpretação é consentânea com a posição do Estado Brasileiro, explicitada nos Comentários à Convenção Modelo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, traduzido por Demarest & Almeida Advogados, e publicado por International Tax Institute 2011, em cooperação com a OCDE Paris.

Embora o Brasil não seja país membro, vários tratados por ele firmados com vistas a evitar a dupla tributação da renda seguiram o Modelo de Convenção da OCDE. E, periodicamente, esta Organização publica os comentários à Convenção Modelo, inclusive com o acréscimo de observações de vários países não-membros, em reconhecimento da influência crescente da Convenção Modelo fora dos países da OCDE.

Reproduzindo a posição do Brasil sobre o Artigo 2 (Impostos Abrangidos) e Respectivo Comentário, Parágrafo 2, referida Organização assim fez constar, página 445:

Parágrafo 2

6. O Brasil deseja utilizar, em suas convenções, definição de imposto de renda que esteja de acordo com a sua legislação constitucional. Dessa forma, reserva-se o direito de não incluir o parágrafo 2 em suas convenções.

Significa dizer que o alcance das convenções firmadas pelo Brasil, no que tange à tributação incidente sobre a renda, está limitado pela definição constitucional do imposto de renda, âmbito, no qual, não é possível estabelecer a identidade ou similaridade entre o IRPJ e a CSLL.

De fato, embora tais tributos sejam materialmente semelhantes, por incidirem sobre o lucro da pessoa jurídica, sujeitarem-se às mesmas regras de periodicidade e vencimento (art. 57 da Lei nº 8.981/95), inclusive freqüentemente apresentando-se associados em lançamentos tributários decorrentes de infrações que repercutem na base tributável de ambos, a ensejar uma decisão única para a solução dos litígios, a Constituição Federal estabelece distinções significativas entre eles, especialmente em razão da destinação vinculada dada à CSLL:

[...]

Diferentemente dos impostos que se configuram como receitas tributárias não vinculadas, as contribuições para a seguridade social, entre as quais se inclui a CSLL, são receitas tributárias vinculadas ao custeio do sistema de seguridade social (saúde, previdência e assistência social), e mais: (i) são informadas pelo princípio da solidariedade; (ii) têm regras próprias de imunidade e de isenção tributárias; (iii) podem ter alíquotas ou base de cálculo diferenciadas em razão da atividade exercida;

(iv) podem ser não cumulativas; e (v) têm limitados, constitucional e legalmente, os valores passíveis de concessão de remissão ou anistia.

Por conseguinte, a Lei nº 7.689/88, ao instituir a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e sujeitar toda a sociedade ao seu campo de incidência, preservou o espírito do Poder Constituinte, respeitando apenas a imunidade estabelecida pelo mesmo Poder.

Sob esta ótica, não subsiste a substancial semelhança entre o IRPJ e a CSLL, necessária para prorrogar à CSLL o alcance dos Acordos firmados entre Brasil e Áustria, Brasil e Espanha, Brasil e Dinamarca, na medida em que o Congresso Nacional, ao cancelar referidos acordos, concordou com a redução da base arrecadatória da União, mas não se pode inferir que tenha também dispensado a fonte de custeio da Seguridade Social, somente posteriormente constituída.

Neste aspecto, a CSLL não pode ser interpretada como um tributo destacado do imposto de renda para burlar o acordo de tributação anteriormente firmado, ou seja redução da alíquota do Imposto de Renda e criação de novo tributo com este diferencial de alíquota.

Referida contribuição advém do novo contexto social e jurídico com a promulgação da Constituição Federal de 1988, no qual a Seguridade Social passou a ter significativo relevo como fonte de desequilíbrios orçamentários, mas também como meio de distribuição de renda e justiça social.

Na forma do art. 4º, inciso II do CTN, a destinação legal do produto da arrecadação de um tributo é irrelevante para determinar sua natureza jurídica.

Todavia, a Constituição Federal segregou as contribuições sociais para tratamento distinto daquele dado aos impostos, e o governo brasileiro direcionou para o âmbito constitucional a interpretação do alcance dos acordos internacionais que buscam evitar dupla tributação. Por sua vez, os dispositivos sob análise, inseridos nos Acordos firmados com a Áustria, Espanha e Dinamarca, exigem identidade ou substancial semelhança entre impostos. Deste modo, caracterizar esta identidade entre tributos não só com diferente destinação constitucional, mas também submetidos a distinto regime tributário constitucional, ultrapassa os limites da interpretação e adentra à integração de suposta lacuna na norma que concede isenção.

A autoridade fiscal assinalou que a fiscalizada deixou de excluir os rendimentos aqui discutidos no caso da Coreia do Sul, cuja convenção foi firmada após a introdução da CSLL e não contemplou expressamente tal tributo, o que seria um indicativo de que em tratados anteriores também não seria o caso de aplicação para a contribuição.

A fiscalização ainda acrescentou ser impossível a aplicação do conceito de boa-fé previsto no art. 31.1 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, promulgada pelo Decreto 7.030/2009 à pretendida inclusão da CSLL no conteúdo dos tratados. Vejamos um trecho:

A "interpretação de boa fé" seria aplicável nos casos em que não houvesse previsão nas próprias convenções do tratamento a ser dispensado às alterações em suas respectivas legislações tributárias, o que não é o caso.

Após a criação da CSLL, indispensável se configura não apenas uma mera notificação, mas sim a produção de aditivo ao acordo internacional devidamente

submetido ao Congresso Nacional, para que possa ser validamente afastada a incidência da referida contribuição, com base nos preceitos convencionais, como nos casos de Portugal e Bélgica acima citados.

Sobre a aplicação da isenção tributária à CSLL assim argumentou a autoridade lançadora:

A pretendida concessão "de fato" da isenção tributária à incidência da CSLL em relação aos rendimentos dos títulos da dívida soberana de Áustria, Espanha e Dinamarca mediante prorrogação de dispositivos de Convenções, se validada, criaria uma vantagem comparativa indevida aos títulos destes países em relação às demais aplicações financeiras disponíveis no Brasil, inclusive em relação aos próprios títulos de sua dívida pública e/ou soberana .

Com tal fundamentação, foi realizado o lançamento da CSLL, com os acréscimos legais devidos, bem como foi lançada multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.

Segundo consta de fls. 1615, a fiscalizada foi cientificada pessoalmente do lançamento do presente processo em 03/12/2014, tendo apresentado impugnação em 26/12/2014, fls. 1620/1635, com os argumentos que serão resumidos adiante.

Inicia tentando afastar o argumento da fiscalização de que os tratados com Portugal e Bélgica fizeram constar expressamente a abrangência do teor do tratado para a CSLL, o que levaria à conclusão de que a isenção não poderia ser "automaticamente permitida". Para tanto, aponta que em ambos os tratados foi usada a expressão "fica entendido que ", o que revelaria que o texto legal quis apenas esclarecer uma situação já existente de forma similar aos tratados da Áustria, Dinamarca e Espanha. Especialmente no caso da Bélgica, o Decreto remonta ao ano de 1973 e por meio do Decreto 6332/07 as partes signatárias esclareceram, que o tratado era extensível à CSLL. Assim, insiste que não pode uma interpretação ser válida para a Bélgica e não ser aplicada em outros casos similares como os do presente caso.

Assinala que a autoridade fiscal admitiu serem o imposto de renda e a CSLL materialmente semelhantes, mas não assumiu serem idênticos em razão da destinação vinculada dada a CSLL. Em relação a tal ponto, sustenta que o art. 4º do Código Tributário Nacional (CTN) determina que a destinação legal do produto da arrecadação de um tributo é irrelevante para qualificá-lo. Logo, considerando o comando do art. 4º do CTN, IRPJ e CSLL restam idênticos. Aponta que o Ministro da Fazenda na apresentação da Proposta de Emenda à Constituição - PEC 233/20087 já admitiu serem tributos que tem a mesma base. O mesmo teria sido feito pelo STF quando do julgamento da constitucionalidade da CSLL, bem como tem sido reiterado por doutrinadores.

Há doutrinadores, inclusive, que entendem ser a CSLL um adicional do IRPJ.

Todos os argumentos convergem para concluir que IRPJ e CSLL são tributos idênticos de modo a permitir que os tratados assinados antes de 1988 tenham abrangência também sobre a CSLL.

Cita dois Acórdãos do CARF de 2013 que, cuidando do tratado com a Áustria, admitiu a aplicação deste para a CSLL. Destaca que em um dos casos foi citada a aplicação da interpretação de boa-fé.

Acrescenta um Acórdão do CARF de 2009 que, envolvendo o tratado com a Argentina, igualmente admitiu sua abrangência para a CSLL.

Cita, ainda, um Acórdão do Tribunal Regional Federal (TRF) da 3ª Região exarado em 2008 que abordava o tratado com o Canadá.

Entende que os argumentos relacionados com vantagem competitiva dos títulos dos países referidos é desamparado de base legal e não deve servir de razão de decidir.

Insiste que não pode haver o lançamento de multa por falta de recolhimento de estimativa concomitante com a multa de 75% para o mesmo período, pois se assim fosse estaria ocorrendo duplicidade de penalidades de ofício. Sobre o assunto, aponta existir súmula e vários julgados do CARF vedando a concomitância das duas multas.

Os recolhimentos por estimativa são antecipações do devido ao final do ano-base e, portanto, após o encerramento do ano não podem dar ensejo à cobrança de multa isolada por conta da falta de recolhimento. Aponta Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nesse sentido.

Defende que a multa de ofício não pode sofrer a incidência de juros de mora, tendo em conta que a multa de mora não está submetida a tal incidência. Mais uma vez cita jurisprudência da CSRF e de outras Câmaras do CARF.

Se fossem cabíveis juros, estes não deveriam ultrapassar 1%.

Por fim, protesta pela produção de provas admitidas em direito.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora manteve o crédito tributário discutido, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

LEI INTERPRETATIVA. INOVAÇÃO NO MUNDO JURÍDICO QUE IMPÕE SUA CONSIDERAÇÃO COMO LEI NOVA. POSIÇÃO DO STF. ART. 11 DA LEI 13.202/2015 CONSIDERADO COMO LEI NOVA.

Em harmonia com o que decidido pelo STF no RE 566.621 - julgado na sistemática do art. 543-B do antigo CPC (art. 1.036 do atual CPC) -, lei supostamente interpretativa que inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova e, portanto, só pode ter efeitos para o futuro. O art. 11 da Lei 13.202/2015, embora tenha se apresentado

como norma interpretativa, inova no mundo jurídico, pois contraria interpretação já consolidada no âmbito da Secretaria da Receita Federal. Assim, como lei nova, só pode ser aplicada para fatos geradores posteriores a sua publicação.

CSLL. JUROS SOBRE RENDIMENTOS DE TÍTULOS PÚBLICOS. TRATADOS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO ASSINADOS ANTES DA CRIAÇÃO DO TRIBUTO. INAPLICABILIDADE.

Para fatos geradores anteriores à publicação da Lei 13.202/2015, as disposições contidas nos tratados para evitar a dupla tributação em relação a impostos sobre a renda firmados pelo Brasil em data anterior à criação da CSLL, não se aplicam a este tributo por este ter sido instituído posteriormente, ser uma contribuição com fim específico e não se enquadrar na definição de imposto idêntico ou substancialmente semelhante ao imposto de renda.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

A multa isolada, devida pela insuficiência ou falta de recolhimento da estimativa mensal do imposto, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do imposto apurado na data do fato gerador, têm hipóteses de incidência distintas. Portanto, cabível o lançamento concomitante destas penalidades, mormente quando ato normativo expedido pela administração tributária autoriza o procedimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE O TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO VENCIDO E NÃO PAGO. ART. 161 DO CTN.

São devidos juros de mora sobre o total do crédito tributário não integralmente pago no vencimento, independentemente deste ser composto exclusivamente de obrigação principal ou de obrigação principal e penalidades.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

Cuida a lide de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, relativa aos anos-calendário 2009 e 2010; com aplicação de multa de ofício e juros, bem como multa isolada pela falta de recolhimento sobre a base estimada da contribuição no mesmo período, em razão da fiscalização considerar incorreto o procedimento adotado pelo recorrente, de excluir da base de cálculo da CSLL os rendimentos dos juros dos títulos da dívida soberana da Áustria, Dinamarca e Espanha, por falta de amparo legal.

Como se sabe, esses países assinaram com o Brasil tratados para evitar a dupla tributação sobre a renda, na década de 70, ou seja, anteriormente à data de instituição da CSLL, que ocorreu em 1988. Assim, a questão posta se funda em saber se os tratados internacionais sobre a renda e capital, celebrados pelo Brasil antes da Constituição de 1988 e, por conseguinte, da instituição e cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, a ela se aplicam.

Segundo a DRJ, não há como considerar a CSLL abrangida pelos citados acordos internacionais, pois possui base de cálculo e alíquota próprias; é destinada ao financiamento da seguridade social, prevista no artigo 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal, o que não ocorre com o IRPJ, concluindo-se que a CSLL não é idêntica ou substancialmente semelhante ao IRPJ. Quando analisa a norma do artigo 11 da Lei 13.202, de 2015, que expressamente diz que os acordos e convenções internacionais celebrados com o propósito de evitar a dupla tributação da renda abrangem a CSLL, entende que a norma não teria conteúdo interpretativo, mas sim de inovação e que seria aplicada apenas aos fatos geradores posteriores a sua vigência.

Com a devida vênia, entendo que merece reparos tal entendimento, pois para fins de identificação da tributação dos rendimentos, no plano mundial, a base de incidência do tributo deve ser o **critério de referência** para aplicação das normas estabelecidas por meio de tratados internacionais sobre a matéria, e **não a sua destinação**.

Neste sentido, o CTN dispõe, em seu artigo 43, que renda é o "produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, pelo que entendo que o lucro líquido de que trata a contribuição em comento, tem como marco de sua incidência a renda, pois também é resultado da contraposição de receitas e despesas atreladas à produção.

Analisando as hipóteses de incidência do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, é possível identificar que ambos têm como pressuposto material a auferição de renda. Apesar, assim, da **estruturação diferenciada das espécies tributárias predominante no direito interno**, o que não se nega existir, entendo que devam ser conjugados o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido¹, por incidirem sobre uma base que, principalmente se considerada sob a ótica internacional, equivale à renda da pessoa tributada.

¹ Heleno Torres tem posicionamento equivalente quando analisa os tributos sujeitos à aplicação de tratados internacionais. Quando um país celebra convenções internacionais sobre renda e capital, as partes dispõem acerca de quais tributos estarão sujeitos à aplicação do referido acordo. Na verdade, "o termo imposto não é definido

Com referência à análise feita pela DRJ a respeito do artigo 11 da Lei 13.202, de 2015, que a norma não teria conteúdo interpretativo, mas sim de inovação, tem-se que **inovar requer que exista legislação contrária** ao que se estabeleceu posteriormente, e no caso, isso **não ocorre**.

Não há instrumento legal anterior no sentido de que os acordos e convenções internacionais celebrados não possam abranger a CSLL, o que se existisse, daria a novel legislação um claro conteúdo de inovação.

Desse modo, é necessário reconhecer que a CSLL encontra-se indubitavelmente incluída no escopo dos acordos de dupla tributação celebrados pelo Brasil, independentemente de outro país contratante ou de período em que houver sido celebrado o acordo, tendo em vista a eficácia retroativa do art. 11 da Lei 13.202/2015.

Da mesma forma, ao contrário do que fez a decisão recorrida, não há que se aplicar ao caso o decidido pelo STF no RE 566.621, julgado na sistemática do art. 543-B do antigo CPC (art. 1.036 do atual CPC), pois naquela ocasião foi analisada a Lei 118/2005, cujo contexto em que aquela norma foi inserida no mundo jurídico é completamente distinto da norma introduzida pelo artigo 11, da Lei 13.202, de 2015.

Isso porque aquela norma objetivou alterar entendimento jurisprudencial pacífico sobre a matéria, inovando-o, pois já havia sido sedimentado entendimento por parte do Superior Tribunal de Justiça, a respeito da tese do "cinco mais cinco". No caso sob análise, não há entendimento uniforme no âmbito judicial e administrativo neste assunto, bastando para tanto observar as várias decisões existentes no CARF sobre a matéria.

Por outro giro, não há como deixar de observar que nos três Decretos há expressa determinação, no sentido de que a *Convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos/criados*.

Esta cláusula, conforme penso, prestigia os princípios da previsibilidade contratual e da boa-fé objetiva, impedindo que uma das partes se surpreenda com a criação de novo "imposto" incidente sobre a renda pela outra parte, a qual talvez possa estar imbuída do intuito nada nobre de contornar a vedação de tributação prevista na Convenção ou Tratados Internacionais.

Assim, sendo os Tratados firmados antes da instituição da CSLL, impõe-se que se estendam os efeitos previstos em norma à referida exação, na medida em que o representante brasileiro, neste Acordo, não teria como cogitar de tal circunstância de outra forma.

Portanto, com estes fundamentos, reputo acertado o procedimento adotado pelo contribuinte quando da exclusão da base de cálculo da CSLL os rendimentos dos juros auferidos com os títulos de emissão nos quais o Brasil possui Tratados para evitar a dupla tributação sobre a renda, devendo, por conseguinte, ser cancelado o lançamento efetuado.

pelas convenções, o que deve ser objeto de reenvio ao direito interno de cada um dos estados contratantes, quando da aplicação da convenção". Ver melhor em TORRES, Heleno Taveira, op. cit. p. 601.

Com referência à matéria concomitância de multa isolada e multa de ofício, em face de insuficiência de recolhimento sobre bases estimadas, uma vez considerada correta a exclusão na base de cálculo da CSLL dos rendimentos acima mencionados, não há que se exigir a correspondência multa isolada.

No que atina à não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, também não deve subsistir, em razão do que decidido sobre a base de cálculo da CSLL.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do presente voto.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza