



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720049/2015-51
ACÓRDÃO	1301-007.493 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ULTRAFÉRTIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PAÍS LISTADO COMO JURISDIÇÃO COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA.

A IN RFB nº 1.307, de 2010, ao listar país ou dependência que não tributa a renda ou que a tributa à alíquota inferior a vinte por cento ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade é ato válido e eficaz, produzindo efeitos desde sua publicação. O procedimento para revisão do enquadramento de uma jurisdição lista, à época dos fatos, disciplinado pelo art. 2º da IN RFB nº 1.045, de 2010, poderia ser recebido com efeito suspensivo. A decisão administrativa de receber pedido de revisão com efeito suspensivo, materializado por ADE tem efeitos a partir da publicação desse ato (*ex nunc*), sendo, portanto, aplicáveis as regras de preços de transferência entre a publicação da IN RFB nº 1.037, de 2010, e o ato superveniente que suspenda sua eficácia (ADE) ou nova instrução normativa que a venha alterar para excluir determinada jurisdição do rol de países sujeitos a regra do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. REDUÇÃO DO SALDO PROVOCADO POR LANÇAMENTO EM OUTRO PROCESSO. JULGAMENTO CONCOMITANTE NA MESMA SESSÃO DE JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO PARA JULGAMENTO QUANTO À GLOSA.

Não há impedimento ou prejuízo às partes (sujeito passivo ou Fazenda Nacional) quando a parcela da glosa de compensação de prejuízo fiscal decorrido de lançamento anterior, que reduziu o saldo acumulado a compensar, é objeto de julgamento na mesma sessão que julga o processo principal e o decorrente, sendo absolutamente desnecessário aguardar a definitividade da decisão do primeiro processo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O decidido quanto ao lançamento principal aplica-se, naquilo em que for cabível, aos lançamentos decorrentes da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

PRODUÇÃO DE PROVAS. PROTESTO GENÉRICO PELA APRESENTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

O pedido genérico de produção de provas deve ser negado quando não há ouve pretensão resistida ou quando o interessado não demonstra impossibilidade por força maior, fato superveniente ou para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas ao processo (art. 16, § 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por negar provimento ao recurso (i) quanto à primeira infração (ajuste de preço de transferência decorrente de operações efetuadas com residente em país de tributação favorecida), por maioria de votos, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que lhe dava provimento no ponto; e (ii) por unanimidade de votos, quanto à segunda infração (decorrente do PAF nº 16561.720123/2012-97, no qual se deu autuação para redução do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL apurados no ano 2009).

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente),.

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Recife, que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo ao anos-calendário 2010 e 2011, no valor total de R\$ 12.770.779,69 (fls. 406/424).

2. A fundamentação da autuação se deu em razão de (i) ajuste, mediante adição, do valor de R\$ 926.794,63, relativo a preço de transferência, correspondente à diferença entre o preço parâmetro obtido pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC) em relação a bens importados da Suíça; (ii) compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário 2011 com saldos inexistentes, resultando em glosa de R\$ 17.607.537,30, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 393/405).

2.1. Em relação ao ajuste de preço de transferência decorre de operações efetuadas com residente na Suíça, que foi incluída como país de tributação favorecida, nos termos da IN RFB nº 1.037, de 2010, a partir de 7.6.2010, que perdurou até 25.6.2010, quando foi editado o Ato Declaratório Executivo (ADE) RFB nº 11, de 2010, que suspendeu os efeitos da referida instrução normativa. As operações objeto de ajuste pela fiscalização ocorreram durante aquele período.

2.2. A segunda infração decorre do PAF nº 16561.720123/2012-97, no qual a Recorrente foi autuada para redução do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL apurados no ano 2009, de R\$ 95.841.568,91 para R\$ 78.512.069,70, e de R\$ 85.791.049,69 para R\$ 68.461.550,48, respectivamente. Tal autuação resultou, portanto, na redução do saldo acumulado de prejuízo e de base negativa existentes em 2011.

3. Em impugnação (fls. 436/453), o sujeito passivo alegou, em relação à primeira infração, que a partir da publicação da IN RFB nº 1.037, de 2010, a Suíça foi caracterizada como "paraíso fiscal" para efeitos de aplicação das regras de preço de transferência; que tal inclusão indevida não chegou a produzir efeitos jurídicos, vez que em 25.6.2010 foi publicado o ADE nº 11, de 2010, concedendo efeito suspensivo a sua inclusão; que o efeito suspensivo por meio de ADE, editado conforme previsto na IN RFB nº 1.045, de 2010, é o de dar efeito *ex tunc* à inclusão indevida, sob pena de existirem tratamentos fiscais distintos para operações que ocorressem no ano-calendário de 2010; que a RFB acatou o pedido do governo suíço e excluiu o país de lista de

países com tributação favorecida, com a edição da IN RFB nº 1.474, de 2014; que o ADE, enquanto norma complementar, não tem caráter constitutivo, isto é, não podem criar, modificar ou extinguir obrigação tributária, pois sua função é declarar algo que já está juridicamente constituído; que o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 1994, define que os ADE têm efeito retroativo; alternativamente, sobre essa matéria, alegou que as importações e o controle de preços de transferência decorre da legislação do IRPJ, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro e, nessa data, estava suspensa o dispositivo da IN RFB nº 1.037, de 2010. Com relação a segunda infração, que no PAF nº 16561.720123/2012-97 houve autuação para redução dos prejuízos fiscais relacionados ao ano-calendário 2009, originando alteração dos saldos respectivos e, em consequência, glosas das compensações em 2011 no presente processo e até a definitividade daquele processo, são perfeitas as apurações efetuadas e registradas no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) pelo contribuinte; caso não se entenda dessa forma, o presente processo deve ser sobrestado até a decisão final naquele processo; que é ilegal a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

4. A DRJ negou provimento à impugnação (fls. 560/574). Em relação a primeira matéria, entendeu o julgador de primeira instância que o ADE nº 11, de 2010, que entrou em vigor na data de sua publicação em 25.6.2010, suspendeu os efeitos da inclusão da Suíça na lista de países com tributação favorecida e que, apenas quatro anos após, com o acatamento parcial do pedido do governo suíço, foi publicada a IN RFB nº 1.474, de 2014, que excluiu esse país da referida lista, mas mantendo a subsunção ao controle de preço de transferência das operações realizadas sob regime fiscal privilegiado com a Suíça, detalhando quais seriam esses regimes; que a ausência do efeito *ex tunc* não implica perda do caráter declaratório do ADE, que no caso decorre de expressa disposição da IN RFB nº 1.037, de 2010; que a IN RFB nº 1.474, de 2014, expressamente registrou que seus efeitos, de desenquadrar a Suíça como país de tributação favorecida, deram-se a partir de 20.6.2014; que não há de se confundir o momento de ajuste da base de cálculo do IRPJ com as operações de importação que demandam controle de preço de transferência. No que toca a segunda infração, os lançamentos de redução do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL presentes no PAF nº 16561.720123/2012-97 foram mantidos pelo Acórdão nº 11-54.002 da mesma turma da DRJ, razão pela qual não havia impedimento de julgamento dessa matéria em primeira instância. Por fim, decidiu por manter a incidência de juros sobre a multa de ofício. A referida decisão restou assim emendada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. SUÍÇA. EFEITOS DO ADE Nº 11, DE 2010.

O ADE nº 11, de 2010, teve por objetivo único conceder efeito suspensivo ao pedido de revisão do governo da Suíça contra seu enquadramento como país com tributação favorecida efetuado pela IN RFB nº 1037, de 2010. Tal efeito não foi *extunc*.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. REDUÇÃO DO SALDO PROVOCADO POR LANÇAMENTO EM OUTRO PROCESSO. LANÇAMENTO MANTIDO EM 1ª INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO PARA JULGAMENTO QUANTO À GLOSA.

Tendo parcela da glosa de compensação de prejuízo fiscal decorrido de lançamento anterior que reduziu o saldo acumulado a compensar, e tendo esse lançamento sido julgado procedente em 1ª instância administrativa, não há impedimento para que esta glosa seja apreciada também em 1ª instância, não sendo, pois, necessário aguardar decisão definitiva na esfera administrativa relativa àquele lançamento.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. CABIMENTO.

A partir da interpretação conjunta dos arts. 3º, 142 e 161 do CTN, extrai-se haver previsão legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. SUÍÇA. EFEITOS DO ADE Nº 11, DE 2010.

O ADE nº 11, de 2010, teve por objetivo único conceder efeito suspensivo ao pedido de revisão do governo da Suíça contra seu enquadramento como país com tributação favorecida efetuado pela IN RFB nº 1037, de 2010. Tal efeito não foi *extunc*.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. REDUÇÃO DO SALDO PROVOCADO POR LANÇAMENTO EM OUTRO PROCESSO. LANÇAMENTO MANTIDO EM 1ª INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO PARA JULGAMENTO QUANTO À GLOSA.

Tendo parcela da glosa de compensação de base de cálculo negativa decorrido de lançamento anterior que reduziu o saldo acumulado a compensar, e tendo esse lançamento sido julgado procedente em 1ª instância administrativa, não há impedimento para que esta glosa seja apreciada também em 1ª instância, não sendo, pois, necessário aguardar decisão definitiva na esfera administrativa relativa àquele lançamento.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. CABIMENTO.

A partir da interpretação conjunta dos arts. 3º, 142 e 161 do CTN, extrai-se haver previsão legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

4.1. Houve na r. decisão Declaração de Voto para conversão do julgamento em diligência pois, no entender do julgador vencido, *os elementos disponíveis nestes autos não são suficientes para conclusão pela ausência de eficácia retroativa (ex tunc)*. Concluiu ser necessária a realização diligência para verificação da fundamentação da decisão contida no processo onde se deu a análise do pedido de revisão formulado pela representação do governo suíço.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 588/614), a Recorrente repisa os argumentos trazidos na impugnação. Em relação à primeira infração, aduz que fez importação de produtos oriundos da Suíça de pessoa jurídica não vinculada no período em que supostamente esse país teria sido qualificado como paraíso fiscal, isto é, de 7.6.2010 a 23.6.2010, período no qual ocorreram duas importações; que a regras da IN RFB nº 1.037, de 2010, jamais se aplicaram à Suíça, tendo em vista que o ADE nº 11, de 2010, suspendeu os efeitos da IN, que acabou posteriormente corroborado pela IN RFB nº 1.474, de 2014; que a r. decisão confundiu vigência do ADE, definida pelo seu art. 2º como data de sua publicação com eficácia do ato administrativo, que pode ser retroativa; que o ADE reconheceu uma situação preexistente (impossibilidade de produção de efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010); que o objetivo do ADE é única e exclusiva de impedir a produção de efeitos da norma até o resultado final da análise do pedido de revisão, ou seja, o ADE tem efeito *ex tunc*; que considerar o ADE com efeitos *ex nunc*, como entendeu a r. decisão, importaria tratamento fiscal distinto para idênticas operações ao longo dos dias do mês de junho de 2010; que o ADE foi editado para reconhecer o efeito suspensivo atribuído ao pedido de revisão desde a edição da norma impugnada até o final da análise do recurso; que a análise do pedido de revisão efetuado pela representação do país envolve a apresentação de prova do teor e vigência de legislação tributária apta à revisão do possível equívoco no enquadramento; aduz que o ADE vislumbrou a fumaça do bom direito e o *periculum in mora* que recomendavam que a Suíça não figurasse de imediato na lista de paraísos fiscais; que a decisão de incluir a Suíça no rol de paraísos fiscais não produziu efeitos na medida que o pedido de revisão apresentado pelo governo desse país foi recebido com efeito suspensivo; que a suspensão dos efeitos via ADE se mostrou acertada, pois a o final da análise a Suíça foi excluída daquela relação com a edição da IN RFB nº 1.474, de 2014;

que os ADE não possuem caráter constitutivo, mas de declarar algo que está juridicamente constituído, não podendo extrapolar normas hierarquicamente superiores; que o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 1994, dispõe que os atos declaratórios têm efeitos retroativos; que a r. decisão entendeu que o PN Cosit nº 5, de 1994, refere-se a ato declaratório normativo, não se aplicando a ADE, mas que o que importa é que ambos são atos com efeitos declaratórios; cita precedente do CARF (Acórdão nº 2402-003.246) e do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 1170008/SP e AgRg no AREsp 291799/RJ); que não é válido o argumento da r. decisão no sentido de que se fosse o objetivo de retroagir os efeitos a IN RFB nº 1.474, de 2014, esse fato poderia ser consignado nesse ato, pois isso era desnecessário frente a existência do ADE nº 11, de 2010; que não podem ser aplicadas as regras de preço de transferência pois a Suíça jamais figurou no rol de paraísos fiscais e por essa razão o lançamento foi efetuado com base em erro de direito (ou critério jurídico utilizado); alega, ainda, que a interpretação incorre em inaceitável desvirtuamento do fato gerador do IRPJ e da CSSL, pois em 31 de dezembro os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010, estavam suspensos pelo ADE nº 11, de 2010; que o entendimento da r. decisão, de que as regras incidentes sobre operações de importações seriam aqueles vigentes no momento da operação, viola regras da irretroatividade e anterioridade (art. 150, III, “a” e “b”, da CF/88 e art. 106 do CTN); que a IN RFB nº 1.037, de 2010, ao incluir as operações de importação realizadas com entidades suíças às regras de preço de transferência, resultou em evidentes majoração de tributos, em ofensa ao princípio da anterioridade. Sobre a segunda infração, refere que o IRPJ e a CSSL supostamente devidos no ano-calendário 2009, no PAF nº 16561.720123/2012-97, *já estão sendo exigidos nos autos daquele processo, acrescidos de juros e multa. Nesse sentido, exigir valores decorrentes de suposta redução no saldo de prejuízo fiscal, sem a devida confirmação da autuação anterior, pode acarretar cobrança em duplicidade (bis in idem) e certamente vai ao encontro da causa suspensiva da exigibilidade (que é o recurso voluntário interposto no outro processo)*; que até que seja declarada a definitividade sobre a procedência do ajuste do IRPJ e da CSSL no ano-calendário de 2009, são perfeitas e intactas as informações prestadas pela Recorrente no Lalur; que em razão da dependência entre os dois processos, é imprescindível que se aguarde o encerramento daquela discussão; cita precedente sobre compensação em que a DRJ cancelou a exigência por entender haver *bis in idem* e outros casos em que acolhida a manifestação de inconformidade para reconhecer a impossibilidade de deduzir o valor de débito já exigido em processo administrativo distinto; alternativamente, requer o sobrestamento do presente processo

até o julgamento final do PAF nº 16561.720123/2012-97. Pugnou, ainda, pela ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício. Ao final, requer seja reconhecida a improcedência do lançamento ou supletivamente o sobrestamento do presente até a prolação de decisão final no PAF nº 16561.720123/2012-97. Protesta pela sustentação oral das razões, que seja intimada na pessoa dos seus advogados e pela posterior juntada e produção e provas.

6. Em sessão de 13.3.2018, esta 1ª Turma da 3ª Câmara, decidiu pelo sobrestamento dos autos até que o PAF nº 16561.720123/2012-97, seja redistribuído, por conexão, para julgamento conjunto dos feitos.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator.

Conhecimento

8. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 21.10.2016, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 586). O Recurso Voluntário juntado aos autos em 02.11.2016, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 663), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Mérito

9. Como referido, o litígio versa sobre duas matérias. A primeira relativa ao ajuste, mediante adição, do valor de R\$ 926.794,63, relativo a preço de transferência, correspondente à diferença entre o preço parâmetro obtido pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC) em relação a bens importados da Suíça durante o período que essa jurisdição restou relacionada como país de tributação favorecida, nos termos da IN RFB nº 1.037, de 2010, isto é, de 7.6.2010 até 25.6.2010, quando foi editado o Ato Declaratório Executivo (ADE) RFB nº 11, de 2010, que suspendeu os efeitos da referida instrução normativa. A segunda infração é decorrente de

resultando em glosa de R\$ 17.607.537,30, objeto da exigência controlada no PAF nº 16561.720123/2012-97, que resultou na glosa de compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário 2011, em razão da inexistência de saldos.

a) Ajuste de Preço de Transferência. Importações da Suíça entre 7.6.2010 até 25.6.2010.

10. A infração decorre de ajuste de preços de transferência em razão das importações da Suíça entre 7.6.2010 até 25.6.2010.

11. Em 7.6.2010 foi publicada a IN RFB nº 1.037, de 2010, no art. 1º, LVIII, incluiu a Suíça como país ou dependência que não tributa a renda ou que a tributa à alíquota inferior a vinte por cento ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade.

12. Com a publicação da referida instrução normativa, as operações realizadas com contrapartes localizadas nas jurisdições relacionadas estavam sujeitas as disposições relativas a preços de transferência, conforme art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996.

13. Fato incontroverso no presente processo é que a representação do governo da Suíça ingressou com pedido para revisão do seu enquadramento como país de tributação favorecida ou que não permita acesso a informações para identificação dos sócios efetivos das pessoas jurídicas e que, a partir desse ingresso, foi editado o ADE nº 11, publicado em 25.06.2010, que suspendeu os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010. Quatro anos depois, com a conclusão dessa análise, foi editada a IN RFB nº 1.474, em 18 de junho de 2014, que excluiu a Suíça daquele rol.

14. O procedimento para revisão do enquadramento era, à época, disciplinado pelo art. 2º da IN RFB nº 1.045, de 2010:

Art. 2º Os países ou dependências a que se referem os arts. 1º e 2º da Instrução Normativa RFB Nº 1.037, de 2010, poderão realizar pedido de revisão de seu enquadramento como país ou dependência com tributação favorecida ou detentor de regime fiscal privilegiado.

§ 1º O pedido a que se refere o caput:

I - deverá ser encaminhado por representante do governo do país ou da dependência interessados;

II - deverá ser dirigido ao Secretário da Receita Federal do Brasil;

III - deverá ser instruído com prova do teor e vigência de legislação tributária apta à revisão do enquadramento; e

IV - poderá ser recebido com efeito suspensivo, a critério do Secretário da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A concessão do efeito suspensivo e o resultado da análise do pedido de revisão serão formalizados por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido pelo Secretário da Receita Federal do Brasil e publicado no Diário Oficial da União (DOU). (g.n.)

15. A Recorrente defende de forma bastante contundente que a edição do ADE teve efeito *ex tunc*, isto é, que reconheceu uma situação preexistente, na qual a Suíça não se enquadraria como regime de tributação favorecida ou que assegure óbice para identificação dos sócios de pessoa jurídica. Infere que, como o pedido de revisão envolveu a apresentação de prova do teor e vigência de legislação tributária apta à revisão do possível equívoco no enquadramento e que o ADE vislumbrou a fumaça do bom direito e o *periculum in mora* que recomendavam que a Suíça não figurasse de imediato na lista de paraísos fiscais.

16. Aduz ainda, que a decisão de suspender os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010, com a edição do ADE, mostrou-se acertada, como se verifica com a edição da IN RFB nº 1.474, de 2014, que excluiu o país da referida relação.

17. A questão fundamental para o deslinde é determinar se o ADE nº 11, de 2010, que em seu art. 1º literalmente suspendeu os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010, é um ato que produziu efeitos a partir da sua publicação, efeitos *ex nunc*, ou se os efeitos do ADE retroagiram à data da publicação da referida instrução normativa, com efeitos *ex tunc*.

18. O resultado dessa análise, isto é suspensão dos efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010, pelo ADE nº 11, de 2010, em nada pode se confundir com o resultado da final do procedimento de revisão apresentado pelo governo da Suíça, que resultou na edição da IN RFB nº 1.474, de 2014. Em resumo, uma coisa é o resultado do procedimento, outra são as regras que nortearam a marcha do procedimento.

19. O resultado final dos argumentos da Recorrente é de que não podem ser aplicadas as regras de preço de transferência pois a Suíça jamais figurou no rol de paraísos fiscais e por essa razão o lançamento foi efetuado com base em erro de direito (ou critério jurídico utilizado).

20. Se por hipótese, na data da presente sessão de julgamento, um terceiro país (dos 61 que ainda figuram na IN RFB nº 1.037, de 2010) ingressasse com pedido de revisão do enquadramento, nos termos do art. 2º da RFB nº 1.045, de 2010, e, por essa razão, fosse editado um ADE suspendendo os efeitos da inclusão como país de tributação favorecida, seria razoável afirmar que o dispositivo não era válido e não produziu efeitos desde 7.6.2010 (data de publicação da IN nº 1.037, de 2010)? Certamente que a resposta é não.

21. O art. 2º, § 1º, IV, da IN RFB nº 1.045, de 2010, é claro ao estabelecer que o pedido de revisão pela representação do país poderá ser recebido com efeito suspensivo. Ou seja, havendo, como referido pela Recorrente, hipóteses que se assemelham a antecipação de tutela no processo cível (*fumus boni juris* e *periculum in mora*) a suspensão dos efeitos poderá ser aplicada, em especial, como bem observado pela autoridade julgadora de primeira instância, para que se evite a aplicação de regras de preços de transferência enquanto não concluída a análise do pedido de revisão pela autoridade administrativa.

22. Todavia, registre-se, esse efeito é a partir da formalização e instrumentalização do referido pedido de revisão. Em sentido contrário, IN RFB nº 1.037, de 2010, até a edição do ato que suspendeu seus efeitos, é norma existente, válida e eficaz.

23. Os demais argumentos trazidos pela Recorrente, de que os ADE não possuem caráter constitutivo, de que o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 1994, dispõe que os atos declaratórios têm efeitos retroativo ou, ainda, sobre os precedentes citados (Acórdão nº 2402-003.246 e AgRg no REsp 1170008/SP e AgRg no AREsp 291799/RJ) são secundários e não merecem guarida.

24. Como bem observou a autoridade julgadora de primeira instância, o referido PN trata de outro ato, ou seja, de Ato Declaratório Normativo, que não se confunde com ADE:

ASSUNTO: Parecer Normativo e Ato Declaratório Normativo: eficácia temporal. **O Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por serem atos interpretativos, possuem natureza declaratória, retroagindo, sua eficácia, ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.** Sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso.

Examinam-se, nesta oportunidade, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo no que concerne ao aspecto relativo ao momento a partir do qual tem início a produção dos efeitos que lhes são próprios.

2. A necessidade de proceder a uma definição objetiva a tal respeito impõe-se em razão do entendimento, ora emergente, segundo o qual, por serem, aqueles dois instrumentos, atos de natureza normativa, estariam aptos a produzir, tão somente, efeitos "ex-nunc", ou seja, a partir de sua publicação, vedada, em consequência, sua aplicação retroativa.

(...)

16. Por não se caracterizarem, pois, como atos constitutivos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo, por via de consequência, possuem natureza declaratória - não sendo demasiado lembrar que é da essência dos atos declaratórios a produção de efeitos retroativos -, salientando-se, por oportuno, que sua normatividade, por tal razão, tem por fundamento não o poder de criar norma, que não possuem, mas, sim, o poder vinculante do entendimento interpretativo neles expresso, o qual, aliás, é próprio dos atos praticados pela autoridade administrativa no uso de suas atribuições legais.

17. À vista do exposto, resulta, em síntese, que:

- a) o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem natureza constitutiva;
- b) como atos interpretativos que são, não têm o poder de instituir normas, limitando-se a explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam;
- c) por possuírem natureza declaratória, sua eficácia retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos;
- d) sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento neles expresso em relação aos órgãos da administração tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam. (g.n.)

25. Além do PN Cosit nº 5, de 1994, tratar de ato administrativo diverso, seu conteúdo não tem aplicação ao caso concreto. Explica-se, o referido parecer trata dos efeitos dos atos interpretativos editados pela autoridade administrativa competente. O ADE nº 11, de 2010, nada interpretou, apenas suspendeu os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010.

26. Com relação aos precedentes citados, ainda que fossem de observação obrigatória pelo julgador administrativo, eles tratam de matéria fática distinta. O Acórdão nº 2402-003.246 trata sobre efeito *ex tunc* do Certificado de Entidade Beneficente (Cebas), em outras palavras que o Cebas é ato meramente declaratório¹.

¹ CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC. Analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente declaratório da condição da entidade e, em assim

27. Os precedentes do STJ, AgRg no REsp 1170008/SP e AgRg no AREsp 291799/RJ, referem-se à isenção do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores e Contribuição Previdenciária de entidade filantrópica. Os referidos julgados fixaram entendimento de retroação do ato administrativo em razão de que os beneficiários da renúncia fiscal preenchem os requisitos antes mesmo da edição dos atos administrativos de reconhecimento.

28. No caso presente se deu exatamente o contrário, a IN RFB nº 1.037, de 2010, foi taxativa ao relacionar diversas jurisdições que, naquele momento, não cumpriam os requisitos previstos para não serem enquadrados como país de tributação favorecida ou cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade

29. Sobre os argumentos de que a aplicação da regras de preço de transferência entre 7.6.2010 até 25.6.2010 implicaria inaceitável desvirtuamento do fato gerador do IRPJ e da CSSL, pois em 31 de dezembro os efeitos da IN RFB nº 1.037, de 2010, estavam suspensos pelo ADE nº 11, de 2010, ou de que haveria violação das da irretroatividade e anterioridade (art. 150, III, “a” e “b”, da CF/88 e art. 106 do CTN), igualmente não se sustenta, visto não ser possível confundir o ajuste da base de cálculo, no final do ano-calendário, com as regras aplicadas as operações de importação e se estas estavam ou não sujeitas às regras de preço de transferência.

30. Nesse sentido, importante trazer as razões do r. Acórdão, que, por força do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, integram o presente voto:

Para demonstrar o descabimento de tal argumento, basta considerarmos uma hipótese em que não tivesse havido o ADE e o contribuinte tivesse realizado operações com a Suíça durante o ano todo. Pelo raciocínio por ele desenvolvido, como em 31 de dezembro a Suíça seria país com tributação favorecida em função da IN RFB nº 1037, de 2010, todas operações realizadas com pessoas jurídicas localizadas nesse país durante o ano-calendário 2010 estariam sujeitas ao controle de preço de transferência, ainda que antes do início da vigência da referida IN, o que, convenhamos, é um completo despautério.

sendo, possua efeitos *ex tunc*. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento. Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias.

31. Assim, as operações ocorridas com contraparte com sede na Suíça, ocorridas entre 7.6.2010 até 25.6.2010, por estar essa jurisdição enquadrada como país de tributação favorecida ou cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, devem estar submetidas as regras de ajuste de preços de transferência.

b) Glosa de compensação em razão da exigência fiscal no PAF nº 16561.720123/2012-97

32. Com relação a segunda infração, ela decorre da exigência controlada no PAF nº 16561.720123/2012-97, que resultou na glosa de compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário 2011, em razão da inexistência de saldos.

33. A Recorrente informa que o IRPJ e a CSLL supostamente devidos no ano-calendário 2009, no PAF nº 16561.720123/2012-97, *já estão sendo exigidos nos autos daquele processo, acrescidos de juros e multa. Nesse sentido, exigir valores decorrentes de suposta redução no saldo de prejuízo fiscal, sem a devida confirmação da autuação anterior, pode acarretar cobrança em duplicidade (bis in idem) e certamente vai ao encontro da causa suspensiva da exigibilidade (que é o recurso voluntário interposto no outro processo).*

34. De fato, como relatado, o presente processo, em relação a essa matéria é decorrente do PAF nº 16561.720123/2012-97, de tal forma que o resultado desses dois julgamentos, em tese, pode resultar em incoerência material em prejuízo da Recorrente ou da Fazenda Nacional. Em prejuízo à Recorrente se naquele processo for cancelada a exigência e neste mantida, em sentido contrário, à Fazenda Nacional, se naquele processo for mantida a exigência que reduziu o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL e nesse fosse dado provimento ao Recurso Voluntário.

35. O art. 47, §1º, II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, determina que os processos devem ser vinculados por decorrência quando formalizados em razão de procedimento fiscal anterior.

36. Por essa razão, foi acertada a decisão desta Turma, proferida na sessão de julgamento ocorrida em 13.3.2018, quando da apreciação deste processo, constatou que o PAF nº 16561.720123/2012-97, não estava no mesmo momento processual deste. Dessa forma, no

sentido de evitar decisões materialmente incompatíveis entre o processo principal e decorrente, converteu o julgamento em diligência para que o presente processo fosse sobrestado até que ambos os processos fossem distribuídos em conjunto para julgamento dos respectivos Recursos Voluntários.

37. A referida decisão evita que os julgamentos tenham resultado materialmente incompatíveis, não sendo necessário que o processo principal tenha sido decidido definitivamente na esfera administrativa (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972) para, só então, o presente processo ser objeto de julgamento.

38. O PAF nº 16561.720123/2012-97 versa sobre Auto de Infração de IRPJ e da CSLL, relativo ao ano-calendário 2009, para reduzir o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL em R\$ 17.329.499,21. De plano, portanto, afasta-se a afirmação de imputação de juros e multa naquele processo feita pela Recorrente, visto que as exigências não resultaram em tributo devido.

39. O fato determinante para aquele lançamento é o não ajuste de preços de transferência relativo a importação de amônia, em que a Recorrente se valeu do preço *Cost and Freight* (CFR) Tampa para justificar a desnecessidade de ajuste e a Fiscalização aplicou o *incoterm Free on Board* (FOB) Caribe.

40. O PAF nº 16561.720123/2012-97 foi objeto de julgamento nessa sessão, com resultado pela manutenção do lançamento, pelo voto de qualidade (art. 25, § 9º, do Decreto nº 70.235, de 1972), vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Eduardo Monteiro Cardoso. Como resultado, concluiu a Turma que as importações, adquiridas a preço FOB, tiveram embarque efetivo em porto no Caribe. A utilização do preço parâmetro CFR Tampa/Flórida/EUA, utilizada pelo contribuinte, não pode ser admitida, vez que nele está incluído o custo do frete entre Caribe e Tampa, não presente no preço FOB Caribe, fato que resultaria em um preço parâmetro indevidamente majorado.

41. Assim, como o resultado daquele processo foi pela procedência do lançamento, com redução do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL em R\$ 17.329.499,21, a consequência que se impõe ao resultado desse processo é que houve compensação indevida das respectivas bases de cálculo no ano-calendário 2011, devendo, portanto, ser mantida integralmente a exigência em relação a essa segunda infração.

c) Juros sobre multa de ofício

43. A Recorrente alega, ainda, pela ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício, pois no seu entendimento não previsão legal para tal, pois o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, determina que os juros incidirão sobre os débitos e, no seu sentir, débitos são equivalentes o valor principal do tributo.

44. Não assiste razão à Recorrente, a expressão débito constante no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, abrange principal e multa de ofício, exigidos no ato administrativo de lançamento.

45. Tal matéria possui entendimento sedimentado no CARF, com efeito vinculante para os julgadores administrativos, com a edição da Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

d) Tributação reflexa. CSLL.

46. Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL.

e) Pedidos não adstritos à exigência fiscal

47. A Recorrente, ao final, protesta pela sustentação oral das razões, que seja intimada na pessoa dos seus advogados e pela posterior juntada e produção e provas.

48. A produção de provas, em especial sua juntada, tem disciplinamento específico no art. 16, § 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972, e deve ocorrer no momento da apresentação da impugnação, exceto nas hipóteses de impossibilidade por força maior, fato superveniente ou para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas ao processo. Por essa razão, o pedido genérico de produção de provas deve ser negado por dois motivos, o primeiro, não houve pretensão resistida e o segundo porque não há qualquer alegação de ocorrência de uma das exceções previstas em lei para dilação de provas.

49. Sobre o protesto para sustentação oral, não há como conhecer o requerido por matéria estranha à competência dos órgãos de julgamento do CARF. Além disso, registre-se que a inclusão de processos para sessão de julgamento é precedida de publicação da respectiva pauta no sítio na internet do CARF <www.carf.economia.gov.br> e no Diário Oficial da União, órgão de divulgação oficial e intimação presumida dos interessados.

50. Sobre o pedido de sustentação oral, o CARF disponibiliza em sua Carta de Serviços <www.carf.economia.gov.br> formulário eletrônico para que o patrono se habilite para realizar a sustentação oral.

51. Por fim, quando ao requerimento de intimação da pessoa dos advogados da Recorrente, essa providência não se aplica aos processos de exigência fiscal em âmbito federal. Tal assunto foi simulado em data posterior a apresentação do Recurso Voluntário, vide Súmula CARF nº 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dispositivo

52. Em razão de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins