



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

Processo n° 16561.000083/2007-04
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1301-001.593 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria Lucros no exterior
Recorrentes INVEST SANTOS NEG., ADM E PARTICIPAÇÃO S/A
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003

RECURSO DE OFÍCIO. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS.

Tendo a contribuinte atendido às exigências estabelecidas pelas específicas normas de regência (Art. 340), par. 6º do RIR/99 e artigo 10 da IN SRF nº 38/1996 e o artigo 6º da IN SRF nº 213/2002), não merece prosperar a glosa de despesas financeiras promovidas pelos agentes da fiscalização.

LUCROS NO EXTERIOR. JULGAMENTO DA ADIN 2588-DF PELO COLENDO STF. APLICAÇÃO.

Tomando-se em conta as conclusões atingidas pelo Colendo STF no julgamento da ADIN 2588-DF, verifica-se que em relação às disposições do Art. 74 da MP 2.158-35/2001 reconheceu-se: i) A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”; ii) A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei); e iii) 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.

LUCROS NO EXTERIOR. ILHA DA MADEIRA. PARAÍSO FISCAL. APLICAÇÃO DA NORMA DE CONTROLE.

Considerando que as disposições da IN SRF no 188/2002 apontam a Ilha da Madeira como país com tributação favorecida de renda (“Paraíso Fiscal”), aplicáveis restam, então, as disposições do Art. 74 da MP 2.158-35, nos termos do julgamento proferido pelo Colendo STF na ADIN 2588-DF.

MP 2.158-35/2001 APLICAÇÃO RETROATIVA.

Enquanto não ocorrer o trânsito em julgado da decisão exarada pelo STF nos autos da ADIN 2588-DF, inviabilizada resta a aplicação de suas disposições, sobretudo no que diz respeito à inaplicabilidade daquela norma em relação aos resultados apurados nos exercícios anteriores à sua vigência.

MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - MEP. IN/SRF 213/2002.

a IN/SRF 213/02 extrapolou os limites estabelecidos pela legislação, sobretudo porque, sem qualquer previsão legal específica, determinou a obrigatoriedade de incidência tributária do IRPJ/CSLL sobre o resultado positivo da aplicação do MEP, o que, de fato, age contra a própria construção desse mecanismo pela legislação comercial.

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 vigente 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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF No 4

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) Por unanimidade de votos, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO. 2) Por maioria de votos, DADO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO. Vencida a Conselheira Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada) que dava provimento em maior extensão. Os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado) acompanharam pelas conclusões. Ausente temporariamente o Presidente Valmar Fonsêca de Menezes, substituído no colegiado pelo Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado) e na presidência pelo Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES – Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Processo nº 16561.000083/2007-04
Acórdão n.º **1301-001.593**

S1-C3T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães (Presidente em exercício), Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada), Carlos Augusto de Andrade Jenier e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado).

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever as circunstâncias próprias dos autos, adoto o relatório apresentado pela r. decisão de origem, donde destaco:

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 08.1.71.00-2005-00016-9, foram lavrados Autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 166/169) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 173/175), relativos aos anos-calendário de 2002 e 2003.

As infrações apuradas encontram-se descritas no Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls.166/169):

"001 — RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Valor apurado conforme Variação da Equivalência Patrimonial no ano calendário de 2002, conforme item 10 do Termo de Verificação Fiscal, o qual é parte integrante desse Auto de Infração.

Fato Gerador Valor tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2002 R\$ 14.937.149,82 75,00

Enquadramento legal: Arts. 249, incisos I e II, 251 e parágrafo 384, 385, 387, 389 e 434, do RIR/99.

002 — ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO 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, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2002 R\$24.159.938,67 75,00

31/12/2003 R\$10.976.148,81 75,00

Enquadramento legal: Art. 9º, § 6º da Lei nº9.430/96; art. 74 caput da MP 2158 de 2001; Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº9.249/95; Art 16 da Lei nº 9.430/96; Art. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; Art. 3º da Lei nº 9.959/00."

003 — ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO 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, apuradas conforme demonstrações financeiras em anexo..

Fato Gerador Valor tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2002 R\$ 224.969.640,40 75,00

Enquadramento legal: Art. 9º, § 6º da Lei nº 9.430/96; art. 74 § único da MP 2158 de 2001; Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95; Art 16 da Lei nº 9.430/96; Art. 249, inciso II, e 394, do RIR/99; Art. 3º da Lei nº 9.959/00."

O enquadramento legal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido está descrito a fl. 175:

Enquadramento legal: Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/66 e reedições; art. 37 da Lei nº 10.637/02.

As bases tributáveis do IRPJ e da CSLL relativas aos anos-base 2002 e 2003 foram ajustadas pela adição dos valores das infrações constatadas e compensação com prejuízos e bases negativas de períodos anteriores, limitada a trinta por cento da base ajustada do período, conforme demonstrativos de compensação de Prejuízos Fiscais (fls. 178/179) e de Bases Negativas (fls. 181/182):

Os créditos tributários apurados, acrescidos da multa proporcional e dos juros calculados até 31/07/2007, perfazem os montantes de:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica R\$ 152.680.510,19

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido R\$ 53.386.837,13

Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 182/187:

- A fiscalizada Invest Santos Negócios, Administração e Participação S.A., nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, exerceu controle total sobre a *Valence Serviços e Investimentos (Sociedade Unipessoal) Ltda.*, com sede na Zona Franca da Madeira que, por sua vez, detinha 100% de participação na *Santos Capital Markets Inc.*, desde 1996, e 41,88% na *Valence Insurance Company Ltd.*, desde 1999, ambas sediadas nas Ilhas Cayman;
- No ano-calendário de 2001, a controladora lançou na ficha 09 da DIPJ 2002, linha 5, "lucros disponibilizados do exterior" no valor de R\$ 10.719.624,86, correspondente a US\$ 4.345.206,67 (fl. 184);
- No ano-calendário de 2002 a controladora recebeu "lucros, dividendos e bonificações" no total de R\$ 21.862.500,00 (US\$ 2.500.000,00 em 04/07/2002; US\$ 2.000.000,00 em 31.10.2002 e US\$ 2.000.000,00 em 25.11.2002), todos contabilizados em sua escrituração. Nada foi informado na linha 05 ("lucros disponibilizados no exterior") da Ficha 09 da DIPJ 2003, mas foi lançado como "outras adições" na linha 22 o valor de R\$ 49.746.536,49 correspondente a US\$ 14.079.341,26 que, conforme registro no Lalur, está composto de R\$ 7.256.600,00 de "Dividendos recebidos — Exterior" e de R\$ 42.489.936,49 de "Disponibilização de Lucros — Exterior";

- No ano-calendário de 2003, duas remessas no total de US\$ 8.609.400,00 correspondentes a R\$ 25.092.717,00 (R\$ 2.472.717,00 em 27/05/2003 e R\$ 22.620.000,00 em 01/10/2003), que foram devidamente contabilizados no Diário mas não adicionados ao lucro líquido na DIPJ 2004;
- Com base em documentos do BACEN, em relatório de auditoria externa da controlada *Valence Serviços e Investimentos (Sociedade Unipessoal) Ltd.* e em registros contábeis da fiscalizada, a fiscalização verificou que, em 01/10/2003, a controladora *Invest Santos* remeteu para sua controlada US\$ 7.800.000,00 em três parcelas, correspondentes a R\$ 22.620.000,00. No relatório de auditoria externa da controlada consta que com essa remessa a fiscalizada quitou o restante de seu débito com a controlada no exterior se ressarcindo com dividendos recebidos no mesmo valor e que, entretanto, não foi adicionado como "*lucros disponibilizados no exterior*" na DIPJ 2004, ficha 09A (fl. 183, itens 6.1. e 6.2);
- No mesmo relatório de auditoria externa da controlada consta que houve um perdão dos juros calculados em 31/07/2003 no montante de US\$ 3.342.436,00, devidos pela contribuinte a sua controlada, a qual contabilizou esse valor como despesa financeira (*financial expense*);
- Descontados os valores adicionados aos resultados apurados nas DIPJ 2002 e 2003, a controlada acumulou lucros até 31.12.2001 no montante de US\$ 63.671.253,62 (US\$ 582.095.801,55 — US\$ 18.424.547,93), correspondente a disponibilização de R\$ 224.969.640,40 em 31.12.2002, nos termos do artigo 74, § único, da Medida Provisória 2158 (fl. 185);
- com base no caput do artigo 74 da Medida Provisória 2158, consideram disponibilizados os montantes de R\$ 24.159.938,67 e R\$ 1.319.182,72, respectivamente em 31.12.2002 e 31.12.2003;
- por afrontar o artigo 340 § 6º do RIR 99 que tem como base legal o artigo 9º, §6º da Lei 9.430/96, não se aceita a contabilização pela controlada, em 31/07/2003, de uma despesa financeira relativa a um perdão de juros devidos pela controladora (autuada) no montante de US\$ 3.342.436,00, devendo ser adicionado à base de cálculo dos tributos o valor convertido à taxa de 31/12/2003, que resulta em R\$ 9.656.966,09;
- no ano-calendário de 2002 constatou-se também resultado positivo de Equivalência Patrimonial da controlada de R\$ 14.937.149,82, que deve ser tributado nos termos da Instrução Normativa 213/02, § 1º, artigo 7º. Cientificada dos lançamentos em 17/08/2007, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 195/259, na qual alega, em síntese:
- que o art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/01 viola o conceito de renda previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional e o conceito de lucro previsto no art. 195 da Constituição Federal; ofende os princípios da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária, contrariando os artigo 145, § 1º, artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Além disso, esse dispositivo não pode ser aplicado aos lucros apurados pela *Valence Insurance Company*, por ser esta uma coligada, e não controlada da impugnante, que detém, indiretamente apenas 41,88% de suas ações. Nesse sentido, invoca o voto da Min Ellen Gracie na ADIN 2588;

- que o lançamento não subsiste sobre fatos tributários ocorridos em 31.12.96 e 31.12.97 por conta da decadência (prazo do 150, § 4º), frisando que a corte especial do Superior Tribunal de Justiça, em sessão realizada no dia 15/08/07, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91;
- que, ainda que não houvesse expirado o prazo decadencial, o lançamento apresenta erro de direito, uma vez que a motivação invocada pela fiscalização, escorada no art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/01, para tributar o IRPJ nos anos-base 1996 e 1997, está em desconformidade com a norma geral e abstrata prevista no art. 25 da Lei nº 9.249/95, que estava em vigor à época dos fatos;
- que a tributação dos lucros apurados por controladas ou coligadas no exterior pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido seria possível somente a partir de outubro de 1999, depois de transcorridos noventa dias da publicação da Medida Provisória nº 1.858-6, de 30 de julho de 1999, não podendo alcançar lucros apurados pela Valence Serviços em 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002;
- que é incabível a tributação de valores relativos à variação cambial no ano-base de 2002, que corresponde ao resultado positivo da equivalência patrimonial, porque esse não se confunde com o lucro, esse sim tributável;
- que é ilegal a Instrução Normativa SRF nº 213/02, que em seu art. 7º determina a tributação do resultado da equivalência patrimonial, face ao que dispôs os artigos 21 a 23 do Decreto-lei nº 1598/77 (IRPJ) e artigo 2º, inciso I, alínea "c", § 1º, da Lei nº 7.689/88 (CSLL) e art. 389 do RIR/99. Além disso, a Instrução Normativa SRF nº 213/02 viola os conceitos de renda ou lucro da Constituição Federal;
- que não há dispositivo legal determinando a tributação da variação cambial, tendo em vista as razões contidas na mensagem de veto ao art. 46 do projeto de conversão da Medida Provisória nº 135/03, com reforço inclusive em decisões do Conselho de Contribuintes (fl. 236);
- que a tributação pretendida afronta o Tratado Brasil-Portugal, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 59/71 e promulgado pelo Decreto nº 69.393/71, celebrando a Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o rendimento entre o Brasil e Portugal. Posteriormente à Medida Provisória nº 1.858/99, foi celebrada nova convenção, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 188/01 e promulgada pelo Decreto nº 4.012/01. De acordo com o art. VII dessa convenção, os lucros auferidos pela Valence SU poderiam ser tributados no Brasil se tratasse de estabelecimento permanente, que não é o caso;
- tratando-se de ato de competência exclusiva do Presidente da República, não é válida a pretensa "denúncia" da convenção Brasil-Portugal feita pelo Ministério das Relações Exteriores e comunicada pelo Secretário da Receita Federal através do Ato Declaratório nº 53, de 17/06/99. Não é válida, ainda, por não ter sido publicada no Diário Oficial e não ter-se sujeitado a consulta ao Congresso Nacional. Ainda que se admita eficácia a essa denúncia, seus efeitos iniciar-se-iam em 10 de janeiro de 2000, não podendo alcançar lucros apurados antes disso;
- que a adição integral do lucro auferido no exterior não se adequa à determinação de imposto conforme uma das regras previstas na legislação brasileira (lucro real,

presumido ou arbitrado), constata-se que a fiscalização adicionou o lucro líquido apurado pelas controladas e coligadas ao resultado da impugnante, o que fere o princípio da isonomia e o conceito de renda;

- que, ainda que se admita a tributação no Brasil do lucro líquido contábil das coligadas e controladas, o Auto de Infração é nulo por afronta ao 142 do Código Tributário Nacional, por não apuração da correta base de cálculo do tributo. Não haveria que se falar em ajuste por exclusão ou adição, ou seja, não poderia ser adicionado ao lucro líquido da controlada despesas como doações e perdão de juros devidos pela controladora (art. 340 do RIR/99), porque essa é uma regra do lucro real;

- que o Brasil não possui competência territorial para legislar sobre fatos ocorridos fora de sua jurisdição e que não guardam qualquer elemento de conexão;

- que é ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.

Apreciando os termos da impugnação apresentada pela contribuinte, entendeu a 5ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo I (SP) pela PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, em decisão que assim restou ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003

LUCROS NO EXTERIOR. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. TRIBUTAÇÃO.

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.

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.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. TRATADOS INTERNACIONAIS.

Os acordos para evitar a bitributação não impedem que os lucros sejam tributados em ambos os países signatários, apenas admitem a compensação do imposto pago no outro País, desde que obedecidas as restrições da legislação tributária.

GLOSA DE DESPESAS DEDUZIDAS PELA CONTROLADA NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal brasileira não detém competência para contestar a admissibilidade da dedução de dispêndios suportados por empresa sediada no exterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS E NORMAS

Não cabe à autoridade administrativa conhecer das questões de legalidade e de constitucionalidade de normas válidas e legitimamente inseridas no ordenamento legal.

DECADÊNCIA.

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

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

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, 31/12/2003

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Lançamento Procedente em Parte

Pela leitura do acórdão, verifica-se que o entendimento exarado pela turma julgadora de primeira instância considera como correto o entendimento sustentado pela impugnante no que se refere à glosa de despesas financeiras pela controlada no exterior, quando destaca:

Logo, deve ser afastado o ajuste efetuado pela fiscalização no resultado da controlada encerrado em 31/12/2003, que determinou a adição de R\$ 9.656.966,09 ao resultado apurado pela impugnante, conforme demonstrativo abaixo.

Lucro Real - AC 2003		
	Auto de Infração	Julgamento
Lucro/Prejuízo Declarado	-7.914.173,35	-7.914.173,35
Infrações Operacionais	10.976.148,81	1.319.182,72
Lucro Real Ajustado	3.061.975,46	-6.594.990,63
Imposto de Renda	459.296,32	0,00
Imposto de Renda adicional	282.197,55	0,00
Imposto de Renda suplementar	741.493,87	0,00
Base da CSLL - AC 2003		
	Auto de Infração	Julgamento
BC Declarada	-7.914.819,94	-7.914.819,94
Infrações Operacionais	10.976.148,81	1.319.182,72
BC ajustada	3.061.328,87	-6.595.637,22
CSLL suplementar	275.519,60	0,00

Em face da exoneração parcial do crédito tributário lançado, foi então interposto o Recurso de Ofício, nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/72.

Regularmente intimada a contribuinte, por ela foi então interposto o seu competente Recurso Voluntário, pretendendo a reforma da decisão na parte que lhe fora desfavorável, para tanto, aduzindo as seguintes e específicas razões de direito:

- *Da Análise da Evolução da Legislação Tributária Quanto à Disponibilidade de Lucros Auferidos por Empresas Coligadas ou Controladas no Exterior*
- *Da Inconstitucionalidade do Artigo 74 da MP no 2.158-35/01 - Violação aos Conceitos de Renda e Lucro*
- *Da Ficção Criada pelo Artigo 74 da MP nº 2.158-35/01 Ofensa aos Princípios da Capacidade Contributiva e Efeito de Confiscatório*
- *Da Ofensa aos Princípios da Anterioridade e Irretroatividade da Lei Tributária*
- *Da Inaplicabilidade do artigo 74 da MP no 2.158-35/01 aos Lucros Apurados por Coligadas*
- *Dos Erros Materiais Contidos no Auto de Infração*
 - a) *Da Não Incidência da Norma Veiculada pelo Artigo 74 da Medida Provisória no 2.158-35/01 sobre os Fatos Jurídicos Tributários Ocorridos em 31/12/96 e 31/12/97*
 - b) *Da Impossibilidade de Cobrança da CSLL Antes de 1º de Outubro de 1999*
 - c) *Da Decadência do Direito do Fisco Constituir os Créditos Tributários de IRPJ e da CSLL nos Anos-Base de 1996 e 1997*
 - d) *Da Impossibilidade de Tributação dos Valores Relativos à Variação Cambial no Ano-Base de 2002*
 - e) *O Método de Equivalência Patrimonial*
 - f) *Da Ilegal Tributação do Resultado de Equivalência Patrimonial IN SRF 213/02 - Da Violação ao Princípio da Legalidade*
 - g) *Da Violação, Pela IN/SRF No 213/02, Dos Conceitos de Renda (ou Lucro)*
 - h) *Da Mensagem de Veto do Projeto de Lei de Conversão nº 30/2003*
 - i) *Da Impossibilidade de Tributação Dos Lucros Apurados Pela Controlada Da Recorrente/ Da Convenção Celebrada entre o Brasil e Portugal Para Evitar a Dupla Tributação*
 - *Dos Tratados em Matéria Tributária*
 - *Da Convenção Brasil-Portugal*
 - *Do Artigo VII da Convenção Brasil-Portugal — Impossibilidade de Tributação dos Lucros Apurados pela Empresa Controlada Sediada em Portugal*
 - *Da Denúncia da Convenção Brasil-Portugal*

j) *Ad Argumentandum - Do vício quanto à apuração da base de cálculo do lucro tributável gerado no exterior*

k) *Da Ilegalidade da Aplicação da Taxa SELIC como Índice de Juros de Mora*

A partir de todas as razões elencadas, requer então a contribuinte a reforma da r. decisão de origem (especificamente na parte em que lhe fora desfavorável), reconhecendo-se assim, ao final, a insubsistência da autuação lavrada.

Aberta vistas aos representantes da douta PGFN, verifica-se ainda, nos autos, a apresentação de Contra-razões ao recurso voluntário interposto, onde destaca a regularidade das disposições do mencionado Art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, requerendo, assim, seja negado provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo, na íntegra, o lançamento efetivado.

Esse é o relatório. Passo agora ao meu voto.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER – Relator.

Sendo tempestivos e regulares os recursos de ofício e voluntário interpostos, deles conheço.

DO RECURSO DE OFÍCIO

No que tange ao recurso de ofício, verifica-se, da leitura da r. decisão recorrida que as autoridades julgadoras de primeira instância, especificamente analisando as circunstâncias contidas nos autos, expressamente concluíram pela invalidade da glosa determinada na autuação a respeito das despesas financeiras suportadas pela controlada no exterior, destacando, de suas considerações, o seguinte:

A fiscalização rejeitou a dedução contabilizada pela controlada em 31/07/2003 no exterior, relativo a perdão de juros devidos pela controlada no Brasil, ora impugnante, escorado no artigo 340 § 6º do RIR 99, in verbis:

Art. 340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º).

....

§6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 92, §6º).

(grifei)

A apreciação da questão deve-se ater à justificativa dada pela autoridade fiscal para rejeitar um procedimento contábil efetuado pela empresa controlada pela fiscalizada, qual seja, a de que a legislação brasileira não admite a dedutibilidade de despesa dessa natureza.

Contudo, observa-se que 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 6º da IN SRF nº 213/2002 (sem grifos no original):

(...)

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, os demonstrativos apresentados pela contribuinte não foram rejeitados por inobservância a qualquer das condições estabelecidas nos dispositivos acima, que não compreendem juízo de dedutibilidade de dispêndios suportados pela empresa no exterior.

Nem se alegue que a dedutibilidade seja um critério de classificação de contas segundo as normas de legislação brasileira, conforme previsto no § 2º do artigo 10 da Instrução Normativa 38/96. As condições estabelecidas na referida Instrução Normativa têm mister formal, não sendo permitido ao fisco brasileiro ingerência material sobre os procedimentos contábeis adotados em outro país.

Logo, deve ser afastado o ajuste efetuado pela fiscalização no resultado da controlada encerrado em 31/12/2003, que determinou a adição de R\$ 9.656.966,09 ao resultado apurado pela impugnante, conforme demonstrativo abaixo.

Lucro Real - AC 2003		
	Auto de Infração	Julgamento
Lucro/Prejuízo Declarado	-7.914.173,35	-7.914.173,35
Infrações Operacionais	10.976.148,81	1.319.182,72
Lucro Real Ajustado	3.061.975,46	-6.594.990,63
Imposto de Renda	459.296,32	0,00
Imposto de Renda adicional	282.197,55	0,00
Imposto de Renda suplementar	741.493,87	0,00

Base da CSLL - AC 2003		
	Auto de Infração	Julgamento
BC Declarada	-7.914.819,94	-7.914.819,94
Infrações Operacionais	10.976.148,81	1.319.182,72
BC ajustada	3.061.328,87	-6.595.637,22
CSLL suplementar	275.519,60	0,00

Da análise das considerações apresentadas, verifica-se que, na presente vertente, trata-se a exoneração promovida pela r. decisão de primeira instância de verificação de que os requisitos básicos para a rejeição do registro das referidas despesas financeiras haviam sido regularmente atendidas pela contribuinte, na linha, inclusive, das expressas disposições normativas de regência. Diante disso, a adequação determinada, pelo que se observa, representa, na verdade, a obrigatória observância das respectivas normas de regência, representando assim o ajuste realizado efetivo e verdadeiro controle de legalidade do lançamento.

Verificando-se, no caso apresentado, que a exoneração determinada pela r. decisão de primeira instância encontra-se em total consonância com as normas de regência, entendo, no caso, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício apresentado, mantendo, em todos os seus termos, a exoneração parcial determinada.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ultrapassada a questão da análise a respeito do recurso de ofício, insta agora analisar os termos e fundamentos apresentados no Recurso Voluntário interposto.

A questão tratada nos autos refere-se à autuação fiscal sofrida pela contribuinte, referente, especificamente, à apuração, pelas autoridades fiscais brasileiras, de montantes devidos a título de IRPJ/CSLL em relação a **lucros auferidos no exterior por controladas/coligadas**, tendo em vista a existência de empresa controlada a ora recorrente sediada na **Ilha da Madeira** e, no caso, a obrigatoriedade da reflexão patrimonial, no Brasil, dos resultados positivos lá auferidos, especificamente em relação aos anos-calendário de 2002 e 2003, a teor do que determinam as disposições do Art. 74 da MP 2.158-35.

Da análise das informações constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 0182 e ss. – Processo físico), observa-se que a apuração promovida pelos ilustres agentes fiscais teve como base os lucros acumulados auferidos pelas controladas no exterior nos períodos de 1996 a 2001, sendo estes considerados disponibilizados em 2002, além do montante considerado para o ano de 2003, que podem então ser identificados de acordo com a seguinte construção apresentada:

Valence Serviços e Investimentos (Sociedade Unipessoal) Ltda.

Em US\$

ANO	LUCRO LÍQUIDO
1996	6.074.848,03
1997	15.257.360,03
1998	10.100.477,24
1999	11.542.447,59
2000	10.637.789,72
2001	28.482.878,94
TOTAL	82.095.801,55
2002	6.837.783,00
2003	456.591,00

A respeito dessa apuração, destaca ainda o TVF:

*“9.1 Os Lucros Acumulados da Valence (S.U.) ao final do ano-calendário de 2001 correspondem a um total de US\$ 82.095.801,55, do qual deverá ser deduzido o valor de US\$ 18.424.547,93 (sendo US\$ 4.345.206,67, conforme assinalado no item 7.1, bem como US\$ 14.079.341,26 conforme observado no item 7.2.4) **Portanto, a disponibilização em 31/12/2002 dos lucros apurados até 31/12/2001 prevista no artigo 74 § único da MP 2158 será de US\$ 63.671.253,62 correspondente a R\$ 224.969.640,40 o qual servirá de Base de Cálculo para a apuração do imposto e seus reflexos.***

9.2 A mesma MP prevê no caput do artigo 74 a disponibilização dos lucros apurados nos exercícios seguintes, Tais valores apontados no Quadro I são:

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

Autenticado digitalmente em 15/09/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 15/09/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 17/09/2014 por WILSON FERREIRAS GUIMARAES

Impresso em 24/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- **US\$ Em 2002: US\$ 6.837.783,00 x 3,5333 = R\$ 24.159.938,67**
- **US\$ Em 2003: US\$ 456.591,00 x 2,8892 = R\$ 1.319.182,72.”**

Tendo aqui, portanto, devidamente delineada a matéria fática apresentada, passemos então à análise objetiva das razões apresentadas.

Do julgamento da ADIN 2588-DF pelo Colendo STF

O ponto central do debate empreendido nos autos, conforme aqui já devidamente assentado, refere-se à incidência da tributação, no Brasil, dos reflexos dos lucros auferidos pelas controladas e coligadas situadas no exterior, sendo certo que, a par de todos os debates empreendidos, todos os argumentos sustentados, o assunto, de fato, envolve relevante discussão a respeito da (in)constitucionalidade das disposições do Art. 74 da Medida Provisória 2.158-35, que, conforme amplamente noticiado nos autos, era já, há tempos, matéria tratada nos autos da ADI 2588-DF.

Ocorre que, recentemente, o referido feito veio a julgamento perante aquela Excelsa Corte, tendo sido então concluído no sentido da **decretação de inconstitucionalidade** das referidas disposições, com a determinação de aplicação de ***Interpretação conforme a Constituição***, em julgado histórico que assim, inclusive, restou ementado:

ADI 2588 / DF - DISTRITO FEDERAL
AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE
Relator(a): Min. ELLEN GRACIE
Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA
Julgamento: 10/04/2013 Órgão Julgador: Tribunal Pleno
Publicação: DJe-027 DIVULG 07-02-2014 PUBLIC 10-02-2014

Parte(s)

REQTE.(S) : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - CNI
 ADV.(A/S) : GUSTAVO DO AMARAL MARTINS E OUTROS
 INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
 INTDO.(A/S) : CONGRESSO NACIONAL

Ementa:

TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; 1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248); e 1.3. Inconstitucionalidade

condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada; 1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:

2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”;

2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei);

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, 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 cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.

Da análise dos termos do acórdão, verifica-se, a princípio, que a definição a respeito da (in)constitucionalidade do dispositivo, ao que tudo indica, não se relaciona direta e propriamente ao dispositivo analisado, mas se remete a limitações próprias de sua aplicação, verificando então a validade em cada caso concreto, considerando, especificamente, a distinção própria entre os conceitos de empresas “coligadas” e “controladas”.

Em face da relevância conferida pelo julgado a essa distinção na estruturação societária das empresas, é importante destacar que a sua aplicabilidade, em cada caso, dependerá, sempre, em primeiro lugar, da configuração dessas hipóteses.

Diante dessa ponderação, é relevante destacar que, a respeito dos conceitos de “Coligadas” e “Controladas” assim então dispõe o Código Civil pátrio:

Art. 1.097. Consideram-se coligadas as sociedades que, em suas relações de capital, são controladas, filiadas, ou de simples participação, na forma dos artigos seguintes.

Art. 1.098. É controlada:

I - a sociedade de cujo capital outra sociedade possua a maioria dos votos nas deliberações dos quotistas ou da assembléia geral e o poder de eleger a maioria dos administradores;

II - a sociedade cujo controle, referido no inciso antecedente, esteja em poder de outra, mediante ações ou quotas possuídas por sociedades ou sociedades por esta já controladas.

Art. 1.099. Diz-se coligada ou filiada a sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

Art. 1.100. É de simples participação a sociedade de cujo capital outra sociedade possua menos de dez por cento do capital com direito de voto.

Da leitura dessas disposições, verifica-se que, a princípio, o art. 1097 apresenta as “Coligadas” como um gênero, de onde se possa então extrair os conceitos de “controladas”, “filiadas” e “de simples participação”, que, nas disposições seguintes (Arts. 1098, 1099 e 1100) são então devidamente explicitadas.

Observe-se, entretanto, que no art. 1099 a referida norma volta a mencionar as “coligadas”, agora não mais como o gênero, mas sim como espécie (assim como as “controladas” e as “de simples participação”), equiparando-a, então, às chamadas “filiadas”.

Assim, guardando na retentiva essa conceituação apresentada pelas disposições do Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/2002), e, agora, voltando-nos aos mandamentos constantes naquele referido julgado, verifica-se que, já em primeiro plano, que no item 2.1 da ementa, restou reconhecida a inaplicabilidade das disposições do referido Art. 74 da MP 2.159-35 às “empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam ‘paraísos fiscais’”.

A dúvida que então se tem apresentado em relação a esse primeiro comando (*que reconheceu a inconstitucionalidade das disposições normativas analisadas, mas apenas às empresas mencionadas e que estejam sediadas em paraísos fiscais*), está em definir qual seria o adequado conceito a ser utilizado, quando, no caso, tratou-se, especificamente, das chamadas “empresas nacionais coligadas”. Ou seja: se seriam essas as “**Coligadas**” de que tratam as disposições do art. 1097 (*Gênero*), ou a “**Coligada**” mencionada pelas disposições do art. 1099 (sinônimo de “*filiada*”).

Com essa ponderação, entendemos que a interpretação que melhor se coaduna ao julgado referenciado só pode ser aquele que lhe confere a maior eficácia possível, não se vislumbrando, por exemplo, qualquer razão técnico-jurídica específica para se afastar a aplicação do comando da referida Medida Provisória em relação às “*filiadas*” (art. 1099) não-situadas em *paraísos fiscais* e, por outro lado, aplicá-las quando se verifique que a empresa, por qualquer razão, possa ser considerada como “Controlada” naquela mesma localidade.

O fundamento *extrafiscal* então pretendido no julgado restaria, portanto, completamente esvaziado.

Dessa forma, entendemos que, no caso, a melhor interpretação aplicável ao resultado do referido julgado é aquela que leva a entender como sendo as “Controladas”

mencionadas na redação do item 2.1 da ementa do Acórdão não no conceito sinônimo de “filiadas” (*sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la*), mas sim, objetivamente, o **gênero relativo às sociedades que, em suas relações de capital, são controladas, filiadas, ou de simples participação**, da forma como então devidamente apresentado pelas disposições do Art. 1.097 da Lei 10.406/2002 (Código Civil).

Assim, extraio do julgado em referência que, no entendimento exarado pelo Colendo STF, são inconstitucionais - e, portanto, inaplicáveis -, as disposições do Art. 74 da MP 2.159-35, em relação à qualquer empresa nacional que mantenha relações societárias com outras empresas sediadas no exterior, desde que o país sede da outra empresa não possua regime de tributação favorecida de renda ou, que não sejam considerados “paraísos fiscais”.

Assentado esse entendimento a partir da leitura das disposições do v. Acórdão, relevante ainda se faz o destaque de que, no **item 2.2** do comando final da decisão, fala-se da aplicação do dispositivo em relação à empresa nacional (“*Controladora*”) que possua uma “*Controlada*” em **paraísos fiscais**, o que, então, tem gerado inúmeras dúvidas na doutrina a respeito dos seus limites, o que, entretanto, para a nossa análise, apresenta-se como um falso problema.

Tal apontamento decorre do fato de que apesar do conceito antes estabelecido sobre o que se deva compreender, tecnicamente, o conceito jurídico-positivo do que seja uma empresa “*Controlada*” (Art. 1098), o que aqui se deve verificar é que o reconhecimento da **inconstitucionalidade** no referido julgado (item 2.1, anteriormente analisado) **estabelece – como efeito próprio das ações do controle concentrado de normas – a desconstituição do ato normativo, exclusivamente, nos contornos ali então especificamente apresentados.**

Ora, considerando que a empresa estrangeira (*Controlada, Filiada ou de Simples Participação*) encontra-se sediada em país identificado pelas normas brasileiras como “**Paraíso Fiscal**”, impossível se verifica a aplicação da inconstitucionalidade reconhecida, impondo, portanto, a necessária aplicação da presunção de validade dos atos normativos infraconstitucionais que, por certo, é próprio de nosso atual sistema de controle da existência, validade e eficácia das normas jurídicas.

Destarte, apesar de todas as discussões ainda hoje mantidas a respeito da exegese do julgado em referência, entendo, particularmente, que, no caso, **restou reconhecida a inconstitucionalidade das disposições do Art. 74 da MP 2.159-35, desde que, estas, não se encontrem sediadas em países reconhecidos pelas normas brasileiras como “paraísos fiscais”.** A contrario sensu, estando a empresa estrangeira em países de tributação favorecida de renda, deve então ser aplicado o dispositivo, com todas as suas nuances próprias, tendo em vista o caráter de extrafiscalidade a ele então expressamente reconhecido, e, no caso, o não-alcance da decretação de inconstitucionalidade expressa no julgamento da ADI 2588-DF, conforme aqui, então, devidamente analisado.

Esse julgamento, por certo, levará a termo, definitivamente, toda a discussão a respeito da (in)validade das disposições do referido Art. 74 da MP 2.158-35. Entretanto, a par das considerações aqui apresentadas, verifica-se que hoje, ainda, o referido processo não “*transitou em julgado*”, o que, a princípio, impõe a impossibilidade de considerá-lo aqui como

a hipótese contida nas disposições do Art. 62-A do RICARF, sem prejuízo, entretanto, da exposição de nossa análise pessoa a respeito do caso, conforme aqui então procedido.

A par de todas essas ponderações, passemos então à específica análise contida nos autos.

Nesse intento, relevante observar que, no caso, a empresa controlada/coligada da contribuinte encontra-se sediada em ILHA DA MADEIRA, que, de acordo então com as disposições da *Instrução Normativa SRF nº 188/2002*, consta, expressamente, da relação de países que ofereçam a mencionada “*tributação favorecida*” (*Paraísos fiscais*). Vejamos as suas disposições:

Art. 1º Para todos os efeitos previstos nos dispositivos legais discriminados acima, consideram-se países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% ou, ainda, cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade as seguintes jurisdições:

(...)

XXX - Ilha da Madeira;

Sendo considerado o mencionado país, então, como efetivo “*paraíso fiscal*” – independentemente da aplicação ou não das disposições do Acórdão proferido na mencionada ADI 2588-DF -, devida e necessária então se apresenta a aplicação das disposições do mencionado Art. 74 da MP 2.158-35, estando, portanto, completamente superadas todas as considerações apresentadas pela recorrente, especificamente no que se refere à validade das referidas disposições, devendo aqui ser então devidamente observadas as referidas disposições de regência.

A par de tudo o que aqui apresentado, é relevante observar que, da leitura do julgado em referência, em qualquer hipótese, **restou pois devidamente rechaçada a pretensão de sua aplicação em relação aos lucros auferidos antes do início de sua vigência (aplicação retroativa)**, sendo aqui relevante destacar, portanto, que, acaso fosse possível a aplicação daquela referida decisão, necessária seria a realização dos competentes ajuste nos montantes apurados pelos agentes da fiscalização, agora, excluindo os montantes dos lucros apurados em relação aos exercícios anteriores ao do ano de 2002, sendo excluída a tributação em relação aos lucros apurados nos anos de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001 (inclusive).

Ocorre que, como destacamos alhures, enquanto não se verificar o “transito em julgado” daquela referida decisão no Supremo Tribunal Federal (ADI 2588-DF), aqui não se poderá ainda, então, aplicar as suas conclusões, sendo certo, e, a esse respeito, completamente indubitosa a aplicação das disposições da Súmula CARF nº 2, que destaca:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante disso, em que pese entendermos, no caso, que os termos do julgamento da ADI 2588-DF seriam aqui perfeitamente aplicáveis, sobretudo no que se refere ao afastamento da aplicação “retroativa” das referidas disposições, aos julgadores administrativos não compete a discussão a respeito da (in)constitucionalidade de dispositivos legais, razão porque, então, curvando-me às determinações regimentais próprias, deixo aqui de

apontar a inconstitucionalidade dos referido dispositivo normativo, especificamente no que diz respeito ao alcance dos fatos (lucros auferidos no exterior) em período anterior ao ano-calendário de 2002 (1996 a 2001, inclusive), mantendo aqui, então, lançamento efetivado.

Da IN/SRF 213/02 e a tributação a partir do resultado positivo do Método de Equivalência Patrimonial (MEP)

Outro ponto especificamente tratado no recurso interposto, refere-se, ainda, à autuação promovida a partir da apuração dos reflexos do resultado positivo da aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, tratados, então, pelas disposições da IN/SRF 213/02.

Para fins de efetiva análise, cumpre aqui destacar, antes de quaisquer considerações, as disposições próprias da norma apontada. Vejamos:

Art. 7 ° 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.

§ 1 ° 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.

§ 2 ° Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL.

§ 3 ° Observado o disposto no § 1 ° deste artigo, a pessoa jurídica:

I - que estiver no regime de apuração trimestral, poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1 °, 2 ° e 3 ° trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

II - que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada;

III - optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL.

(Destaque nosso)

O tema aqui tratado, por certo, remete a diversas outras discussões já antes mantidas no âmbito das sessões deste Conselho, sobretudo porque, a rigor, é de se reconhecer que, pelo regramento legal existente em nosso sistema, os resultados positivos da aplicação do **Método de Equivalência Patrimonial** não importam, *per se*, hipóteses própria de incidência do IRPJ e da CSLL, sendo, reconhecidamente, não tributados, de acordo, inclusive, com o que expressamente determina a legislação de regência. Observe-se:

Art. 389. *A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).*

§ 1º *Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).*

§ 2º *Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial continuarão a ter o tratamento previsto nesta Subseção, sem prejuízo do disposto no art. 394 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 6º).*

Da confrontação das referidas disposições, a mim parece que a IN/SRF 213/02 especificamente extrapolou os limites estabelecidos pela legislação, sobretudo porque, sem qualquer previsão legal específica, pretende então determinar a obrigatoriedade de incidência tributária do IRPJ/CSLL sobre o mencionado resultado positivo da aplicação do MEP, o que, de fato, age contra a própria construção desse mecanismo pela legislação comercial.

A aplicação do Método de Equivalência Patrimonial representa, indubitavelmente, um mecanismo societário de aplicação cogente que pretende, sobretudo, garantir a reflexão da verdade patrimonial dos investimentos da pessoa jurídica, não significando, por si só, qualquer hipótese de aquisição de renda ou evolução do patrimônio, absolutamente.

Da análise dessas circunstâncias, penso que, no caso, as disposições da mencionada IN/SRF 213/02, por não guardarem necessário reflexo com os comandos normativos contidos nas específicas legislações de regência, incorrem em verdadeira e efetiva **ilegalidade**, não sendo válida, assim, de forma alguma, a sua aplicação e nem tampouco a exigência de quaisquer parcelas a partir de seus comandos.

Apenas a título de reforço argumentativo, é de se destacar que essa matéria já foi, inclusive, especificamente apreciada pelo Colendo STJ, que, apesar de não representar um julgado de observância obrigatória neste Conselho (Art. 543-C do CPC – Art. 62-A do RICARF), aqui é trazida então como importante precedente daquela Corte. Vejamos:

Processo: REsp 1325709 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2012/0110520-7
Relator(a) Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO (1133)
Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA
Data do Julgamento 24/04/2014
Data da Publicação/Fonte DJe 20/05/2014

Ementa

RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA DENEGADO NA ORIGEM. APELAÇÃO. EFEITO APENAS DEVOLUTIVO. PRECEDENTE. NULIDADE DOS ACÓRDÃOS RECORRIDOS POR IRREGULARIDADE NA CONVOCAÇÃO DE JUIZ FEDERAL. NÃO PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356/STF. IRPJ E CSLL. LUCROS OBTIDOS POR EMPRESAS CONTROLADAS NACIONAIS SEDIADAS EM PAÍSES

COM TRIBUTAÇÃO REGULADA. PREVALÊNCIA DOS TRATADOS SOBRE BITRIBUTAÇÃO ASSINADOS PELO BRASIL COM A BÉLGICA (DECRETO 72.542/73), A DINAMARCA (DECRETO 75.106/74) E O PRINCIPADO DE LUXEMBURGO (DECRETO 85.051/80). EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NAS BERMUDAS. ART. 74, CAPUT DA MP 2.157-35/2001. DISPONIBILIZAÇÃO DOS LUCROS PARA A EMPRESA CONTROLADORA NA DATA DO BALANÇO NO QUAL TIVEREM SIDO APURADOS, EXCLUÍDO O RESULTADO DA CONTRAPARTIDA DO AJUSTE DO VALOR DO INVESTIMENTO PELO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO, PARA CONCEDER A SEGURANÇA, EM PARTE.

1. Afasta-se a alegação de nulidade dos acórdãos regionais ora recorridos, por suposta irregularidade na convocação de Juiz Federal que funcionou naqueles julgamentos, ou na composição da Turma Julgadora; inoocorrência de ofensa ao Juiz Natural, além de ausência de prequestionamento. Súmulas 282 e 356/STF. Precedentes desta Corte.
2. Salvo em casos excepcionais de flagrante ilegalidade ou abusividade, ou de dano irreparável ou de difícil reparação, o Recurso de Apelação contra sentença denegatória de Mandado de Segurança possui apenas o efeito devolutivo. Precedente: AgRg no AREsp. 113.207/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 03/08/2012.
3. A interpretação das normas de Direito Tributário não se orienta e nem se condiciona pela expressão econômica dos fatos, por mais avultada que seja, do valor atribuído à demanda, ou por outro elemento extrajurídico; a especificidade exegética do Direito Tributário não deriva apenas das peculiaridades evidentes da matéria jurídica por ele regulada, mas sobretudo da singularidade dos seus princípios, sem cuja perfeita absorção e efetivação, o afazer judicial se confundiria com as atividades administrativas fiscais.
4. O poder estatal de arrecadar tributos tem por fonte exclusiva o sistema tributário, que abarca não apenas a norma regulatória editada pelo órgão competente, mas também todos os demais elementos normativos do ordenamento, inclusive os ideológicos, os sociais, os históricos e os operacionais; ainda que uma norma seja editada, a sua efetividade dependerá de harmonizar-se com as demais concepções do sistema: a compatibilidade com a hierarquia internormativa, os princípios jurídicos gerais e constitucionais, as ilustrações doutrinárias e as lições da jurisprudência dos Tribunais, dentre outras.
5. A jurisprudência desta Corte Superior orienta que as disposições dos Tratados Internacionais Tributários prevalecem sobre as normas de Direito Interno, em razão da sua especificidade. Inteligência do art. 98 do CTN. Precedente: (RESP 1.161.467-RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 01.06.2012).
6. O art. VII do Modelo de Acordo Tributário sobre a Renda e o Capital da OCDE utilizado pela maioria dos Países ocidentais, inclusive pelo Brasil, conforme Tratados Internacionais Tributários celebrados com a Bélgica (Decreto 72.542/73), a Dinamarca (Decreto 75.106/74) e o Principado de Luxemburgo (Decreto 85.051/80), disciplina que os lucros de uma empresa de um Estado contratante só são tributáveis nesse mesmo Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante, por meio de um estabelecimento permanente ali situado (dependência, sucursal ou filial); ademais, impõe a Convenção de Viena que uma parte não pode invocar as disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado (art. 27), em reverência ao princípio basilar da boa-fé.
7. **No caso de empresa controlada, dotada de personalidade jurídica própria e distinta da controladora, nos termos dos Tratados Internacionais, os lucros por ela auferidos são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio; a sistemática adotada pela legislação fiscal nacional de adicioná-los ao lucro da empresa controladora brasileira termina por ferir os Pactos Internacionais Tributários e infringir o princípio da boa-fé na relações exteriores, a que o Direito Internacional não confere abono.**

8. **Tendo em vista que o STF considerou constitucional o caput do art. 74 da MP 2.158-35/2001, adere-se a esse entendimento, para considerar que os**

lucros auferidos pela controlada sediada nas Bermudas, País com o qual o Brasil não possui acordo internacional nos moldes da OCDE, devem ser considerados disponibilizados para a controladora na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

9. **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; com efeito, 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.**

10. Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, concedendo em parte a ordem de segurança postulada, para afirmar que os lucros auferidos nos Países em que instaladas as empresas controladas sediadas na Bélgica, Dinamarca e Luxemburgo, sejam tributados apenas nos seus territórios, em respeito ao art. 98 do CTN e aos Tratados Internacionais em causa; os lucros apurados por Brasamerican Limited, domiciliada nas Bermudas, estão sujeitos ao art. 74, caput da MP 2.158-35/2001, deles não fazendo parte o resultado da contrapartida do ajuste do valor do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por maioria, vencido o Sr. Ministro Sérgio Kukina, conhecer do recurso especial e dar-lhe parcial provimento para conceder, em parte, a segurança, nos termos da reformulação de voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Ari Pargendler e Arnaldo Esteves Lima votaram com o Sr. Ministro Relator. Impedido o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Da análise do precedente destacado, verifica-se que, de acordo com o aqui por nós considerado, a Primeira Turma do Colendo STJ já se pronunciou a respeito da ilegalidade das disposições da mencionada IN/SRF 213/2002, reconhecendo, no caso, a impossibilidade de sua utilização como forma de promover a tributação do resultado positivo da aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, engrossando fileiras com o entendimento por nós aqui então devidamente apresentado.

Em face dessas considerações, entendo que as disposições da mencionada IN/SRF 213/2002 extrapolam (em muito) as disposições das respectivas normas de regência, aqui sendo então reconhecida a sua ilegalidade, e, por isso, efetivamente afastada a sua aplicação no caso concreto, entendo, no caso, pela insubsistência do lançamento, neste particular.

Da (i)legalidade da aplicação da Taxa SELIC

Por fim, a par de tudo o que apresentado, em caso de manutenção de qualquer parcela de crédito tributário na espécie, pretende ainda a recorrente seja então

reconhecida a ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC como parâmetro para a aplicação de juros de mora na presente vertente.

A respeito dessa matéria, pacífico se apresenta o entendimento deste Conselho, sobretudo em face das disposições da Súmula CARF nº 04, que, especificamente sobre a matéria, assim então especificamente destaca:

Súmula CARF nº 4:

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.

Por essas considerações, perfeitamente legítima, portanto, apresenta-se a utilização da Taxa SELIC como instrumento de quantificação dos juros de mora devidos, devendo, portanto, ser aqui devidamente mantida.

Conclusões

A partir de todas as considerações aqui então apresentadas, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO interposto, mantendo, assim, integralmente, a glosa determinada pela doutra Turma de primeira instância, e, ainda, DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, no sentido de:

- i) Reconhecer a *Ilha da Madeira* como país que possui tributação favorecida da renda, e, por essas circunstâncias, **admitir como válidas as aplicações do mencionado Art. 74 da Medida Provisória 2.158-35, especificamente em relação aos lucros auferidos pelas empresas coligadas/controladas no exterior a partir do exercício de 2002 (ADI 2588–DF);**
- ii) Por não se ter ainda verificado o trânsito em julgado da decisão exarada pelo Colendo STF na ADI 2588-DF, deixa-se de reconhecer, aqui, a inconstitucionalidade da aplicação retroativa das disposições do Art. 74 da Medida Provisória 2.158-35 (Súmula CARF nº 2);
- iii) Reconhecer a ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, **determinando, assim, a exclusão dos valores apurados a partir da tributação do resultado positivo da aplicação do Método de Equivalência Patrimonial;**
- iv) Na esteira da Súmula CARF nº 04 rejeitar a argüição de ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC como critério de quantificação de juros de mora.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Processo nº 16561.000083/2007-04
Acórdão n.º **1301-001.593**

S1-C3T1
Fl. 14

CÓPIA