



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

Processo n° 16682.720203/2014-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.946 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2016
Matéria TBU - Tributação de Lucros no Exterior
Recorrente LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

OBSERVÂNCIA AO ARTIGO 7º DA IN SRF Nº 213/02. ILEGALIDADE. EXCLUSÃO DE PENALIDADE E JUROS.

A observância dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir a penalidade e os juros de mora, nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN. Vencidos os Conselheiros Talita Pimenta Félix (Relatora) e Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Talita Pimenta Félix - Relatora

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Souza Júnior, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Marcelo Calheiros Soriano, Rogério Aparceido Gil,

Processo nº 16682.720203/2014-38
Acórdão n.º **1302-001.946**

S1-C3T2
Fl. 1.782

Ana de Barros Fernandes Wipprich, Talita Pimenta Félix e Luiz Tadeu Matosinho Machado
(Presidente).

Relatório

O presente processo refere-se à exigência de IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 2009, onde se apontam duas condutas da atuada que ora são questionadas pela fiscalização, às quais ocasionaram:

- i. *ausência de adição dos lucros auferidos no exterior* por intermédio de suas controladas sediadas nas Ilhas Cayman (Lir Energy Limited – LIR, e Light Overseas Investments Limited – LOI)¹, art. 74, parágrafo único da MP n. 2.158-35/01 e;
- ii. *glosa de despesa indedutível*, referente à multa objeto de reversão de provisões em virtude da inclusão de débitos no Parcelamento Especial da Lei n. 11.941/09²;
- iii. *aplicação da multa de ofício e de juros à taxa Selic*, inclusive, sobre a penalidade lançada de ofício.

Relata o TVF que:

Da falta de adição de lucros auferidos por empresa controlada no exterior – IRPJ e CSLL.

Isto porque, durante 2009, a atuada possuía participação societária no exterior de 100% na empresa LIR ENERGY LTD. De acordo com as demonstrações financeiras da LIR, disponibilizadas pela Light em 18/02/2014, a LIR apresentou um lucro líquido de US\$ 88.020.850,68, no ano-calendário de 2009, que convertidos à taxa de câmbio de venda do Banco Central do Brasil do dia de 31/12/2009 (R\$ 1,7412), corresponde a R\$ 154.653.472,24.

Intimada a informar se os lucros auferidos no exterior foram tributados no Brasil na data do balanço em que foram apurados, a atuada respondeu que sim. Todavia, a fiscalização concluiu que “o contribuinte simplesmente eliminou o resultado negativo do MEP no LALUR e Livro de Apuração da Base de Cálculo da CSLL, não se deduzindo deste valor negativo para fins tributários” (e-fl. 1018). Assim, a atuada “acabou por deixar de apurar os lucros auferidos no exterior que deveriam ter sido tributados no Brasil” (e-fl. 1018). Por fim, ressaltou que não ocorreram tributos pagos no exterior passíveis de compensações no Brasil.

Da falta de adição de custo/despesa indedutível – IRPJ e CSLL.

É que a atuada teria deduzido algumas multas tributárias impostas à empresa, as quais não seriam dedutíveis. Argumentou que “as multas lavradas foram punitivas, e, portanto, não compensatórias, não existe previsão legal para que essas multas sejam dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, como despesa ou custo operacional” (e-fl. 1024).

Deste modo, compilou a Tabela 7 (e-fl. 1023), que resume os débitos deduzidos indevidamente:

TABELA 7 – Multas Indedutíveis Não Tributadas

Objeto	Descrição dos Débitos	Auto de Infração	Principal	Multa	% Multa
	PFN				
Cont. Previd.	INSS trimestralidade	NFLD 35.496.204-3	5.742.004,45	4.593.603,48	80,00%
Cont. Previd.	INSS trimestralidade	NFLD 35.496.206-0	14.489.624,37	5.795.849,73	40,00%
Cont. Previd.	INSS solidariedade	NFLD 35.496.211-6	332.921,95	83.230,60	25,00%
TOTAL			20.564.550,77	10.472.683,81	

A contribuinte noticia a impetração do Mandado de Segurança nº 2003.51.01.005514-8, em que lhe foi concedida a liminar pleiteada, reconhecendo o direito da autuada a não ser compelida a recolher o IRPJ e a CSLL sobre os lucros acumulados pelas suas controladas (LIR e LOI), sediadas no exterior, bem como futuros lucros a serem auferidos, enquanto não fossem disponibilizados, tendo em vista as ilegalidades e inconstitucionalidades do art. 74, caput, e parágrafo único, da MP nº 2.158-35/2001. Foi proferida sentença julgando a improcedência do pedido. Todavia, o recurso de apelação interposto foi recebido em ambos os efeitos, restaurando a liminar. Ocorre que a autuada requereu renúncia da ação com o fim de aderir a parcelamento da Lei n. 11.941/09. Destarte, retomou-se a presunção de legitimidade do ato normativo questionado (art. 7º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002) e da eficácia do ato legal reputado inconstitucional (art. 74 da Medida Provisória nº 2.15835/2001).

Irresignada, apresenta impugnação ao lançamento fiscal (e-fls. 1057/1095). Todavia, a DRJ/Ribeirão Preto-SP julgou a improcedência da impugnação e manteve o crédito tributário. Desta decisão foi dada ciência eletrônica à autuada em 22/10/2014 (e-fl. 1669). Não obstante, consta dos autos também que foi dada ciência eletrônica a autuada em 05/11/2014 por decurso de prazo (e-fl. 1670).

Em 19/11/2014, foi interposto, em meio digital, recurso voluntário pela autuada (e-fls. 1672/1711). Neste, a autuada traz alguns esclarecimentos relativos ao Mandado de Segurança anteriormente citado, e argumenta que:

a) acerca do Método de Equivalência Patrimonial nos anos de 2002 e posteriores, esclarecendo o procedimento realizado ao longo dos anos, especialmente no ano-calendário 2009. Aduz que “a LIGHT, após a renúncia total da medida judicial e a formação de coisa julgada contrária aos seus interesses, efetivamente tributou os resultados auferidos no exterior, devidamente reconhecidos pelo Método da Equivalência Patrimonial, nos exatos termos previstos na IN 213/02, tendo, para tanto, recomposto todas as bases de cálculo a partir de 2002. Como dito e será explorado adiante, tal fato impactou significativamente o seu saldo de prejuízos fiscais acumulados”;

b) a dedutibilidade das multas oriundas das NFLD's nºs 35.496.204-3, 35.496.206-0 e 35.496.211-6. Isto porque “as provisões referentes às multas de que ora se trata foram objeto de reversão quando da inclusão desses débitos em Parcelamento especial”.

Em relação à denominada “Infração 01”, inicia debatendo o (i) conceito de equivalência patrimonial e, posteriormente, conclui acerca da (ii) inclusão da variação cambial nos resultados de equivalência patrimonial. Outrossim, argumenta sobre (iii) o dever funcional das autoridades fiscais de aplicarem literalmente a IN 213/02. Lado outro, aponta (iv) a incongruência entre as posições da Fazenda Nacional na esfera judicial e da presente autuação, pois os presentes autos foram lavrados baseando-se em argumentação diversa daquela representada pela aplicação literal da IN 213/02. Aduz sobre (v) a impossibilidade de se exigir comportamento da autuada oposto àquele decidido em decisão judicial transitada em julgado. Por outro prisma, argumenta acerca da (vi) inexistência de prejuízo ao Fisco, pois o procedimento adotado pela autuada teria ensejado aumento da arrecadação da autuada e

redução de seu saldo de prejuízos fiscais. Outrossim, discorre sobre o (vii) o crédito relativo ao ano-calendário de 2008.

Em relação à denominada “Infração 02”, aduz que, ainda que se considere o Parecer CST no 61/79, no caso específico das reduções do parcelamento instituído pela Lei n. 11.941/09, há norma específica que autoriza o procedimento adotado pela autuada.

Por fim, discorre sobre a multa e juros aplicados, alegando que (i) a multa aplicada deve ser cancelada; (ii) a impossibilidade de incidência de juros Selic sobre a multa de ofício. Com base nestes argumentos, apresentou as seguintes conclusões e requereu:

i. O presente recurso é tempestivo e deve ser conhecido e provido para que seja cancelado o Auto de Infração;

ii. a LIGHT impetrou o Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8, para que - entre outras coisas - não oferecesse à tributação os valores referentes à variação cambial dos lucros auferidos por controladas no exterior;

(iii) a LIGHT tentou desistir parcialmente do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8 para incluir e tributar os lucros auferidos no exterior no contexto do Programa de Parcelamento da Lei no 11.941/09, mantendo a discussão no tocante ao não oferecimento do resultado de equivalência patrimonial - que inclui a variação cambial;

(iv) a Fazenda Nacional discordou de tal posicionamento exigindo que a LIGHT calculasse e oferecesse a tributação a integralidade dos resultados de equivalência patrimonial. Por diversas razões, é possível inferir que a inclusão da variação cambial na tributação da LIGHT foi exigida pela Fazenda Nacional e pelo juízo a quo, se não como resultado de equivalência, como ganho auferido dentro do país;

(v) a decisão judicial do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8 que exigiu o cumprimento do procedimento atualmente adotado pela LIGHT já transitou em julgado, formando coisa julgada material;

(vi) a LIGHT, tomando por base o posicionamento acima, efetuou ajustes nos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSL em todos os períodos, desde 2002 para aplicar o método de equivalência patrimonial, conforme exigido pela referida decisão;

(vii) os resultados de equivalência patrimonial incluem os lucros auferidos no exterior, o patrimônio líquido da sociedade coligada ou controlada e a variação cambial de tais valores;

(viii) a tentativa de dar base legal à IN 213/02 pelo artigo 46 na MP no 135/03 assenta de uma vez por todas o entendimento de que os resultados de equivalência patrimonial incluem a variação cambial do período;

(ix) as D. Autoridades Fiscais tinham o dever funcional e aplicar a IN 213/02 literalmente - como foi feito pela LIGHT- de modo incluir a variação cambial nos resultados de equivalência patrimonial, sob pena de responsabilidade funcional;

(x) em síntese, as D. Autoridades Fiscais pretendem exigir pelo Auto de Infração uma cobrança que diz respeito à adoção de uma prática diametralmente contrária àquela defendida pela Fazenda Nacional nos autos do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8;

(xi) as D. Autoridades Fiscais defendem a aplicação interpretativa e restritiva da IN 213/02, enquanto a Fazenda Nacional defendia a aplicação literal da IN 213/02 no Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8;

(xii) embora não concordasse com a aplicação literal da IN 213/02, a LIGHT assim o fez contrariamente ao seu entendimento, por conta de decisão transitada em julgado que assim determinou nos autos do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8;

(xiii) a coisa julgada material judicial produz efeitos fora do processo, de modo que não cabe à LIGHT, às D. Autoridades Fiscais ou ao órgão julgador administrativo decidir em sentido oposto;

(xiv) o não cancelamento do Auto de Infração iria de encontro ao já decidido na esfera judicial, em afronta aos princípios da coisa julgada, da celeridade e da economia processuais. Além disso, gera enorme insegurança jurídica para a LIGHT;

(xv) fora isso, destaca a LIGHT que não houve prejuízo aos cofres públicos pela tributação no Brasil da equivalência patrimonial integral. Ao contrário, a LIGHT recolheu um valor altamente maior após a aplicação do método de equivalência patrimonial com a inclusão da variação cambial.

(xvi) além do mais, a decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8 definiu a tributação com base na IN 213/02. As D. Autoridades Fiscais, no entanto, ao lavrarem o Auto de Infração, apresentaram posição divergente em relação ao mesmo dispositivo - IN 213/02, embora a própria Secretaria da Receita Federal não tivesse alterado seu entendimento, em clara violência aos artigos 3o, 142 e 146 do CTN;

(xvii) ad argumentandum, além disso, caso o Auto de Infração não seja cancelado, a imposição de multa no presente caso não faz sentido, uma vez que significaria a penalização da LIGHT por adotar um procedimento com o qual não concordava, mas que foi exigido pela Fazenda Nacional e imposto judicialmente nos autos do Mandado de Segurança no 2003.51.01.005514-8. Nesse particular, destaca a LIGHT que o tributo em questão estava com sua exigibilidade suspensa, não podendo ser cobrada multa sobre tais valores;

(xviii) a LIGHT aplicou disposição literal de ato normativo administrativo, de modo que o artigo 100, parágrafo único do CTN impede a imposição de penalidades no presente caso;

(xix) ainda que, por absurdo não seja acolhido o entendimento da LIGHT, ela possui direito a um crédito tributário a ser reconhecido para o ano de 2008,

apurado sobre uma base de cálculo de R\$ 369.185.591,95, efetivamente reconhecido pelas DD. Autoridades Fiscais, e que deve efetivamente ser atualizado com base nos índices vigentes; e

(xx) quanto à dedutibilidade das multas, requer-se o reconhecimento da natureza compensatória das multas impostas quando do lançamento de créditos previdenciários, tendo em vista a legislação específica e suas peculiaridades ou, caso assim não se entenda, que se reconheça a prevalência das disposições especiais da Lei no 11.941/09, que autoriza o procedimento adotado pela LIGHT ao não estipular qualquer restrição à previsão de seu artigo 40, parágrafo único;

(xxi) ainda que se admitisse a validade do crédito tributário principal, a exigência de juros pela Taxa SELIC deverá também ser cancelada, assim como os juros incidentes sobre a multa de ofício.

Por tudo, requereu o conhecimento e provimento do recurso voluntário, cancelando-se o auto de infração relacionado e, conseqüentemente, arquivando-se o Processo Administrativo.

Posteriormente, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 1.746/1.774), onde alega que:

a) em relação aos lucros auferidos no exterior (i) inexistente a decisão transitada em julgado a favor da recorrente; (ii) a não sujeição da variação cambial de investimentos de pessoa jurídica coligada e controlada no exterior à tributação do IRPJ e da CSLL, tendo concluído que a equivalência patrimonial não leva em conta a inclusão da variação cambial;

b) quanto à indedutibilidade das multas, “tendo em vista que a multa de mora tratada no art. 35 da Lei 8212/91, imposta à recorrente, quando recolhida em razão de lançamento de ofício ou inscrição em dívida tem natureza punitiva em face do interesse público de se onerar o inadimplente mediante a aplicação de percentuais mais elevados e, ainda, considerando-se a ausência de previsão legal para a dedução levada a efeito pela recorrente, correta a glosa de tais valores”;

c) por fim, em relação à multa de ofício e juros sobre a multa, defende a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e a utilização da taxa Selic.

Em síntese, é como relato.

Notas:

[1](#) Enquadramento legal: art. 3 da Lei n. 9.249/95; arts. 247, 248 e 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99; arts. 251 e 349 do RIR/99, combinado com o art. 74 da MP n. 2.158-35/01; art. 1, da Lei n. 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3 da Lei n. 9.959/00 e pelo art. 74 da MP n. 2.158-35/01.

[2](#) Enquadramento legal: art. 3 da Lei n. 9.249/95 e arts. 247 e 249, inciso I, do RIR/99.

Voto Vencido

Conselheira Talita Pimenta Félix

LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A, empresa que desenvolve a atividade de distribuição de energia elétrica, recorre do Acórdão n. 14-54.013 proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a Impugnação interposta contra lançamento formalizado em 03/04/2014, exigindo crédito tributário no montante de R\$ 84.200.303,85.

1. PRELIMINARMENTE

Da Tempestividade

Conforme enuncia o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, o Recurso Voluntário formalizado por escrito e instruído com os documentos em que se fundamentar, será apresentado no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Nestes termos, considerando que a Recorrente foi intimada do Acórdão n. 14-54.013 proferido pela 15ª Turma da DRJ/RPO, pelo “Termo de Abertura de Documento”, via e-CAC, em 21/10/2014, o prazo final transcorreu em 19/11/2014 e, sendo o Recurso protocolizado em, satisfaz-se o requisito primordial da tempestividade.

2. DO MÉRITO

As autuações versam, essencialmente, sobre a exigência de inclusão da variação cambial no resultado de equivalência patrimonial, para tributação dos lucros auferidos pelas controladas diretas da Recorrente, no ano-calendário de 2009.

O deslinde desta controvérsia, exige, ainda que de forma indireta, o estabelecimento e enfrentamento das seguintes premissas fático-jurídicas: *primeira*, a compreensão dos fatos relacionados ao e no MS n. 2003.51.01.005514-8; *segunda*, a delimitação e efeitos da coisa julgada material; *após*, mais claro torna-se a trilha do voto. O que faço a seguir.

2.1 Das Notas Fático-Jurídicas Presentes no Mandado de Segurança n. 2003.51.01.005514-8 que Transitou em Julgado

A ação mandamental, impetrada pela contribuinte, em 20/02/2003, visava o reconhecimento do direito de *não* ser obrigada (i) a recolher lucros auferidos por suas suas controladas (Lir Energy Limited – LIR, e Light Overseas Investments Limited – LOI) sediadas no exterior, na apuração do lucro real da Recorrente, bem como, (ii) de não incluir os valores *relativos aos “resultados positivos de equivalência patrimonial”*, concernentes a tais investimentos (que não se confundem com “lucro”) detido nas suas controladas.

Em sua peça, a Recorrente alega que procedeu de acordo com o prescrito no art. 248 do RIR/99, ou seja, contabilizou o investimento mantido nas controladas pelo MEP, incluindo as variações. E que, quanto ao critério temporal, ainda que entenda ilegal e inconstitucional o disposto no parágrafo único, art. 74, da MP 2.1158-35/01, registrou o lucro no momento em que apurou os balanços (31/12/2002), independentemente de serem distribuídos ou disponibilizados. E afirma que tais lucros não foram, de nenhuma forma, repassados para a sociedade controladora, a ora Recorrente, por tais motivos impetra o MS para requerer permissão para não tributar os lucros e outros valores gerados no exterior, e ainda não disponibilizados à controladora brasileira. Quanto ao MS, assim transcorreu, *vide*:

- i. *em liminar a segurança foi deferida, atendendo a todos os pleitos da Impetrante;*
- ii. *em sentença, com fulcro na ADIN n. 2.588, estando os lucros das sociedades controladas submetidas à sua disponibilidade jurídica, que ocorre no momento de sua apuração no balanço da controladora, denega a segurança;*
- iii. *a contribuinte opõe embargos de declaração para que sejam sanadas as omissões relativas às considerações realizadas sobre as inconstitucionalidades e ilegalidades do art. 7º, parágrafo 1º, da IN n. 213/02. Ainda que procedentes, o dispositivo foi completado, porém, mantendo se inalterado;*
- iv. *em apelação, requereu, entre outros, o restabelecimento dos efeitos da liminar;*
- v. *em 23/02/2010, a contribuinte requereu “desistência parcial e a renúncia de parte das alegações de direito aduzidas na presente ação mandamental”. Tal pedido se sustenta na pretensão em aderir ao Programa de Parcelamento, incluindo “apenas os valores relativos aos lucros auferidos e não disponibilizados pelas suas controladas no exterior”;*
- vi. *a Fazenda Nacional peticiona alegando ser impossível ocorrer a renúncia parcial, por não ser “cabível continuar discutindo a questão do método de equivalência patrimonial, eis que esse é o meio de que dispõe o Fisco de apurar o lucro real das empresas controladas ou coligadas brasileiras. A permanecer tal discussão, o Fisco poderá ser impedido de cobrar créditos os quais a parte está renunciando, eis que a forma pela qual eles serão calculados está ainda sob pendência judicial”;*
- vii. *em contrapartida, a contribuinte apresenta Parecer acerca do MPE e suas diferenças em relação à apuração dos lucros auferidos no exterior através de controladas ou coligadas, com o fim de embasar o pleito de cisão da lide;*
- viii. *o TRF da 2ª Região, indeferiu o pedido de homologação parcial da renúncia;*

- ix. *a contribuinte interpõe agravo regimental, requerendo a integral reforma da decisão;*
- x. *em simples petição, a contribuinte “requer a desistência integral do presente processo, bem como a renúncia aos direitos sobre os quais ele se funda, conforme autoriza o artigo 269, inciso V, do Código de Processo Civil”;*
- xi. *em nova decisão, proferida em 18/06/2010, a Juíza Federal homologou a desistência da ação, com a renúncia ao direito sobre o qual ele se funda, para que produza os seus regulares e jurídicos efeitos, julgando extinto o processo, com julgamento do mérito, nos termos do artigo 269, inciso V, do Código de Processo Civil”, motivo pelo qual julgou “prejudicados os recursos de apelação e agravo interno”.*

Resumidamente, esses são os fatos necessários à compreensão da ação mandamental.

2.2. Delimitação da Coisa Julgada Material, e os Efeitos da Ação Mandamental Sobre as Infrações ora Debatidas

Após breve exposição dos fatos relatados no mandado de segurança, imprescindível proceder-se a uma análise da formação da coisa julgada material e seus efeitos. Eis que a grande divergência, entre Fisco e contribuinte, reside em saber quais efeitos o trânsito em julgado do *mandamus* produziu para as partes litigantes.

2.2.1 Da coisa julgada: regime jurídico e seus efeitos

Nas palavras de Eurico Marcos Diniz de Santi e Paulo Cesar Conrado¹, a *coisa julgada* é um:

(...) conceito criado e delineado pelo direito que funciona como termo final do processo de positivação, encerrando o percurso narrativo do direito: limite ao conhecimento de fatos do mundo externo (questões de fato) e limite à enunciação das possibilidades interpretativas que toda lei enseja (questões de direito). Nada mais natural, o direito é artificial: inicia seu processo de positivação por intervenção formal das partes, conforme previsão da lei (lançamento, petição inicial etc.), e termina quando a lei definir, no caso do processo judicial, com a coisa julgada.

Quanto ao posicionamento da Suprema Corte Brasileira, me valho de pesquisa realizada por Gustavo Sampaio Valverde², em sua obra Coisa Julgada em Matéria Tributária, que ao analisar o posicionamento desta Corte, informa que no julgamento do RE 146.331/SP, sob relatoria do Min. Marco Aurélio Mello, afirmou-se ser “indivíduo que o instituto da coisa julgada, agasalhado sistematicamente pelas Cartas brasileiras, revela-se possuidor de contornos inerentes a cláusulas pétreas, cujo afastamento do cenário jurídico pressupõe sentença proferida em ação rescisória”³. Bem como, que no RE 47.695/MG, ressaltou que “a coisa julgada proclamada, tem a seu prol, garantia constitucional inequívoca e é dentro desse princípio que o art. 287 diz que a sentença tem força de lei entre as partes”. Conclui afirmando que “diante dessas premissas, o STF considera a coisa julgada

como matéria de ordem pública, de modo que até ‘ex officio’ ela pode ser reconhecida (RE 64.041-MG)”.

Distinguindo *coisa julgada formal* e *coisa julgada material*, o jurista⁴ assim se posiciona:

A coisa julgada formal tem por objeto o procedimento de produção da decisão, vale dizer, ela torna imutável o deslinde de uma relação jurídica processual específica. Assim, a decisão torna-se imutável no processo em que foi produzida, gerando efeitos adjetivos dentro do procedimento. (...) A coisa julgada formal é a força máxima da preclusão, tendo lugar quando as partes já não podem mais discursar naquele sistema comunicativo constituído pelo processo individualmente considerado.

(...)

Por outro lado, a coisa julgada material constitui um reforço à coisa julgada formal, pois se refere à imutabilidade dos efeitos – declaratórios, constitutivos, condenatórios, mandamentais, executivos – da decisão, no âmbito da relação de direito material externa ao processo singularmente considerado. Nesse caso, a decisão é denominada definitiva. Ela tem lugar naquelas relações em que as condições da ação e os pressupostos processuais permitiram a tematização do conflito e a sua superação por meio de uma decisão de mérito (art. 269, do CPC). Dela decorre que a relação jurídica substantiva não poderá ser rediscutida nem no processo findo nem em qualquer outro, concomitante ou futuro, seja qual for o órgão judiciário competente.

Por *limites objetivos* e *subjetivos da coisa julgada*, tem-se que os primeiros se prestam a estabelecer os parâmetros do que, dentre as questões decididas pela sentença, quais, exatamente, estarão albergadas pela coisa julgada. Em relação aos limites subjetivos, o foco encontra-se no universo de pessoas que será atingido por tal decisão. Ou seja, o limite subjetivo volta suas atenções para as pessoas que estarão submetidas à imutabilidade da decisão, e o limite objetivo às questões meritórias⁵.

Os limites objetivos trazem como instrumental hábil à sua verificação a individualização da lide em partes, causa de pedir e pedido. Todos necessários à configuração da coisa julgada (RE 97.825/PR). Nesta tônica, a aferição das partes dispensa menção, por sua clareza na identificação. No que pertine, à causa de pedir, este “constitui aquela comunicação endereçada ao juiz pelas partes, no sentido de fundamentar a procedência do seu pedido. (...) A pretensão à produção dessa comunicação normativa representa exatamente o pedido formulado na ação”. Por fim, tem-se que “o pedido e a causa de pedir constantes da petição inicial e reportados na fundamentação da sentença integram a coisa julgada, na medida em que delimitam o conteúdo e a extensão do mandamento prescritivo constante da parte dispositiva do *decisium*”⁶.

Feitos tais apontamentos, passo aos esclarecimentos das premissas e conclusões defendidas pela contribuinte e pela Fazenda Nacional, *sob a perspectiva desta conselheira*. Segue.

2.2.2 Dos Efeitos da Coisa Julgada Material na Ação Mandamental: Para Fins de Apreciação Destas Autuações

Com o trânsito em julgado do MS, a Recorrente entendeu estar obrigada a oferecer os lucros e a variação cambial, apurados por suas controladas sediadas no exterior, através do MEP, à tributação no Brasil. Procedendo deste modo, apurou prejuízo nas controladas no montante de R\$ 257.211.458,35 milhões de reais, os quais foram adicionados à apuração do lucro real, relativo ao ano-calendário de 2009.

Pois bem, tem-se que a Recorrente impetra MS requerendo sua não sujeição ao comando prescrito no art. 74, parágrafo único da MP n. 2.158-35/01, e, após uma demanda que tramitou, aproximadamente, por 07 (sete) anos, *desiste e renuncia* ao direito de seguir com a discussão judicial. Uma vez que, para se adequar às regras impostas pelo programa de parcelamento, instituído pela Lei n. 11.941/09, foi obrigada a tal ato, caso contrário, a RFB não aceitaria sua inclusão.

Importante registrar que, a Recorrente, inicialmente, desejou realizar a cisão parcial da lide, para incluir os lucros auferidos pelas coligadas no exterior no parcelamento, porém, seguindo na lide quanto à inclusão da variação cambial. Encontrou oposição da Fazenda Nacional, no que toca à divisão dos pedidos da medida judicial.

Neste aspecto, o TRF da 2ª Região, ainda que concordando com o fato de que poderia ter havido renúncia parcial, porém, ao final, manifestando-se de forma contrária à contribuinte, decide que:

Em que pese a relevância das alegações formuladas pela impetrante, que traçou de maneira inquestionável a distinção e o exato alcance dos pedidos cumulados, rebatendo de maneira competente os argumentos da ilustre representante da Fazenda Nacional, entendo que o pedido não merece ser acolhido da forma pretendida.

Com efeito, diversamente do alegado pela União Federal, o oferecimento à tributação dos lucros auferidos, distribuídos ou não, por empresas coligadas ou controladas, no exterior, não se confunde com o resultado positivo obtido na atualização periódica do valor contábil dos investimentos realizados nessas empresas mediante utilização do critério da equivalência patrimonial.

Contudo, vale lembrar que o Código Tributário Nacional estabelece, em seu artigo 44, que a base de cálculo do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza é o montante real, presumido ou arbitrado, da renda ou dos proventos tributáveis, ou, em outras palavras, será o lucro real, presumido ou arbitrado.

Ainda, argumenta que por entender que “os pedidos influenciam na base de cálculo do mesmo período de apuração de ambos os tributos, não vejo como possa haver a separação pretendida dentro do mesmo período base”. Por fim, a contribuinte renuncia totalmente ao direito em que se funda a ação.

Após esse delineamento, faço as seguintes indagações: essa ação mandamental, que foi extinta com resolução de mérito, produz algum comando que vincule as partes? Se sim, qual? Caso a resposta seja negativa, significaria que ambas estariam habilitadas a, *novamente*, provocar o Poder Judiciário, rediscutindo a matéria? Não sendo isso, qual mensagem deve ser compreendida?

Primeira pergunta: a extinção do MS, com resolução de mérito, produz comando jurídico, vinculando as partes? Se sim, qual?

Partindo-se da premissa que a *renúncia* ao direito de ação (nos termos do art. 269, inciso V, do CPC), faz coisa julgada material entre as partes, compreendo que a nenhuma das duas mais caberia reabrir tal discussão. Deste modo, a norma que se constrói desta decisão revela em seu *antecedente* que, ao renunciar ao direito em que se funda a ação, como *consequência*, a contribuinte se tornará obrigada a incluir a variação cambial do resultado de equivalência patrimonial. Ou seja, estará proibida de não o fazê-lo.

A Recorrente, por compreender não caber a si, nem às D. Autoridades Fiscais ou ao órgão julgador administrativo decidir em sentido apostado ao proferido no MS, cumpre o disposto na norma estabelecida com o trânsito em julgado do MS, e passa a reconhecer a variação cambial em sua tributação. Ocorre que, no período destes autos, respectiva inclusão gerou prejuízo à Recorrente, o que provocou redução de sua base tributável, montante que foi desconsiderado e autuado, pela fiscalização. Situação que agora discutimos.

O fato-jurídico em discussão também foi objeto de manifestação pela 1ª TO da 4ª Câmara, em 05/04/2016, Acórdão n. 1401-001.579, referente ao ano-calendário de 2005, bem como, pela 1ª TO da 1ª Câmara, em 12/09/2013, Acórdão n. 1101-000.944, relativo aos anos-calendários de 2006 a 2008. Em ambos, por maioria de votos, foi provido o pleito da Recorrente. E, em uma análise um pouco mais detida, nota-se que as premissas eleitas para o desenho da argumentação jurídica, seja para prover, ou não o recurso, foi a mesma, conforme se expõe a seguir.

Em voto vencido, proferido no PAT que tributou o ano-calendário 2005, a Conselheira Edeli Pereira Bessa, defende que:

Tem razão, portanto, a Fazenda Nacional quando afirma que o efeito da imutabilidade do manto da coisa julgada que acoberta a decisão de renúncia ao direito que se funda ação é tão somente no sentido de não mais ser possível a reclamação judicial do direito subjetivo que se renunciou, não tendo o efeito de formar qualquer juízo de valor acerca do direito subjetivo que se renunciou. Os fatos questionados pela autora em suas petições e recursos, os argumentos das decisões judiciais proferidas antes da renúncia, e as razões de defesa apresentadas pela Fazenda Nacional e pela autoridade impetrada, não se convertem em verdade imutável em razão da sentença de mérito que homologa a renúncia da autora em discuti-los judicialmente.

(...)

Vê-se, daí, que diversamente do afirmado pela recorrente, a autoridade impetrada reconheceu que a tributação do resultado da equivalência patrimonial visava alcançar o lucro das investidas no exterior, o qual não poderia ser excluído para apuração do lucro real sob aquela classificação. Ainda, ressaltou o entendimento da Receita Federal de que a variação cambial de investimento no exterior não integraria o resultado da equivalência patrimonial, e teria tratamento tributário próprio. Não disse, em momento algum, que a variação cambial integraria a base tributável do IRPJ e da CSLL por compor o resultado da equivalência patrimonial tratado no art. 7º da Instrução Normativa SRF n. 213/2002.

Nesta mesma tônica, o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, no outro PAT, argumenta que:

(...) com a renúncia, a recorrente não pode mais discutir a legalidade do procedimento contido na IN/SRF n. 213/2002. Entretanto, isso não quer dizer que o procedimento fosse legal e, muito menos, que o mérito da decisão proferida tenha alcançado essa questão. **O efeito da coisa julgada é meramente o de impedir nova discussão sobre a matéria. Não se enunciou uma norma individual e concreta, para a empresa, no sentido de ela seguir os ditames daquela IN/SRF. Nem mesmo, de ela obedecer ao artigo 74 da MP n. 2.158-35/01. Permaneceram erga omnes. Futuros pronunciamentos judiciais e administrativos acerca dessas normas se aplicam, normalmente, à recorrente.**

Em direcionamento posto, redator do voto vencedor, o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, expõe e compreende, de forma muito simples e clara, que:

Quando o autor renuncia ao direito em que se funda uma ação a outra parte guerreava posição oposta, significa que o réu ganhou a ação. É equivalente ao juiz rejeitar o pedido do autor. A sentença judicial de mérito faz coisa julgada material.

(...) fixou-se o poder de o Fisco exigir a tributação nos termos da sua Instrução Normativa IN 213/02 (reconhecimento da variação cambial) e o dever de o particular apurar a obrigação tributária nos termos da mesma normativa. É evidente que isso não significa que o Fisco possui a faculdade para alterar seu entendimento para o caso concreto ao seu talante; até porque a atividade de lançamento é vinculada, vinculação esta adstrita na presente hipótese à norma fixada pela decisão judicial.

Uma vez que o sujeito passivo apurou o valor devido conforme o art. 7º da IN 213/02, o qual havia fixado como direito a ser aplicado para as partes por meio de sentença de mérito transitada em julgado, não há como a autoridade fiscal se insurgir sob o pretexto de considerar equivocada a regulação promovida pelo ato normativo.

No Acórdão n. 1101-000.944, de relatoria do Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, também, em voto vencedor, e nos moldes do relato acima, assim se manifestou:

Na medida em que foi clara a causa de pedir da impetrante, ora Recorrente, quanto à necessidade também de exclusão da variação cambial da apuração do IRPJ/CSLL como componente do resultado de equivalência patrimonial de investimento no exterior, sua negativa de forma definitiva pelo Poder Judiciário, ainda que de forma singela, simplória e até de certa forma atécnica, revela a criação pela decisão prolatada de norma individual e concreta entre a impetrante a e Receita Federal do Brasil, no sentido de que o art. 7º, §1º, da IN SRF nº 213/02 além de legal e constitucional, albergaria todo e qualquer elemento pertinente ao registro contábil de equity estrangeiro, inclusive da referida variação monetária de moeda estrangeira atrelada ao investimento efetuado.

Com base neste entendimento, assiste razão a Recorrente em ter computado à apuração do lucro real e à base de cálculo da CSLL relativas ao ano-calendário de 2005 a variação cambial do investimento detido em suas controlada no exterior, sob pena de descumprimento de decisão judicial transitada em julgado.

(...)

É ululante, ao meu sentir, o acerto da Recorrente em manter nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL a variação cambial decorrente de investimento de controladas no exterior, seja por conta do resultado final do mandado de segurança perpetrado, seja, por sua anuência e conivência, por conservadorismo, ao entendimento

correntemente aplicado pelas autoridades fiscais nas diversas fiscalizações e lançamentos oriundos deste assunto.

(...)

Neste liame, vejo-me no dever de não punir o contribuinte que tenha agido em conformidade com entendimento reiteradamente aplicado pelas autoridades fiscais, sendo que o fato de o mesmo pouco a pouco estar sendo defenestrado pela jurisprudência, não afeta a possibilidade de exigência na ótica do Fisco.

(...)

Diante de tal lacuna, não vejo como apenar a Recorrente pela lisura adotada em suas apurações.

A citação acima faz-se necessária para que se possa, com respaldo, esclarecer as premissas adotadas nas duas linhas de raciocínio. Pois bem, tem-se que os votos vencidos, contrários ao pretendido pela Recorrente, fundam-se no raciocínio jurídico de que (i) a coisa julgada atua no sentido de “não mais ser possível a reclamação judicial do direito subjetivo que se renunciou”, ou seja, impede “nova discussão sobre a matéria”, bem como, (ii) de que não tem o efeito de formar qualquer juízo de valor acerca do direito subjetivo que se renunciou, noutro giro, que “não se enunciou uma norma individual e concreta, para a empresa, no sentido de ela seguir os ditames daquela IN/SRF”.

Em contrapartida, os votos vencidos, fundamentaram sua argumentação no sentido de que a (i) renúncia ao direito em que se funda a ação, por parte da autora, (ii) significa que a ré ganhou a disputa, sendo o mesmo que o juiz rejeitar o pedido daquela.

Deste modo, nota-se que para os primeiros (votos vencidos), *não* houve a constituição de uma norma individual e concreta, vinculando Fisco e contribuinte, nos limites da ação proposta, uma vez que entendem não ter sido formado qualquer juízo de valor, ou mesmo, ante a “ausência” da prescrição desta regra pelo Poder Judiciário; já, para os segundos (votos vencedores), ocorre exatamente o contrário.

Segunda pergunta: *Caso a resposta seja negativa, significaria dizer que ambas estariam habilitadas a, novamente, provocar o Poder Judiciário, rediscutindo a matéria?*

Seguindo a linha de raciocínio, acima desenhada, vale a abordagem desta pergunta. Assim, aos que entendem que a extinção da ação, com resolução de mérito, *não* constitui um comando que determine como devem se comportar as partes, o que poderia representar o trânsito em julgado, como poderia ser observado?

Conforme diretriz estabelecida nos votos vencidos, não haveria um comando determinado às partes, com a formação da coisa julgada, uma vez que não houve formação de juízo de valor, ou seja, enunciação de norma individual e concreta. Pois bem, partindo-se desde dado, se às partes não caberia mais discutir tal direito, se a contribuinte renunciou ao seu direito, o que isso representa, pragmaticamente? Ou entende-se que a contribuinte (a) deveria incluir a variação cambial na apuração do tributo, ou, (ii) não.

Assim, lembrando que o pleito da contribuinte na ação mandamental foi pela exclusão da variação cambial, a qual foi renunciada, o correto seria ela proceder de modo a excluí-lo, mesmo tendo desistido de brigar por esse direito? Ou, conforme se verifica no MS, a própria Fazenda Nacional insistiu na renúncia da contribuinte ao direito.

Tal pensamento levaria a afronta direta, tanto ao instituto jurídico da *renúncia*, quanto da *coisa julgada*. À contribuinte não poderia ser exigido comportamento diverso da qual teve.

Estabelecido o posicionamento de que o trânsito em julgado da ação mandamental fez coisa julgada material, cuja norma individual e concreta atua como regra que cria uma ineficácia técnica, *nestes autos*, em sentido favorável à contribuinte, impedindo as partes de retomar a discussão travada na ação mandamental, julgo PROCEDENTE o Recurso Voluntário, em todos os seus termos.

É como voto.

Talita Pimenta Félix - Relatora

Notas:

[1](#) Gustavo Sampaio Valverde, fls. 132.

[2](#) Fls. 129/130.

[3](#) Ressalvada a relatividade da definitividade prospectiva no sentido de direito superveniente que ilida a coisa julgada, independente de rescisória.

[4](#) Fls. 133/134.

[5](#) Fls. 135.

[6](#) Fls. 137.

Voto Vencedor

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Redatora Designada

Em que pese as bem colocadas considerações expostas pela Conselheira Relatora nos presentes autos, *divirjo, data vênia*, da conclusão esposada.

Em primeira tônica, comungo da tese desenvolvida pelos Conselheiros cujos votos foram vencidos nos Acórdãos nºs 1101-000.944 e 1401-001.579, a respeito da coisa julgada operada em razão da renúncia ao direito da ação proposta ora em questão. A renúncia àquela ação anteriormente intentada, buscando uma tutela jurisdicional, implica exatamente em não mais ser do interesse da parte que propôs a ação, a tutela jurisdicional que havia sido requerida. A parte abre mão de obter um pronunciamento jurisdicional a respeito da matéria em si, renunciando à decisão que definiria, no caso em concreto, a declaração de ser titular de um direito ou não, de estar com a razão ou não naquela questão que buscou uma definição no âmbito judicial. A anuência da Fazenda Nacional é apenas para salvaguardar eventual interesse do Estado que possa ter sido prejudicado com a propositura da ação e o cancelamento desta vir a concretizar este prejuízo. Mas, daí para se entender que o mérito da causa em si restou definido judicialmente e que a desistência equivale a uma sentença de conhecimento sobre determinado assunto, não há como se estender os efeitos da coisa julgada a este ponto.

Partindo, pois, da premissa totalmente avessa ao esposado pela Conselheira Relatora, entendendo que não houve decisão de mérito da causa, capaz de constranger à contribuinte a computar na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL as variações cambiais dos investimentos detidos em suas controladas no exterior, outros pontos há que serem considerados no deslinde deste litígio.

Primeiramente, e mais importante, ao meu ver, é o fato que as orientações contidas na Instrução Normativa SRF nº 213/02, em seu controvertido artigo 7º, comportava o entendimento que a variação cambial deveria ser computada em seus efeitos; há inúmeros julgados administrativos que demonstram esta proposição.

De igual forma, o teor da decisão judicial a que se vinculava a recorrente deu, de fato, alguma margem para que a contribuinte tenha agido da forma que agiu, tratando-se de assunto polêmico os efeitos da coisa julgada nas situações desta natureza (renúncia à ação), embora tenha-se, nestes autos, chegado à conclusão de que não se estendeu até o mérito da questão proposta.

Por este motivo, há que se reconhecer, sim, consoante voto vencido expôs, a boa-fé da contribuinte. Mas, apesar de ter agido uniformemente para os anos-calendários em questão, não se importando com o resultado apurado, se em prol seu ou do fisco, por outro lado, não se pode com este reconhecimento ignorar, por tratar-se de questão de direito já pacificada na jurisprudência, que no ano atuado houve a falta de recolhimento dos tributos (IRPJ e CSLL) devidos. A autuação pautou-se pela norma tributária vigente e lavrou as exigências fiscais observando o dever de ofício inerente à atividade do lançamento tributário, em estrita observância ao princípio da legalidade.

Os Autos de Infração objetos do presente processo não podem ser declarados insubsistentes. Os tributos no ano-calendário em questão são devidos. Se a contribuinte em vários anos recolheu a mais do que o devido, por ter se valido de critério indevido, não justificaria, na análise do direito, *deixar-se como está*.

E nem se argumente que compete à fiscalização ao se deparar com vários anos-calendários *compensar* os resultados destes entre si, por absoluta falta de previsão legal neste procedimento. Muito menos promover a repetição do indébito tributário, cujo direito é de natureza potestativa dos contribuintes. Assim compete exclusivamente à recorrente exercer os meios cabíveis para a repetição de indébitos provocados pelo entendimento equivocado dos efeitos da sentença judicial quanto ao mérito da questão proposta em juízo.

Para concluir, tem-se de um lado a boa fé e o erro plausível da recorrente; por outro lado a licitude e legitimidade das autuações impostas. Para sobrepesar ambos os lados, e me valendo da questão discutida em outros julgados já mencionados, reproduzo os fundamentos do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio no acórdão nº 1401-001.579, que adoto na íntegra:

"[...]

Nada obstante, a tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial com base nas regras contidas na IN/SRF nº 213/02, de fato, extrapola a previsão legal contida no artigo 25 da Lei nº 9.249/95. Isso porque a redação deste último dispositivo somente permite que a tributação em bases universais alcance o lucro da empresa residente num valor equiparado ao lucro apurado pela controlada no exterior.

E é importante que isso fique bem claro.

A lei brasileira tributa uma renda ficta da própria empresa brasileira (residente). Em outras palavras, ela olha para a empresa brasileira e, sopesando o fato de que ela possui participação societária (é controladora, de acordo com a constitucionalidade declarada pelo STF na ADI nº 2.588) em uma empresa que apurou lucro no exterior, assume que há disponibilidade de renda e determina que se tribute como lucro da empresa brasileira um determinado valor estimado com base no lucro apurado pela empresa do exterior.

A adequação dessa determinação ao conceito constitucional de renda é uma decisão que deve ser levada a efeito por quem tem competência para isso, no caso o STF (que aliás já se manifestou na ADI nº 2.588), à luz dos princípios constitucionais envolvidos (igualdade, capacidade contributiva, praticabilidade, etc.). Nem se pode estranhar que seja assim, afinal, em várias situações a legislação do imposto de renda tributa algo que não é necessariamente renda. Basta ver as margens predeterminadas do controle dos preços de transferência. Aliás, as próprias adições e exclusões ao lucro líquido, que o legislador arbitrariamente elege para se chegar ao lucro real, não deixam de ser uma prova de que o lucro real é muito mais uma ficção do que uma renda ideal. A bem da verdade, nem mesmo o lucro líquido contábil pode se enquadrar exatamente no conceito financeiro de renda (modelo SHS –Schanz/Haig/Simons) da teoria do acréscimo patrimonial que inspirou os elaboradores do CTN na positivação do seu artigo 43. Nada obstante, não há permissão legal para que a tributação do lucro da empresa residente ultrapasse a medida prevista na lei, qual seja, o valor equivalente ao lucro apurado pela controlada no exterior.

[...]

Segundo esse método, que é aplicável aos investimentos relevantes em sociedades controladas e coligadas, o acréscimo patrimonial está sujeito à tributação na sociedade investida na medida em que é contabilizado. O registro desse acréscimo é concomitantemente refletido no investimento da sociedade investidora, porém, em atendimento a uma medida de política fiscal consoante com a técnica de integração para alívio da bitributação econômica, o legislador deixa de tributar tal acréscimo até mesmo quando ocorre a realização do investimento.

Daí, então, a ilegalidade do artigo 7º da Instrução Normativa, na parte que extrapola a permissão legal para a tributação de um valor equivalente ao lucro apurado pela controlada no exterior, quando determina que os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial devem ser considerados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Esse é, inclusive, o entendimento já manifestado pelo STJ, em 05/04/2011, no julgado do REsp nº 1.211.882-RJ. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. PRAZO. CONTAGEM. CIÊNCIA DA DECISÃO MEDIANTE CARGA DOS AUTOS. OBSERVÂNCIA DO ART. 184 E §§, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. IMPOSSIBILIDADE NAQUILO QUE EXCEDE A PROPORÇÃO A QUE FAZ JUS A EMPRESA INVESTIDORA NO LUCRO AUFERIDO PELA EMPRESA INVESTIDA. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF N. 213/2002. (...)

[...]

Portanto, não restam dúvidas de que os valores tributáveis são aqueles obtidos segundo os estritos limites contidos na lei ao invés daqueles que se obteve seguindo a orientação da Instrução Normativa. A própria recorrente não contesta isso.

Destarte, a discussão se resume a aferir se a recorrente agiu dentro da literalidade do ato normativo reputado como ilegal. Isso porque o § único do artigo 100 do CTN exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora quando são observadas as chamadas normas complementares de lei, dentre as quais, as instruções normativas se incluem na categoria dos atos administrativos expedidos por autoridades administrativas. Veja-se:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Processo nº 16682.720203/2014-38
Acórdão n.º **1302-001.946**

S1-C3T2
Fl. 1.800

Pois bem. Diante de todo o contexto narrado, verifico que a recorrente, apesar de ter se beneficiado em alguns dos períodos considerados, agiu dentro da literalidade da Instrução Normativa.

Concluindo, voto no sentido de manter as autuações em lide, no que concerne aos valores principais dos tributos, exonerando, todavia, a exigência da penalidade, multa aplicada de ofício, e dos juros de mora, por força das disposições inseridas no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN).

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich