



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.004798/2004-55
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.928 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 3 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA TEXTIL DE CASTANHAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

CSLL. LUCROS NO EXTERIOR. LEI Nº 9.249/1995. ADSTRITA AO IRPJ. MP 1.858-6/99. INCIDÊNCIA PARA A CSLL. TERMO INICIAL. 1º DE OUTUBRO DE 1999.

A Lei nº 9.249, de 1995 implantou regime de universalidade de tributação dos lucros no exterior apenas para o IRPJ, razão pela qual continuou a CSLL submetida à sistemática da territorialidade, que só foi alterada para a contribuição social a partir da MP nº 1.858-6, de 1999, que passou a surtir efeitos a partir de 1º de outubro de 1999.

CSLL. LUCROS NO EXTERIOR. ART. 74 DA MP nº 2.158-35, DE 2001. PARÁGRAFO ÚNICO. INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTAÇÃO DE PERÍODOS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA MP 1.858-6/99.

Autuação fiscal fundamentada com base no art. 74 da MP nº 2.158-35, *caput* e parágrafo único, que retroagiu para alcançar lucros auferidos no exterior “disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados” anteriores ao ano-calendário de 2002, incidente tanto para IRPJ quanto CSLL, resta fulminada em razão da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 2.588, que declarou a inconstitucionalidade da retroatividade prevista no parágrafo único do mesmo art. 74 da MP nº 2.158-35.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 232/238) com fundamento no art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007, interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 108-09.588 (e-fls. 219/227), na sessão de 16/04/2008, pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual foi dado parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a tributação dos lucros no exterior de CSLL relativos aos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

EMENTA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - LUCROS ORIUNDOS DO EXTERIOR – FATO GERADOR - DECADÊNCIA - 1996, 1997 e 1998- MATÉRIA DE NATUREZA CONSTITUCIONAL -

A MP 1858-6/99 introduziu o regime de tributação universal para a CSLL, não podendo retroagir para fatos anteriores, razão pela qual improcede a exigência para os períodos de 1996, 1997 e 1998.

De outra feita, como a matéria processual refere-se a questionamentos constitucionais, e pendente de julgamento perante o STF, não cabe a este órgão administrativo de julgamento o pronunciamento sobre arguições de inconstitucionalidades.

A autuação fiscal trata de lançamentos de ofício de CSLL (e-fls. 08/17), anos-calendário de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, relativa a lucros no exterior e base de cálculo negativa de CSLL para o ano-calendário de 2002. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

Foi apresentada impugnação (e-fls. 44/83). O lançamento fiscal foi julgado procedente pelo Acórdão n.º 3643 da 1ª Turma da DRJ/Belém (e-fls. 91/98), nos termos de ementa:

LUCROS ORIUNDOS DO EXTERIOR - DEFINIÇÃO DO FATO GERADOR - Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, e que não foram oferecidos à tributação, serão considerados disponíveis em 31/12/2002, conforme preceitua o art. 74, parágrafo único da MP n.º 2.158-35/2001.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 102/129), que foi julgado procedente em parte pelo Acórdão n.º 108-09.588 (e-fls. 219/227), da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de

Contribuintes, para afastar a tributação dos lucros no exterior de CSLL relativos aos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

Foi apresentada petição de desistência parcial pela Contribuinte (e-fls. 267/268), em relação aos lançamentos de ofício de CSLL dos anos-calendário de 1999 e 2000.

A PGFN interpôs recurso especial, com fundamento no art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007, para devolver a matéria relativa à tributação dos lucros no exterior de CSLL para os anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 240/241), deu seguimento ao recurso especial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 244/251) pugnando pela manutenção da decisão recorrida no que diz respeito à impossibilidade de cobrança da CSLL sobre os lucros auferidos no exterior nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de recurso especial da PGFN. A matéria devolvida consiste em discutir a incidência da CSLL em lucros do exterior auferidos no decorrer dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade, com fulcro no art. 50, inc. V, § 1º da Lei n.º 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para **conhecer** do recurso especial.

Passo ao exame do mérito.

Antes do art. 25 da Lei n.º 9.249, de 27/12/1995, a tributação de lucros no exterior era regida pelo princípio da territorialidade, consagrado pelo art. 63 da Lei n.º 4.506, de 1964:

Art. 63. No caso de empresas cujos resultados provenham de atividades exercidas parte no País e parte no exterior, somente integrarão o **lucro operacional** os resultados **produzidos no País**. (...) (grifei)

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Com a edição do art. 25 da Lei n.º 9.249, de 1995, restou clara que a incidência dos lucros restringiu-se ao IRPJ, vez que foi feita menção expressa ao lucro real.

Art. 25. Os **lucros**, rendimentos e ganhos de capital **auferidos no exterior** serão computados na determinação do **lucro real** das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (...) (Grifei)

Na realidade, a partir da edição da Lei n.º 9.249, de 27/12/1995, restaram, para fins de apuração de lucros no exterior, regimes distintos para o IRPJ e para a CSLL:

(a), para o IRPJ, sob a égide do princípio da universalidade, os lucros das sucursais/filiais passaram a compor o resultado do lucro líquido em razão do art. 25 da Lei n.º 9.249, de 1995;

(b) para a CSLL, sob a égide do princípio da territorialidade, continuou a se submeter à sistemática prevista nos arts. 6.º, § 1.º, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977 e 63 da Lei n.º 4.506, de 1964, qual seja, primeiro reduzindo o lucro operacional e posteriormente, sendo adicionados ao lucro operacional, de modo a evitar a repercussão dos resultados no exterior (das sucursais ou filiais) na matriz do Brasil.

A situação para a CSLL só veio ser alterada com a edição do art. 19 da MP n.º 1.858-6, de 1999 (publicada no DOU de 30/06/1999):

Art. 19. Os **lucros**, rendimentos e ganhos de capital auferidos **no exterior** sujeitam-se à incidência da **CSLL**, observadas as **normas de tributação universal** de que tratam os arts. **25 a 27 da Lei n.º 9.249**, de 26 de dezembro de 1995, os arts. **15 a 17 da Lei n.º 9.430**, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1.º da Lei no 9.532, de 1997. (grifei)

Ou seja, para a CSLL, passou a ser adotado o mesmo mecanismo para inclusão dos lucros no exterior na base tributável, com base no princípio da universalidade, nos mesmos moldes do IRPJ.

E, em razão da aplicação da anterioridade nonagesimal, a incidência sobre a CSLL passa a valer apenas para os lucros no exterior auferidos a partir de 1.º de outubro de 1999.

E, para sepultar a questão, foi declarado **inconstitucional**, em sede de ADIN, por **decisão definitiva plenária do STF**², o parágrafo único do art. 74 da MP n.º 2.158-35, de 2001, que autorizava a tributação de “lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001” a partir do momento em que tivessem sido “disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados”.

Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta

² Ver art. 62, § 1.º, Anexo II do RICARF:

Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1.º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (INCONSTITUCIONAL)

É o que restou decidido na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADIN) n.º 2.588, cuja ementa é transcrita:

Ementa: TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000). 1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados: 1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros; 1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248); 1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada; 1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização. 2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece: 2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”; 2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei); 2.3. **A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001.** Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.

(ADI 2588, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 10/04/2013, DJe-027 DIVULG 07-02-2014 PUBLIC 10-02-2014 EMENT VOL-02719-01 PP-00001) (grifei)

No caso concreto, foi devolvida discussão a respeito de incidência de CSLL de lucros no exterior auferidos nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998. Assim sendo, cabe ser afastada a tributação, e mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura