



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 16561.000194/2007-11
Recurso nº 168.557 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e CSLL- Anos-calendário 2002, 2003, 2004 e 2006
Acórdão nº 1101-00.119
Sessão de 18 de junho de 2009
Recorrentes 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo
Votorantim Participações S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ERRO QUANTO A ELEMENTO ESSENCIAL NO LANÇAMENTO- Evidenciado erro no lançamento quanto a elemento essencial, correta a decisão que o cancela.

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Anos-calendário 2002, 2004 e 2006

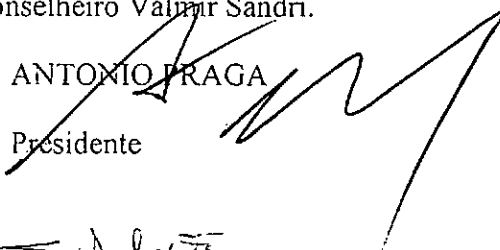
MATÉRIA QUESTIONADA NA VIA JUDICIAL- Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão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

EFICÁCIA DA MP Nº 2.158-35 – A MP 2.158-35 entrou em vigor da data de sua publicação (agosto de 2001), sendo aplicável a partir do ano-calendário de 2002, nos termos do art. 150, inciso III, alínea “b” da Constituição Por ter sido editada antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, sua eficácia não se subordina à sua conversão em lei, conforme previsto no § 2º do art. 62 da Constituição Federal, incluído pela referida EC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário, interpostos pela 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SPO-I) e por Votorantim Participações S/A.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e não conhecer do recurso voluntário, em relação aos lucros auferidos na Áustria, em face da concomitância com ação judicial, bem como NEGAR provimento em relação às demais

matérias, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o conselheiro Valmir Sandri.


ANTONIO PRAGA

Presidente

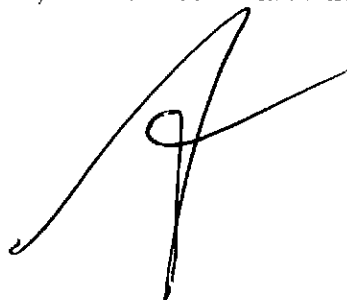


SANDRA MARIA FARONI

Relatora

Formalizado em: 07 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Praga (Presidente da Câmara), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Aloysio José Percínio da Silva, João Carlos Lima Junior, José Ricardo da Silva e José Sergio Gomes (suplente convocado).



Relatório

Contra a empresa Votorantim Participações S.A foram lavrados autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL dos anos-calendário de 2002, 2003, 2004 e 2006, sem a imposição de multa de ofício, atendendo ao comando do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

As irregularidades apontadas pela fiscalização relacionam-se à tributação de lucros auferidos no exterior por intermédio das controladas Votorantim International Holding N.V. (lucros apurados nos anos-calendário de 2001 e 2002), St. Helen Holding N.V, Hailstone Limited e Azben Holdings GmbH., que foram declarados nas DIPJ apresentadas como não disponibilizados, ao abrigo de medida liminar concedida em Mandado de Segurança autorizando o recolhimento do IRPJ e da CSLL nos moldes da legislação anterior à Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Em impugnação tempestiva a interessada invocou a convenção celebrada com a Áustria (Decreto Legislativo nº 95, de 11/11/1975 e Decreto nº 78.107, de 22/07/1976) para defender a impossibilidade de tributação, quer pelo imposto de renda, quer pela CSLL, dos lucros apurados pela Azben Holdings GmbH enquanto não disponibilizados. Além disso, sustenta que a MP 2158-35 não vigorou no ano de 2002, pois não foi convertida em lei em 2001. Menciona voto do Ministro Ricardo Lewandowski, proferido na apreciação da ADIn nº 2558-1-DF, com motivação no § 2 do art. 62 da Carta Magna.

A Turma de Julgamento considerou não impugnadas as exigências relacionadas com os lucros apurados pelas controladas St. Helen Holding N.V. (ano-calendário de 2003) e Hailstone Limited (ano-calendário de 2004), uma vez que as razões de defesa expressamente articuladas abordam apenas a não vigência da MP 2.158-35/2001 no ano de 2002 e a Convenção Brasil/Áustria para afastar a tributação dos lucros apurados pela Azben Holdings GmbH no ano-calendário de 2006.

Quanto aos lucros apurados no ano-calendário de 2003 pela empresa St. Helen Holding N.V., verificou que no termo de Verificação Fiscal consta o valor de R\$ 7.578.884,50, enquanto que nos autos de infração consta o valor de R\$ 15.157.769,00. Buscando uma explicação para essa divergência, verificou o Relator que o lucro de R\$ 15.157.769,00 se refere ao ano-calendário de 2002, e no ano de 2003 a empresa teve um prejuízo de R\$ 9.209.480,00. Concluiu, por isso, que houve erro quanto a elementos essenciais (determinação da data da ocorrência do fato gerador) dos lançamentos de ofício do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2003. Ponderou que se trata de questão a ser apreciada de ofício pelo julgador, a teor do art. 37 da Constituição Federal, e anulou os lançamentos.

Em relação ao lucro apurado pela Azben em 2006, destacou que a tributação se baseia em dois fatos distintos, embora correlacionados: (i) o auferimento de lucro pela Azben, que é tributado na Áustria, nos termos da lei daquele País, e (ii) o aumento do valor patrimonial do investimento da Votorantim na Azben, avaliado pela equivalência patrimonial. Ressaltou que o lançamento não exige nenhum tributo da empresa austríaca, mas apenas da sociedade brasileira, em razão do aumento do valor do seu investimento na sociedade sediada no exterior, e considerou não haver ofensa à Convenção Internacional.

Quanto ao ano-calendário de 2002, manteve os lançamentos, uma vez que a MP 2.158-35 foi editada antes da publicação da EC nº 32 (12/09/2001) tendo entrado em vigor da data de sua publicação (27/08/2001) e continuando vigente até a presente data.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 01/07/200, em 18 do mesmo mês foi interposto recurso voluntário.

Alega a Recorrente que sua argumentação para rechaçar a aplicação da MP 2.158-25 no ano-calendário de 2002 não diz respeito à sua vigência, mas sim à sua eficácia, ou seja, aptidão para produzir efeitos, e reitera a alegação de impossibilidade de tributar os lucros da Azben em razão da Convenção Internacional. A respeito dos lucros da Azben, diz que os AI tinham a opção teórica de tributar no Brasil o resultado positivo da controlada austriaca : (a) pelo regime de transparência fiscal, como se o lucro gerado na controlada já surgisse na Recorrente e fosse por esta gerado diretamente no exterior, como se a Azben, não tivesse personalidade jurídica, ou (b) como lucro distribuído por Azben à Recorrente, ainda que fictamente, o que pressupõe o reconhecimento da personalidade jurídica da Azben. Alega que, pelo regime de transparência, a tributação é vedada pelo art. 7º da Convenção, e como distribuição ficta, é vedada pela isenção do art. 23.2 .

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões sustentando que, *“estando submetida ao Judiciário a análise acerca da tributação do lucro disponibilizado no exterior e do resultado positivo do investimento, não pode o Conselho, ainda que por fundamentos diversos dos apresentados pelo recorrente em ação judicial, pronunciar-se sobre a possibilidade ou impossibilidade da exigência fiscal”*. Lembra que, *“ pelo principio da eventualidade (art. 474 do CPC), caberia ao sujeito passivo, ao levar a discussão para o Poder Judiciário, apresentar todos os fundamentos pelos quais entende que não pode ser tributado o referido lucro disponibilizado e investimento nas controladas”*. Aduz que a alegação de que acordos internacionais frustrariam a tributação constou na ação judicial.

Contesta, ainda, as alegações da Recorrente de falta de eficácia da MP 2.158-35/2001, lembrando que sua publicação deu-se em 27/08/2001, e que somente após a publicação da EC 32/2001 (12/09/2001) passou a ser exigida a conversão em lei da MP que cria ou majora impostos antes do encerramento do exercício financeiro, de modo a privilegiar o princípio da anterioridade, coibindo a publicação de mediadas provisórias no apagar das luzes.

Pondera ser irrelevante a discussão em torno da existência ou não de distinção entre vigência e eficácia, porque, no caso, foi atendido o princípio da anterioridade pelo regime das MPs. Sustenta que no regime anterior, o princípio da anterioridade era satisfeito com a edição da MP (que podia ser reeditada ilimitadamente ao longo de vários anos), ostentando vigência e eficácia no dia da publicação.

Aduz que o direito positivo não faz distinção entre vigência e eficácia da norma jurídica, reportando-se ao art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, que dispõe que *“ A lei em vigor terá efeito imediato e geral, não atingindo, entretanto, salvo disposição expressa em contrário, as situações jurídicas definitivas e a execução do ato jurídico perfeito.”*

Faz referência ao § 11 do art. 62 da CF, inserido pela EC nº 32, que dispõe:

10

§ 11. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.

Argumenta que “a EC 32/01, ao garantir a vigência das MPs editadas antes de sua publicação, também lhes garantiu a eficácia (que ostentavam), na medida em que o ordenamento jurídico trata os institutos como sinônimos.”

Acrescenta que “quando determinados efeitos da lei em vigor são postergados no tempo (desvencilhada a eficácia da vigência), a norma que deles trata faz menção expressa ao tratamento excepcional, como ocorre com o princípio da anterioridade tributária (art. 150, III, b, da CF) e com a lei do processo eleitoral (art. 16 da CF)”.

Diz que, “no caso da EC 32/01, foi criado poder constituinte derivado mais um efeito postergado no tempo (efeito após a vigência) para as MPs editadas após a publicação, mas conservada a vigência daquelas editadas antes do advento do novo regime, e que já eram eficazes (não houve previsão de revogação da eficácia que lhe acompanha)”.

Em relação aos argumentos da Recorrente relacionados com a Convenção Internacional, comenta que, juridicamente, a tributação dos dividendos recebidos pelo sócio quando a pessoa jurídica já pagou tributos sobre os lucros não configura bitributação, porque, pelo princípio da personalidade, o tributo sobre o lucro é exigido da entidade e o tributo sobre o dividendo é exigido do sócio. Diz que a tributação dos dividendos é juridicamente possível, não encontrado óbice quando à vedação da bitributação, e se trata de uma opção política legislativa sua exigência.

Aduz que não está sendo exigido tributo da Azben em função do lucro (o que seria vedado pela Convenção Internacional), mas da própria recorrente, em função da valorização do investimento.

Classifica como irrelevante para a tributação do resultado do investimento a alegação de que o patrimônio líquido da controlada não varia apenas pelo lucro, mas por uma série de outros fatores. Diz que o fato gerador é diverso, não é o lucro da controlada (que é fato gerador do seu imposto de renda), mas o próprio resultado do investimento, não importando sua causa.

Considera que a discrepância temporal no registro do lucro da controlada estrangeira e do MEP na investidora nacional em nada interfere na tributação do resultado do investimento, de modo a prejudicar o sujeito passivo, lembra que a data do registro do lucro no exterior é de livre escolha do controlador, e destaca que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer demonstração sobre a discrepância temporal.

Diz que a influência da variação cambial para o investimento é um risco a ele inerente e deve ser assumido pelo investidor.

Argumenta que, por força do art. 74 da MP 2158/01, os ganhos ou perdas decorrentes do investimento em entidade estrangeira devem ser apurados e contabilizados em cada ano-calendário, independentemente de resgate do valor investido, e constituem uma realização ficta do lucro ou prejuízo ao final de cada ano-calendário. Defende que, por ser uma sistemática definida na legislação tributária, não cabe ao Conselho se manifestar sobre sua

constitucionalidade, e, não se tratando de tributação de lucro da investida ou de dividendos da investidora, não há que se cogitar de violação de Convenção Internacional.

Menciona precedente da Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que teria assentado que não se aplica indiscriminadamente tratado sobre tributação, na hipótese em que a investida é uma holding (Acórdão 101-97070).

Diz que os tratados não podem ser aplicados sobre receitas geradas em países não signatários, porque a holding pode figurar como interposta pessoa..

Refuta o afastamento da tributação com base no art. 23.2 do Tratado, alegando que, para invocar eficazmente a isenção, caberia à recorrente demonstrar que as participações de Azben se dão em entidades localizadas na Áustria ou em outro país com o qual o Brasil tenha acordo para evitar bitributação. Lembra que a Recorrente não trouxe aos autos documentação que revele as participações da Azben em outras entidades, isto é, não há dados que indiquem se onde estão localizadas as entidades em que a Azben participa.

Defende que a interpretação do art. 23.2 do Tratado deve ser no sentido de que cabe ao país da sociedade investida exigir tributo sobre os dividendos com alíquota máxima de 15%, o que implicaria em isenção da entidade beneficiária dos dividendos (investidora) no limite dos 15%, já pagos no outro país (impedindo a bitributação). O país onde está sediada a investidora somente poderia exigir tributo sobre os dividendos no que superar os 15%, na exata medida da redação do art. 23. item 1.

É o relatório.



Voto

SANDRA FARONI, Conselheira Relatora.

Ambos os recursos atendem os pressupostos legais. Deles conheço.

O recurso de ofício diz respeito ao cancelamento da exigência referente ao ano-calendário de 2003.

Nada a acrescentar, a respeito, às lúcidas considerações trazidas pela ilustre relatora do voto condutor do Acórdão recorrido.

De fato, evidenciado erro no lançamento quanto a elemento essencial (determinação da matéria tributável, considerando a data de ocorrência do fato gerador), não pode ele subsistir, cabendo ao julgador decretar, de ofício, a sua nulidade, em face do princípio da legalidade a que se sujeita a administração pública, nos termos do art. 37 da Constituição Federal.

Nego provimento ao recurso de ofício.

No recurso voluntário a Recorrente alega impossibilidade de tributar os lucros apurados pela Azben (2006) em razão da Convenção Internacional, e rechaça a aplicação da MP 2.158-25 no ano-calendário de 2002, alegando sua ineficácia. Assim, nenhum questionamento específico expresso foi trazido quanto ao lançamento relativo ao ano-calendário de 2004.

A questão de impossibilidade de tributação dos lucros apurados por controlada no exterior em razão dos acordos internacionais para evitar a bitributação foi deduzida perante o Poder Judiciário, no Mandado de Segurança impetrado, fazendo parte do pedido, cujo item 3.3 assim está redigido (fls. 916 do presente processo):

"3.3) caso sejam considerados válidos os dispositivos ora questionados, reconhecer, ao menos, o direito das Impetrantes de não aplicá-los em relação aos resultados oriundos de países com os quais o Brasil celebrou Acordo Internacional para Evitar a Dupla Tributação da Renda dispendo em sentido contrário, nos termos exposto."

Essa matéria é objeto da Súmula 1º CC nº 1:

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

Considerando que a art. 2º da Portaria MF nº 41, de 2009, determina que enquanto não for expedido seu regimento interno, o Conselho Administrativo de Recursos

Fiscais adotará, no que couber, os regimentos internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e tendo em conta que o art. 53 do regimento dos Conselhos de Contribuintes determina que as súmulas são de aplicação obrigatória pelos respectivos Conselhos, não pode, este Colegiado, conhecer do recurso quanto a essa questão

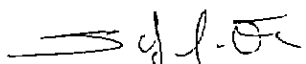
A outra matéria suscitada no recurso diz respeito à aptidão da MP nº 2.158-35 para produzir efeitos no ano-calendário de 2002. A respeito, é de se considerar que a Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, não acarretou a perda de eficácia de todas as Medidas Provisórias que a antecederam. As regras por ela introduzidas aplicam-se às medidas provisórias que lhe sejam supervenientes.

Por ter sido editada antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001, a eficácia da MP nº 2.158-35 não se subordina à sua conversão em lei, conforme previsto no § 2º do art. 62 da Constituição Federal, incluído pela referida EC.

Assim, a MP de que se trata entrou em vigor na data de sua publicação (agosto de 2001), sendo aplicável a partir do ano-calendário de 2002, nos termos do art. 150, inciso III, alínea "b" da Constituição.

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso de ofício e, quanto ao voluntário, não conheço do recurso em relação aos lucros da controlada austríaca, e nego provimento em relação às demais matérias.

Sala das Sessões - DF, em 18 em junho de 2009


SANDRA FARONI.

