

## JURISPRUDÊNCIA



## INTEIRO TEOR

**IMPOSTO DE RENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ATO DECLARATÓRIO COSIT Nº 01/2000. CONVENÇÃO PARA ELIMINAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA CELEBRADA ENTRE BRASIL E FRANÇA. NÃO APLICAÇÃO.**

XII - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA  
2002.02.01.016574-9

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL ALBERTO NOGUEIRA  
JUIZ FEDERAL CONV. GUILHERME DIEFENTHAELER  
APELANTE : UNIÃO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL  
APELADO : SFR PETROLEO DO BRASIL LTDA  
ADVOGADO : ROBERTO DUQUE ESTRADA E OUTROS  
ORIGEM : PRIMEIRA VARA FEDERAL DO RIO DE JANEIRO  
(200051010299401)

### RELATÓRIO

Trata-se de apelação em face de sentença que julgou procedente mandado de segurança, “para determinar que a autoridade impetrada se abstenha de exigir da impetrante o imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (...) de que trata o art.7º da Lei 9.779/99 (...) sobre o valor do contrato de prestação de serviços técnicos celebrado com empresa estrangeira”, ao abrigo da Convenção para evitar a Dupla Tributação firmada com a República Francesa (Decreto 70.506/72), em detrimento do comando de que trata o art. 7º da Lei 9.779/99, consolidado pelo art. 685, II “a”, do Decreto nº 3.000/99 e pelo Ato Declaratório COSIT Nº 01/00.

A União, em sua apelação (FLS. 255/262), afirma que o STF orienta-se no sentido de que um tratado pode ser revogado por posterior lei interna, o que legitimou a modificação do critério da residência previsto na Convenção Brasil-França de modo a evitar a dupla tributação, para o critério da fonte preconizado pela Lei 9.779/99. Salienta ser incontroverso que o contrato em tela não transfere tecnologia e que a empresa prestadora não tem sede no país. Por fim, destaca que o lucro tributável pelo imposto de renda constitui matéria a ser definida pela legislação de cada país.

## JURISPRUDÊNCIA

Apresentadas contra-razões, o MPF opina pela manutenção da sentença.

É o relatório.

Peço dia para julgamento.

### V O T O

Como relatado, cuida-se de mandado de segurança impetrado com o objetivo de que seja reconhecida a inexigibilidade do imposto de renda na fonte à alíquota de 25%, incidente sobre o valor do contrato de prestação de serviços técnicos celebrado em empresa estrangeira, ao abrigo da Convenção firmada com a República Francesa, para evitar a dupla tributação (art. 7º da lei 9.779/99, consolidado pelo art. 685, II “a”, do decreto nº 3.000/99 e pelo Ato Declaratório COSIT 01/00).

A questão já foi exaustivamente discutida nesta Turma Julgadora. Vejamos os precedentes:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CONVENÇÃO BRASIL-FRANÇA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. ATO DECLARATÓRIO COSIT Nº 01/2000. CONVENÇÃO PARA ELIMINAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA. REMESSAS SUJEITAS ÀS NORMAS DO ART. 685, INCISO II, ALÍNEA A, DO DECRETO Nº 3000/1999. Trata-se de remessa necessária e de apelação interposta em face da sentença que concedeu a segurança para determinar que a autoridade coatora se abstenha de exigir da impetrante o recolhimento de imposto de renda na fonte, na forma do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, art. 685, II, “a” sobre os pagamentos a serem realizados em virtude de contratos de prestação de serviços, enquanto vigorar a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, firmada por Brasil e França, extinguindo os créditos tributários correspondentes já lançados. O recurso e a remessa devem prosperar. A Convenção Brasil-França, promulgada mediante o Decreto Legislativo nº 87/71 e do Decreto Executivo nº 70.506/72, dispõe no seu art. 7º, que não podem ser tributados os lucros da empresa contratada no outro Estado, sendo ressalvadas a hipótese de haver estabelecimento permanente da mesma naquele país. A controvérsia consiste sobre o enquadramento das quantias enviadas ao exterior para pagamento de contrato de prestação de serviços, sem transferência de tecnologia - como lucro ou como rendimentos não expressamente mencionados. Os valores remetidos para a empresa estrangeira têm natureza de lucro. Segundo a legisla-

ção tributária brasileira, os lucros incluem todos os rendimentos decorrentes de atividade da empresa, provenientes da receita de bens e serviços ou de resultados não-operacionais, porém não se confunde com sua receita operacional. O lucro contábil, que corresponde ao lucro líquido, não é o mesmo que o lucro real, o qual compõe a base de cálculo do imposto de renda. O lucro líquido sofre vários ajustes para que seja apurado o lucro real. Os valores pagos à empresa estrangeira têm natureza de O Ato Declaratório COSIT nº 01/2000, corretamente classificou as remessas decorrentes de contatos de prestação de assistência técnica e serviços técnicos sem transferência de tecnologia no artigo Rendimentos não Expressamente Mencionados, na Convenção para Eliminar a Dupla Tributação da Renda, de modo que essas remessas estão sujeitas às normas do art. 685, inciso II, alínea a, do Decreto nº 3.000/1999. Dado provimento à remessa necessária e à apelação. (TRF, 2a Região, A.M.S. 200451030009770, 4a Turma Especializada, rel. DES. FED. ALBERTO NOGUEIRA, DJ 20.07.2010, p.53)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRATADO BRASIL-FRANÇA. DUPLA TRIBUTAÇÃO. OCDE. INTERPRETAÇÃO. ADN/ COSIT Nº 01/2000. APLICAÇÃO.

1. Pelo Contrato Social da impetrante, PCI do Brasil LTDA, figuram como sócios a empresa PCI Argentina S/A e Process Conception Ingenierie S/A (PCI S.A.), sediadas respectivamente na Argentina e na França. 2. Os tratados e convenções que buscam evitar a dupla tributação internacional celebrados pelo Brasil, em linhas gerais, se baseiam em um mesmo modelo, o qual foi desenvolvido pela Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). 3. Desde a sua criação, os modelos da OCDE passaram por inúmeras revisões, de forma que nestas revisões sistemáticas há a participação de Países que não são membros da organização, como por exemplo o Brasil, podendo opinar e expressar seus pontos de vista. Dentre as alterações, uma das mais significativas refere-se ao § 2º do artigo 3º, o qual trata da interpretação de expressões de um tratado internacional de acordo com o Direito interno do país que o aplica, e cuja redação é a seguinte: “Para a aplicação da Convenção a qualquer momento por um Estado Contratante, qualquer expressão nela não definida terá, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente, o significado que lhe é atribuído naquele tempo pela legislação daquele Estado Contratante para fins dos impostos aos quais a Convenção se aplica, qualquer significado das leis tributárias daquele Estado prevalecendo sobre o significado dado por outras leis daquele Estado.” 4. A respeito da interpretação do art. 3º, §2º do Modelo OCDE, a doutrina se alinha no sentido de que não há uma orientação para uma abertura imediata ou geral para o direito interno. Porém, mesmo para a parte da doutri-

## JURISPRUDÊNCIA

na que não entende que aludido dispositivo revista o alcance de uma cláusula geral de reenvio ao direito interno, a exemplo de Alberto Xavier, entende-se, ao menos, que o direito interno poderá definir expressões não definidas no tratado, tal como o termo “lucro”. 5. Por conseguinte, se faz imprescindível delimitar a natureza dos rendimentos obtidos em decorrência do contrato de prestação de serviços discutido nos autos. Nesse caso, não procedem os argumentos da impetrante, haja vista que os conceitos de lucro e rendimento não se confundem. 6. Como não há, no Tratado Brasil-França, qualquer definição de lucros, caberá à lei brasileira conceituar o termo, de forma que os lucros se diferem substancialmente do conceito de rendimento. Os rendimentos pagos como contraprestação pela prestação de serviços da PCI S.A. não constituem lucro, mas sim mera receita, remuneração, ou seja, mero rendimento pelos serviços prestados, não guardando identidade com o art. VII da Convenção. Desse modo, tratando-se de uma prestação de serviços que gera rendimentos, deverá ser tributada na forma do art. 685, II, a, do Decreto nº 3.000/99. 7. Consta, ainda, dos autos que pelo Contrato Social da impetrante, PCI do Brasil LTDA, figuram como sócios a empresa PCI Argentina S/A e Process Conception Ingenierie S/A (PCI S.A.), sediadas respectivamente na Argentina e na França, sendo que esta possui 99,99% das cotas da apelante. Desse modo, a PCI S.A. é inegavelmente a grande controladora da PCI do Brasil LTDA, de maneira que a desproporcionalidade de cotas entre as sócias da empresa brasileira traduz a forte influência da empresa francesa no Brasil, que, apesar de não possuir estabelecimento juridicamente constituído em território nacional, dispõe de apoio semelhante e de fundamental importância para execução de seus serviços. 8. Nesse caso, não poderá haver uma simulação, tal qual transparece nos autos, em que a PCI S.A. cria pessoa jurídica diversa no Brasil para realizar suas atividades no país sem que, com isso, seja onerada com a responsabilidade tributária relativa ao Imposto de Renda, o que estaria ferindo claramente o princípio do estabelecimento permanente, de maneira que, renova-se, sem a existência desse estabelecimento a prestação de serviços ficaria seriamente prejudicada. 9. Apelação não provida. (TRF, 2a Região, A.M.S. 200251010027010, 4a Turma Especializada, rel. DES. FED. LUIZ ANTONIO SOARES, DJ 15.04.2010, p.126-127)

Não é outro o entendimento de outros Regionais:

TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - TRATADO INTERNACIONAL BRASIL/FRANÇA A NÃO PREVER, COM A ELEMENTAR PRECISÃO, SEJA EXIMIDO DO IRFON O VALOR PAGO POR SERVIÇO PRESTADO ATRAVÉS DE EMPRESA ESTRANGEIRA, EVENTO

INCONFUNDÍVEL COM O PACTUADO NÃO-RECOLHIMENTO TRIBUTANTE SOBRE O “LUCRO” - NORMA INTERNA QUE, ASSIM, NÃO SUBSTITUÍDA POR REGRAMENTO INTERNACIONALISTA DESCONEXO - DENEGACÃO DA ORDEM.

1. Deseja a parte impetrante não se sujeitar ao IRFON relativo ao valor pago por serviços que lhe prestados, em Brasil, por empresa sediada em França, este o tema, sobre o qual a r. sentença concebeu como incidente a norma do item 1 do art. 7º, da Convenção Internacional Brasil/França, aprovada pelo Decreto 70.506/72, teor a fls. 154. 2. O que se autorizou eximir-se foi a tributação especificamente sobre os lucros de uma empresa estrangeira prestamista como a em pauta, tecnicamente aquele um signo de riqueza distinto daquilo que inerente ao tributo em foco, cuja incidência ancorada no art. 7º, da Lei 9.779/99, embaixadores do art. 685 do RIR de então, teor a fls. 170, a positivar sujeição pagadora sobre rendimentos e demais proventos pagos em tais situações. 3. Com razão então a União a bradar em seu apelo exatamente o texto jus-internacionalista, que se deseja aplicar, naturalmente a ter de substituir, com precisão, ao ordenamento interno, art. 98, CTN, o que claramente não se dá na espécie. 4. Ausente se flagra a intentada substitutividade do texto tributante pátrio por um acordo internacionalista que a não prever a respeito, com exatidão elementar como inerente ao Direito Tributário, ao qual mui cara a estrita legalidade, art. 97, daquele mesmo Codex. 5. Inexiste desejado excedimento ao agir estatal hostilizado, o qual igualmente observante à legalidade dos atos estatais, caput do art. 37, Texto Supremo. 6. Provimento à apelação e à remessa oficial (TRF, 3ª. Região, A.M.S. 200061000157420, Judiciário em Dia, Turma C, rel. JUIZ SILVA NETO, DJ 16.11.2010, p.423)

Com efeito, não há que se falar em aplicação do princípio da especialidade para que tratado anterior prevaleça sobre lei interna posterior, tendo em vista que um tratado, sob o ponto de vista do alcance subjetivo, sempre será “especial” em relação a uma lei interna, conceitualmente de índole geral e abstrata. Tal raciocínio terminaria por esvaziar por completo a proclamada identidade da lei interna frente aos tratados internacionais, do ponto de vista hierárquico-normativo.

Deixo de condenar a impetrante em honorários de sucumbência a teor do verbete da Súmula 512/STF e 105/STJ. Custas pela impetrante.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso para denegar a segurança.

É como voto.

GUILHERME DIEFENTHAELER

Juiz Federal Convocado

## JURISPRUDÊNCIA

### XII - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2002.02.01.016574-9

#### VOTO VISTA

Trata-se de apelação interposto por União Federal, da sentença que concedeu a segurança em que pretendia fosse assegurado o direito de não reter na fonte o imposto de renda incidente sobre remessas de valores que serão feitas a empresa prestadora situada na França a título de remuneração de serviços técnicos.

O E. Relator em seu voto, dá provimento ao recurso por entender, em síntese, pela legalidade do Ato Declaratório COSIT nº 01/2000, em dispor sobre a tributação na fonte dos rendimentos decorrentes da prestação de serviços técnicos executados por não residentes no país, pois em total observância aos preceitos insculpidos no Decreto nº 2.465/98 e Código Tributário Nacional e que não há que se falar em violação ao acordo internacional pois em linhas gerais, o lucro decorre do resultado obtido do excesso de receitas sobre as despesas, razão pela qual a tributação dos valores que ora se discute encontra respaldo no art. 21 do Acordo celebrado com a Finlândia, já que os valores enquadram-se na categoria “outros rendimentos”.

Pedi vista, em razão de minhas dúvidas em relação a essa certeza na classificação entre lucro e rendimentos na hipótese. Não se trata de descumprimento de acordo internacional, porque quanto a isso foi bem relatado e votado, sendo certo que as leis internas vigoram par a par com acordos internacionais sobrevivendo harmonicamente.

Após examinar a questão, me convenci da impossibilidade de tributação das remessas objeto do presente por não se tratar de rendimentos a teor do disposto no art. 7º da Convenção:

“Art. 7º - Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente. (...)”

Assim é que, os lucros de uma empresa francesa, só podem ser tributados na França, a não ser que esta empresa exerça sua atividade no Brasil e através de estabelecimento permanente, o que na hipótese não se comprova.



Ao utilizar a expressão “os lucros” no art. 7º, a Convenção demonstra não se aplicar apenas ao lucro líquido como pretende fazer valer a União Federal, mas à própria receita da empresa estrangeira, até porque esta apuração só será possível no próprio país sede da empresa estrangeira.

Na realidade, como bem argumentou o Des. Federal Alberto Nogueira, no processo nº 2004.51.03.000977-0 (cuja ementa o Relator citou em seu voto) “os valores remetidos para a empresa estrangeira têm natureza de lucro. Segundo a legislação brasileira os lucros incluem todos os rendimentos decorrentes de atividade da empresa, proveniente de receita de bens e serviços ou de resultados não operacionais, porém não se confunde com sua receita operacional”, ocorre, porém, que naquele caso a empresa possuía estabelecimento no Estado Contratante, Brasil.

Entendo, portanto, que as receitas recebidas pela empresa francesa a título de prestação de serviços técnicos correspondem ao lucro da empresa no Brasil, sendo correto o enquadramento das referidas receitas sob a rubrica lucros e não rendimentos, sob pena de ocorrer a bitributação que o acordo tenta evitar.

Além do mais, não pode um ato administrativo, no caso o COSIT 001/2000, dando uma definição para o que seria “rendimentos”, instituir um tributo, deixando de ser um ato declaratório para, na verdade, se tornar normativo, fazendo as vezes de lei, ao arrepiar das normas e garantias constitucionais relativas a tributação.

Isto posto, NEGO PROVIMENTO à Apelação.

É como voto.

LANA REGUEIRA

Desembargadora Federal

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CONVENÇÃO BRASIL-FRANÇA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ATO DECLARATÓRIO COSIT Nº 01/2000. CONVENÇÃO PARA ELIMINAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA. REMESSAS SUJEITAS ÀS NORMAS DO ART. 685, INCISO II, ALÍNEA A, DO DECRETO Nº 3.000/1999. MATÉRIA SEDIMENTADA NO ÂMBITO DA QUARTA TURMA ESPECIALIZADA. NÃO APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE PARA QUE PREVALEÇA TRATADO ANTERIOR SOBRE LEI INTERNA POSTERIOR.

## JURISPRUDÊNCIA

1. O mandado de segurança foi impetrado objetivando o reconhecimento da inexigibilidade do imposto de renda na fonte à alíquota de 25%, incidente sobre o valor do contrato de prestação de serviços técnicos celebrado em empresa estrangeira, ao abrigo da Convenção firmada com a República Francesa, para evitar a dupla tributação (art. 7º da lei 9.779/99, consolidado pelo art. 685, II “a”, do decreto nº 3.000/99 e pelo Ato Declaratório COSIT 01/00).

2. Questão exaustivamente discutida nesta Turma Julgadora.

3. Não há que se falar em aplicação do princípio da especialidade para que tratado anterior prevaleça sobre lei interna posterior, tendo em vista que um tratado, sob o ponto de vista do alcance subjetivo, sempre será “especial” em relação a uma lei interna, conceitualmente de índole geral e abstrata. Tal raciocínio terminaria por esvaziar por completo a proclamada identidade da lei interna frente aos tratados internacionais, do ponto de vista hierárquico-normativo.

4. Sem honorários a teor do verbete das súmulas 512/STJ e 105/STJ. Custas pelo impetrante.

5. Apelação provida.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas:

Decide a Quarta Turma Especializada do Egrégio Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por maioria, em dar provimento ao recurso de apelação, nos termos do Voto do Relator, constante dos autos e que fica fazendo parte integrante do presente julgado.

Rio de Janeiro, 26 de julho de 2011.

GUILHERME DIEFENTHAELER

Juiz Federal Convocado

(Ementa disponibilizada no eDJF 2ª Região de 02.09.2011, p. 166).

**IMPOSTO DE RENDA. PREJUÍZOS DE CONTROLADAS E COLIGADAS NO EXTERIOR. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE.**

RECURSO ESPECIAL Nº 1.161.003 - RS (2009/0194588-0)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

RECORRENTE : MARCOPOLO S/A

ADVOGADO : DECIO FRIGNANI JUNIOR E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E JURÍDICA DA RENDA. ARTS. 43, § 2º, DO CTN E 74 DA MP 2.158-35/2001.

1. A posterior destinação dos lucros auferidos pelas empresas coligadas e controladas está diretamente sob o controle da investidora (no caso de empresa controlada) ou do grupo empresarial a que pertence a investidora (no caso de empresa coligada). Sendo assim, havendo a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, o valor está apto a compor a base de cálculo do imposto de renda. Inteligência do art. 43, §2º, do CTN, e 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001. Precedentes: REsp. 983.134/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008; e REsp. 907.404/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 23.10.2007.

2. O STF está examinando a tese de inconstitucionalidade do § 2º do art. 43 do CTN, acrescentado pela LC 104/2001, e do art. 74, caput e parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, em razão da ADIn 2.588, proposta pela Confederação Nacional da Indústria-CNI, contudo, não havendo liminar, as normas permanecem em vigor.

3. O art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, não revogou o art. 25, §5º, da Lei n. 9.249/95, ao estabelecer que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior passam a ser considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual forem apurados.

4. Tema que difere daquele enfrentado no REsp. nº 1.211.882 - RJ.

5. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

## JURISPRUDÊNCIA

“Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, acompanhando o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.”

RECURSO ESPECIAL Nº 1.161.003 - RS (2009/0194588-0)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

RECORRENTE : MARCOPOLO S/A

ADVOGADO : DECIO FRIGNANI JUNIOR E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

### RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto com apoio no artigo 105, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, contra acórdão assim ementado (e-STJ fls. 419/428):

IRPJ. CSLL. PREJUÍZO FISCAL. EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS ESTABELECIDAS NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. EMPRESA NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE. ART. 25 DA LEI Nº 9.249/95. ART. 4º E §2º DO ART. 7º DA IN SRF Nº 213/02. VIGÊNCIA. O advento da MP nº 2.158-35/2001 não implicou revogação do art. 25 da Lei nº 9.249/95. Este último dispositivo trouxe nova disposição sobre a composição da base de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL), abrangendo, pois, a incidência ao lucro auferido pelas empresas situadas no exterior e que sejam coligadas ou controladas por empresas nacionais. A Medida Provisória somente veio a fixar de forma diferente o momento em que se considera auferido o lucro. O abatimento do prejuízo da empresa situada no exterior pode ser efetivando no seu próprio balanço, ou seja, com o lucro auferido também fora do Brasil, nos termos como disposto no §2º do art. 4º da IN SRF nº 213/02. Permite-se, assim, mesmo que de forma indireta, à empresa brasileira refletir na sua escrita os prejuízos das empresas coligadas ou controladas estabelecidas no exterior e afasta-se, outrossim, qualquer risco de ofensa à Universalidade do imposto de renda (inciso I do §2º do art. 153 da CF/88). Não havendo autorização expressa para a pretensão da autora na legislação de regência dos tributos (IRPJ e CSLL), o Judiciário não

pode atuar como legislador positivo sob pena de ofensa ao Princípio Constitucional da Separação dos Poderes - art. 2º da CF/88.

Os embargos de declaração foram parcialmente acolhidos para esclarecer que, segundo a jurisprudência do STF, não há um conceito de renda estabelecido na Constituição e no CTN - RE n. 201.465-6/MG (e-STJ fls. 442/449).

Nas razões, sustenta a parte Recorrente, em síntese, que o acórdão negou vigência aos seguintes artigos: 43 e 110 do CTN; 25, § 5º, da Lei 9.249/95; 74 da MP 2.158-35/2001.

Afirma possuir o direito de computar na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, desde 2002, de forma integral, os valores referentes aos prejuízos - resultados negativos - apurados no exterior por intermédio de suas empresas controladas e coligadas (e-STJ fls. 451/484).

Contra-razões nas e-STJ fls. 543/550.

O recurso foi regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 554/555).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.161.003 - RS (2009/0194588-0)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E JURÍDICA DA RENDA. ARTS. 43, § 2º, DO CTN E 74 DA MP 2.158-35/2001.

1. A posterior destinação dos lucros auferidos pelas empresas coligadas e controladas está diretamente sob o controle da investidora (no caso de empresa controlada) ou do grupo empresarial a que pertence a investidora (no caso de empresa coligada). Sendo assim, havendo a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, o valor está apto a compor a base de cálculo do imposto de renda. Inteligência do art. 43, §2º, do CTN, e 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001. Precedentes: REsp. 983.134 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008; e REsp. 907.404 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 23.10.2007.

2. O STF está examinando a tese de inconstitucionalidade do § 2º do art. 43 do CTN, acrescentado pela LC 104/2001, e do art. 74, caput e parágrafo

## JURISPRUDÊNCIA

único, da MP 2.158-35/2001, em razão da ADIn 2.588, proposta pela Confederação Nacional da Indústria-CNI, contudo, não havendo liminar, as normas permanecem em vigor.

3. O art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, não revogou o art. 25, §5º, da Lei n. 9.249/95, ao estabelecer que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior passam a ser considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual forem apurados.

4. Tema que difere daquele enfrentado no REsp. nº 1.211.882 - RJ.

5. Recurso especial não provido.

### VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): De início, declaro conhecer do recurso especial, visto que prequestionadas as teses que gravitam em torno dos dispositivos legais tidos por violados.

Outrossim, observo que o tema tratado no presente recurso especial em muito difere daquele tratado no REsp. nº 1.211.882 - RJ, de minha relatoria, onde se discute a legalidade da tributação pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, registrado na contabilidade da empresa brasileira (empresa investidora), referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior (empresa investida), previsto no art. 7º, §1º, da Instrução Normativa SRF n. 213/2002.

O que se enfrenta aqui é a questão relacionada aos efeitos do art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, que alterou o momento da disponibilidade para a controladora dos lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior. Passo ao exame.

Quanto ao mérito, a tese da contribuinte é a de que o art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, teria revogado parcialmente o art. 25, §5º, da Lei n. 9.249/95, ao estabelecer que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior passariam a ser considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. A legislação citada assim estabelece:

### **LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.**

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas corres-

pondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

**§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:**

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

**II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;**

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

**§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:**

**I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;**

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

## JURISPRUDÊNCIA

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

O art. 74 foi introduzido na 34ª reedição da Medida Provisória n. 2.158/2001, que foi publicada no D.O.U. de 28.7.2001, que alterou o momento da disponibilização dos lucros.

Veja-se:

### **MEDIDA PROVISÓRIA N. 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001.**

Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta 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.

No seu entender, essa alteração de critério temporal teve reflexo no próprio critério material da hipótese de incidência dos tributos IRPJ e CSLL, na medida em que permitiu a tributação por um lucro ou dividendo ainda não distribuído à controladora, de modo que não exauridos os prejuízos do exterior.

Sendo assim, a legislação deixou de tratar os rendimentos produzidos por empresas controladas e coligadas como rendimentos de terceiros, tributáveis pela empresa nacional apenas quando efetivamente adquirida a disponibilidade jurídica ou econômica (distribuição de dividendos), e passou a considerar tais rendimentos como se produzidos pela própria empresa nacional, adotando o que chamou de “critério de bases universais”.

Desta maneira, afirma que, para a correção do sistema e adoção plena do “critério de bases universais”, poderia deduzir diretamente da base de cálculo do



IRPJ e da CSLL devidos pela investidora, os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas apurados pelas empresas coligadas ou controladas, tendo havido revogação tácita da vedação estabelecida no §5º, do art. 25, da Lei n. 9.249/95.

Sem razão a recorrente.

É necessário esclarecer que a empresa investidora, a empresa coligada e a empresa controlada estão submetidas a relações jurídico-tributárias distintas. Cada qual é tributada pelo IRPJ e pela CSLL (ou tributos equivalentes no país onde se encontram) em razão de sua própria base de cálculo que é apurada segundo os lucros e prejuízos que cada uma obteve no período.

Nesse sentido, em tese existem seis relações jurídico-tributárias, sendo que os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas auferidas em cada uma delas devem ficar restritos ao cálculo do IRPJ e da CSLL (ou tributos equivalentes no país onde se encontram) devidos por cada uma, individualmente.

No entanto, a empresa investidora, por ter capital empregado nas outras duas, pode ter lucro próprio decorrente da lucratividade que esse capital representou no período, através do bom desempenho das empresas coligadas e controladas, das quais é sócia.

Nesse caso, as bases de cálculo do seu IRPJ e da sua CSLL sofrerão o impacto dessa lucratividade, havendo a lei apenas disciplinado o momento em que se apura esse lucro e em que ocorre esse impacto, tendo o art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, antecipado essa data do momento da distribuição dos dividendos da coligada ou controlada para o momento da apuração do lucro no balanço da coligada ou controlada.

Houve sim alteração da base de cálculo, no entanto, tal antecipação não é mera ficção legal. Trata-se da constatação no plano material de que a posterior destinação dos lucros auferidos pelas empresas coligadas e controladas (pagamento de dividendos, apropriação em reserva ou capitalização da sociedade - arts. 193 a 205 da LSA) está diretamente sob o controle da investidora (no caso de empresa controlada) ou do grupo empresarial a que pertence a investidora (no caso de empresa coligada). Sendo assim, havendo a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, o valor está apto a compor a base de cálculo do imposto de renda. A técnica de tributação encontra respaldo no art. 43, caput e parágrafos, do CTN, especialmente no § 2º:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

## JURISPRUDÊNCIA

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

De outro lado, caso haja prejuízos e perdas, é possível a compensação a ser feita pela empresa investidora que se dará somente e no limite dos lucros auferidos no exterior das respectivas coligadas e controladas, nos respectivos balanços, não podendo haver a importação de prejuízos.

Nesse sentido, também não procede a alegação de que a mudança de critério temporal acabou por excluir da apuração da base de cálculo eventuais prejuízos sofridos pela coligada ou controlada. Se os lucros são considerados disponibilizados na data do balanço, isto significa que os eventuais prejuízos já foram contabilizados nos próprios balanços das controladas e coligadas. Se assim não o fosse, não seria possível verificar a ocorrência ou não de lucro. Desta feita, a insurgência da contribuinte parece ser contra a não consideração da destinação do lucro líquido das coligadas ou controladas na base de cálculo do imposto de renda da investidora (fim da tributação exclusiva dos dividendos oriundos das coligadas e controladas), com a crença de que isto seria o suficiente para permitir-lhe importar os prejuízos das empresas controladas e coligadas como se fossem seus, o que me ficou mais bem elucidado após a leitura dos memoriais apresentados. O tema, já o enfrentei acima.

Outrossim, inexistente legalmente o benefício fiscal de se deduzir diretamente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela investidora, os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas apurados pelas empresas coligadas ou controladas, pois estes integram as bases de cálculo dos tributos em tese devidos por essas e não por aquela.

Também não se pode presumir por revogada uma norma que se encaixa perfeitamente na sistemática de tributação vigente que individualiza e estabelece limites claros entre as bases de cálculo das empresas investidora, coligada e controlada.

Em suma, o que o contribuinte pleiteia é o reconhecimento de uma dedução não prevista em lei e a revogação tácita de uma norma que expressamente veda essa dedução, em flagrante contrariedade ao art. 111, do CTN.

O tema já foi enfrentado nesta Segunda Turma, tendo produzido os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. EMPRESAS CONTROLADAS SITUADAS NO EXTERIOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E JURÍDICA DA RENDA. ARTS. 43, § 2º, DO CTN E 74 DA MP 2.158-35/2001.

1. O art. 43 do CTN, sobretudo o seu § 2º, determina que o imposto de renda incidirá sobre a disponibilidade econômica ou jurídica da renda e que a lei fixará o momento em que se torna disponível no Brasil a renda oriunda de investimento estrangeiro.

2. Atendendo à previsão contida no § 2º do art. 43 do CTN, a Medida Provisória 2.158-35/2001 dispôs, no art. 74, que “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”.

3. Em outras palavras, o art. 74 da MP 2.158-35/2001 considera ocorrido o fato gerador no momento em que a empresa controlada ou coligada no exterior publica o seu balanço patrimonial positivo.

4. Não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira da renda ou dos proventos de qualquer natureza. Enquanto esta última se refere à imediata “utilidade” da renda, a segunda está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros.

5. Não é necessário que a renda se torne efetivamente disponível (disponibilidade financeira) para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda, limitando-se a lei a exigir a verificação do acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica). No caso, o incremento patrimonial verificado no balanço de uma empresa coligada ou controlada no exterior representa a majoração, proporcionalmente à participação acionária, do patrimônio da empresa coligada ou controladora no Brasil.

6. Sob esse prisma, parece razoável que o patrimônio da empresa brasileira já se considere acrescido desde a divulgação do balanço patrimonial da empresa estrangeira. Nesse caso, há disponibilidade econômica. O que não há é disponibilidade financeira, que se fará presente apenas quando do aumento nominal do valor das ações ou do número de ações representativas do capital social.

7. É conveniente salientar que o Supremo está examinando a tese de inconstitucionalidade do § 2º do art. 43 do CTN, acrescentado pela LC 104/2001, e do art. 74, caput e parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, em razão da ADIn 2.588, proposta pela Confederação Nacional da Indústria-CNI.

8. Pelos votos já proferidos na ADIn, tem-se uma noção de como é tormentosa a questão em torno da constitucionalidade do disposto no art. 74 da MP 2.158-35/2001. Há voto no sentido da inconstitucionalidade apenas quanto às empresas coligadas (Min. Ellen Gracie); votos pela total constitucionalidade do dispositivo (Ministros Nelson Jobim e Eros Grau); e votos pela sua total inconstitucionalidade (Ministros Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence e Ricardo Lewandowski).

9. A par de discussões de ordem constitucional, o certo é que o dispositivo ainda não foi retirado do ordenamento nem suspenso por liminar, e o recurso especial surgiu tão-somente para exame da ilegalidade do art. 7º da IN SRF 213/2001. Sob o prisma infraconstitucional, como visto, nada há de ilegal na Instrução Normativa, que encontra amparo nas regras dos arts. 43, § 2º, do CTN e 74 da MP 2.158-35/2001, que permitem seja considerada disponível a renda desde a publicação dos balanços patrimoniais das empresas coligadas e controladas no estrangeiro.

10. Recurso especial provido (REsp. 983.134 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008).

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESAS CONTROLADAS SITUADAS NO EXTERIOR – DISPONIBILIDADE JURÍDICA DA RENDA – ART. 74 DA MP. N. 2.158-35/2001 – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA CONTIDA NO CAPUT DO ART. 43 DO CTN – ENTENDIMENTO QUE SE COADUNA COM O ATUAL POSICIONAMENTO DO STF.

1. A análise da aplicação de uma lei federal não é incompatível com o exame de questões constitucionais subjacentes ou adjacentes.

2. Para que haja a disponibilidade econômica, basta que o patrimônio resulte economicamente acrescido por um direito, ou por um elemento material, identificável como renda ou como proventos de qualquer natureza. Não importa que o direito ainda não seja exigível (um título de crédito ainda não vencido), ou que o crédito seja de difícil e duvidosa liquidação (contas a receber). O que importa é que possam ser economicamente avaliados e, efetivamente, acresçam ao patrimônio. (Zuudi Sakakihara in 'Código Tributário Nacional Comentado', coordenador Vladimir Passos de Freitas, Ed. RT, p. 133).

3. A Medida Provisória n. 2.158-35/2001, ao adotar a data do balanço em que os lucros tenham sido apurados na empresa controlada, independentemente do seu efetivo pagamento ou crédito, não maculou a regra-matriz da hipótese de incidência do imposto de renda contida no caput do art. 43 do CTN, pois, pré-existindo o acréscimo patrimonial, a lei estava autorizada a apontar o momento em que se considerariam disponibilizados os lucros apurados pela empresa controlada.

4. O entendimento firmado coaduna-se com a tese que prevalece no julgamento de mérito da ADI n. 2.588, no qual a eminente relatora Ministra Ellen Gracie proferiu voto no sentido de julgar procedente, em parte, o pedido formulado na inicial, para declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão “ou coligada”, duplamente contida no caput do referido art. 74, por ofensa ao disposto no art. 146, III, “a”, da Constituição Federal, que reserva à lei complementar a definição de fato gerador.

5. A hipótese dos autos, todavia, cuida de empresas controladas localizadas no exterior, situação em que há posição de controle das empresas situadas no Brasil sobre aquelas.

Recurso especial improvido (REsp. 907.404 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 23.10.2007).

Do voto do Min. Castro Meira no REsp. 983.134 / RS, colho as seguintes observações que narram situação ainda atual:

É oportuno salientar que o Supremo está examinando a tese de inconstitucionalidade do § 2º do art. 43 do CTN, acrescentado pela LC 104/2001, e do art. 74, caput e parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, em razão da ADIn 2.588, proposta pela Confederação Nacional da Indústria-CNI.

A Min. Ellen Gracie, relatora do feito, julgou procedente em parte o pedido, por entender não configurada a disponibilidade econômica da coligada brasileira antes da efetiva remessa dos lucros ou, pelo menos, antes da deliberação dos órgãos diretores sobre a destinação dos lucros do exercício.

Assim, votou no sentido de declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão “ou coligada”, duplamente contida no caput do referido art. 74, por ofensa ao disposto no art. 146, III, “a”, da Constituição Federal, que reserva à lei complementar a definição de fato gerador.

Proseguindo-se no julgamento, votou o Ministro Nelson Jobim, julgando a ação improcedente, no que foi acompanhado pelo Ministro Eros Grau. O Ministro Marco Aurélio julgou procedente o pedido, por considerar inconstitucional o

## JURISPRUDÊNCIA

artigo 74, e seu parágrafo único, da Medida Provisória 2.158-35/2001, no que foi acompanhado pelos Ministros Sepúlveda Pertence e Ricardo Lewandowski.

O processo, atualmente, encontra-se com vistas ao Ministro Carlos Britto.

Como se vê, a questão da constitucionalidade do disposto no art. 74 da MP 2.158-35/2001 é tormentosa. Há voto no sentido da inconstitucionalidade apenas quanto às empresas coligadas. Há votos pela total constitucionalidade do dispositivo e, também, pela sua total inconstitucionalidade.

A par de discussões de ordem constitucional, o certo é que o dispositivo ainda não foi retirado do ordenamento nem suspenso por liminar, e o recurso especial surgiu tão-somente para exame da ilegalidade do art. 7º da IN SRF 213/2001.

O recurso, portanto, não merece êxito.

Ante o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao presente recurso especial.

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO

#### SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0194588-0      PROCESSO    ELETRÔNICO  
REsp 1.161.003 / RS

Número Origem: 200771070053405

PAUTA: 22/02/2011

JULGADO: 01/03/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. LUCIANO MARIZ MAIA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MARCOPOLO S/A

ADVOGADO : DECIO FRIGNANI JUNIOR E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr.(a): MARCO HIDEO MOURA MATSUNAGA, pela RECORRENTE: MARCOPOLO S.A.

Dr.(a): CLÁUDIO XAVIER SEEFELDER, pela parte RECORRIDA: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Após o voto do Sr. Ministro-Relator, negando provimento ao recurso, pediu vistas dos autos o Sr. Ministro Asfor Rocha.”

Aguardam os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.161.003 - RS (2009/0194588-0)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Recurso especial interposto por Marcopolo S.A., com base no art. 105, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, contra acórdão de fls. 419-428, da Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que negou provimento à apelação da ora recorrente, com a seguinte ementa:

“IRPJ. CSLL. PREJUÍZO FISCAL. EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS ESTABELECIDAS NO EXTERIOR. COMPENSA-

ÇÃO. EMPRESA NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE. ART. 25 DA LEI Nº 9.249/95. ART. 4º E § 2º DO ART. 7º DA IN SRF Nº 213/02. VIGÊNCIA.

O advento da MP nº 2.158-35/2001 não implicou revogação do art. 25 da Lei nº 9.249/95. Este último dispositivo trouxe nova disposição sobre a composição da base de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL), abrangendo, pois, a incidência ao lucro auferido pelas empresas nacionais. A Medida Provisória somente veio a fixar de forma diferente o momento em que se considera auferido o lucro.

O abatimento do prejuízo da empresa situada no exterior pode ser efetivado no seu próprio balanço, ou seja, com o lucro auferido também fora do Brasil, nos termos como disposto no § 2º do art. 4º da IN SRF nº 213/02. Permite-se, assim, mesmo que de forma indireta, à empresa brasileira refletir na sua escrita os prejuízos das empresas coligadas ou controladas estabelecidos no exterior e afasta-se, outrossim, qualquer risco de ofensa à Universalidade do imposto de renda (inciso I do § 2º do art. 153 da CF/88).

Não havendo autorização expressa para a pretensão da autora na legislação de regência dos tributos (IRPJ e CSLL), o Judiciário não pode atuar como legislador positivo sob pena de ofensa ao Princípio Constitucional da Separação dos Poderes – art. 2º da CF/88” (fl. 426).

O Tribunal de origem acolheu, em parte, os embargos de declaração da apelante para explicitar o julgado e para fins de prequestionamento, sem alterar a conclusão do aresto embargado, estando o acórdão respectivo assim ementado:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ESCLARECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO.

São pré-requisitos autorizadores dos embargos de declaração a omissão, contradição ou obscuridade na decisão embargada. Também a jurisprudência os admite para a correção de erro material e para fim de prequestionamento.

O Supremo Tribunal Federal tem proclamado que os embargos declaratórios devem ser apreciados com espírito de compreensão, podendo, assim, serem acolhidos para esclarecer o julgado.

Embargos de declaração acolhidos para esclarecer que, segundo a jurisprudência do STF, não há um conceito de renda estabelecido na Constituição e no CTN – RE nº 201.465-6/MG.

Prequestionam-se artigos de lei na intenção de evitar não sejam conhecidos eventuais recursos a serem manejados nas instâncias superiores” (fl. 449).



Esclarece a recorrente que propôs a ação declaratória “com o objetivo de ver reconhecido o direito de computar na base de cálculo do Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), desde o exercício de 2002, de forma integral, os valores referentes aos prejuízos – resultados negativos – apurados no exterior por intermédio de suas empresas controladas e coligadas, em virtude da sistemática instituída pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001” (fl. 454).

Almeja, ainda, afastar o “§ 2º, do artigo 7º, da IN 213/02, ou qualquer outro dispositivo que busque a limitação do seu direito em deduzir no Lucro Real e na base de cálculo da CSLL os prejuízos incorridos no exterior, contidos nos resultados de equivalência patrimonial das suas empresas controladas e coligadas” (fl. 454).

Alega contrariedade aos artigos 43 e 110 do Código Tributário Nacional, 25, § 5º, da Lei n. 9.249/1995 e 74 da MP n. 2.158-35/2001, argumentando, em primeiro lugar, que o conceito de renda encontra-se vinculado ao “acrécimo patrimonial” e “que o acréscimo tributável é formado necessariamente pela consideração dos ingressos e dos desembolsos, sem o que não há acréscimo patrimonial. Daí porque afirmar que os custos e determinadas despesas devem obrigatoriamente ser computadas na formação da renda tributável, sob pena de não se alcançar a renda, enquanto efetivo acréscimo patrimonial, ou seja, de estar tributando o patrimônio e não o acréscimo sobre ele” (fl. 464).

Sustenta que “a norma constante no § 5º, artigo 25 da Lei nº 9.249/95, ao vedar a compensação de prejuízos do exterior com os lucros auferidos no Brasil, guardava sintonia com o ordenamento jurídico, pois somente haveria a base tributável quando todo o prejuízo acumulado no exterior fosse exaurido pela compensação com lucros supervenientes auferidos no exterior” (fl. 471). Entretanto, a sistemática da Lei n. 9.249/1995 “foi drasticamente alterada pelas disposições do art. 74 da MP 2.158-35/01, na medida em que deixou de tratar os rendimentos produzidos por empresas controladas e coligadas como rendimentos de terceiros (dividendos), tributáveis pela empresa nacional apenas quando efetivamente adquirida a disponibilidade jurídica ou econômica, e passou a considerar tais rendimentos como se produzidos pela própria empresa nacional” (fl. 472). Assim, “o vocábulo ‘prejuízo’ constante da vedação prevista no § 5º do art. 25 da Lei 9.249/95 não mais se coaduna com a sistemática de apuração e tributação em vigor” (fl. 474). O que antes “era um prejuízo apurado pela coligada ou controlada passou a constituir-se em custo ou despesa da própria entidade brasileira” (fl. 475).

A União apresentou contrarrazões (fls. 543-550), e o especial foi admitido (fls. 554-555).

O recurso extraordinário (fls. 487-528) também foi admitido (fls. 556-557).

O em. Ministro Mauro Campbell Marques, relator, negou provimento ao recurso especial, observando inicialmente que a empresa coligada e a empresa controlada estão submetidas a relações jurídico-tributárias distintas. Cada qual é tributada pelo IRPJ e pela CSLL em razão de sua própria base de cálculo, apurada segundo os respectivos lucros e prejuízos. Apenas a empresa investidora, por ter capital empregado nas outras duas empresas, pode ter lucro próprio decorrente da lucratividade que esse capital representou no período, através do bom desempenho das empresas coligadas e controladas, das quais é sócia. Os referidos tributos, então, sofrerão o impacto dessa lucratividade. Invocou o § 2º do art. 43 do Código Tributário Nacional e ressaltou, ainda, que, caso haja prejuízos e perdas, é possível a compensação, a ser feita pela empresa investidora, que somente poderá fazê-lo no limite dos lucros auferidos no exterior pelas respectivas coligadas e controladas. Concluiu que a dedução postulada não tem previsão legal e citou precedentes sobre o art. 74 da MP n. 2.158-35/2001.

O presente recurso especial, de fato, não merece acolhimento.

A pretensão recursal, decorrente da modificação trazida pela medida provisória referida, encontra-se assentada no seguinte argumento deduzido pela recorrente: “A própria legislação ordinária considera os lucros auferidos no exterior como elemento integrante da base de cálculo do imposto de renda, mas, por outro lado, não considera os prejuízos lá havidos como espécie do mesmo gênero do primeiro – resultado – em grave ofensa ao conceito de renda disposto no artigo 43 do CTN, ao princípio da universalidade e à própria lógica que sustenta a sistemática de apuração dessa exação” (fls. 475-476).

Ocorre que a questão jurídica não é tão simples assim, envolvendo, na verdade, o exame de outros dispositivos legais e outros enfoques jurídicos.

Observe-se, inicialmente, que, para efeito da cobrança do IRPJ e da CSLL, os lucros auferidos “por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior” são “considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada”, conforme disposto no art. 16, inciso I, da Lei n. 9.430/1996. Assim, cada uma dessas empresas deverá recolher os seus tributos no Brasil separadamente da empresa aqui sediada, conforme os seus lucros.

Entretanto não se pode esquecer que a matriz com sede no Brasil, investidora, com participação societária ou no capital em relação às empresas situadas no exterior, igualmente se beneficia dos lucros porventura auferidos por essas, havendo um indubitoso acréscimo patrimonial da matriz. Daí a lógica de não se poder excluir das suas contas os benefícios auferidos no exterior na hipótese em debate. Veja-se, a propósito, ainda sob esse mesmo enfoque, que o art. 25

da Lei n. 9.249/1995 relaciona o lucro real à proporção de participação nos investimentos, assim:

“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.

[...]

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I – as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II – os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

[...]

§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I – os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II – os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;”

Agora, especificamente sobre o § 5º do art. 25 da Lei n. 9.249/1995, que impede sejam compensados “os prejuízos e perdas” das “filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior” com os “lucros auferidos no Brasil” pela pessoa jurídica aqui domiciliada, não contraria, mesmo após a edição da MP n. 2.158-35/2001, nenhum dispositivo legal que discipline a “renda” para efeito da cobrança de tributos.

Com efeito, os lucros das “filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior”, por força do disposto no inciso I do § 2º e do inciso II do § 3º do art. 25 acima reproduzido, são apurados em balanços contábeis, nos quais, não há

dúvida, já são considerados na apuração do saldo, positivo ou negativo, os prejuízos e as perdas.

Como consequência disso e da individualidade tributária entre as empresas, não se pode confundir o benefício patrimonial obtido pela matriz no Brasil decorrente de seus investimentos no exterior – mesmo em “filiais, sucursais, controladas e coligadas” – com o balanço positivo obtido por essas em sua atividade em países estrangeiros. Daí que, contabilmente, é possível e lógico impedir que os prejuízos e perdas das empresas sediadas no exterior possam ser compensados com os lucros obtidos pela empresa sediada no Brasil, reduzindo a base de cálculo dos impostos que esta deverá recolher aqui.

Mas não é só. Consideradas as pessoas jurídicas isoladamente por força de lei, a Instrução Normativa SRF n. 213, de 7.10.2002, estabeleceu que os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada (art. 4º, § 2º). Com isso, os tributos (IRPJ e CSLL) que essas deverem ao fisco brasileiro, quanto à sua base de cálculo, levarão em consideração os mencionados prejuízos.

Toda a sistemática tributária acima descrita, portanto, inclusive no tocante à inviável compensação entre prejuízos no exterior (filial, sucursal, controlada ou coligada) e lucros no Brasil (empresa aqui sediada), não viola o art. 43 do Código Tributário Nacional, que disciplina o imposto de renda, e não foi afetada pelo art. 74 da MP n. 2.158-35/2001, que dispõe:

“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 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.”

Definitivamente, o referido dispositivo apenas disciplinou a data em que os lucros auferidos serão considerados como disponibilizados para a controladora ou para a coligada, o que atende a norma do art. 43, § 2º, do Código Tributário Nacional e não afeta a impossibilidade da compensação pretendida nestes

autos, pois mantém a permissão de que os prejuízos havidos pelas “filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior”, sejam compensados com os lucros delas próprios.

Bem andou, portanto, o acórdão recorrido, dele podendo-se extrair as seguintes passagens fundamentais:

“Ou seja, os prejuízos da coligada ou controlada no exterior não são considerados para efeito de apuração de imposto de renda da empresa nacional porque devem ser deduzidos dos lucros auferidos pela própria empresa alienígena, pelos critérios da sua própria legislação. Esta circunstância não se altera, nem mesmo a partir da vigência da MP 2.158. A diferença, na verdade, é o momento em que lucros daquelas empresas devem ser considerados como distribuídos à empresa nacional.

Por outro lado, há duas circunstâncias que devem ser destacadas. A primeira se refere ao fato de que na realização do balanço contábil da coligada ou controlada, salvo melhor juízo, já serão considerados os prejuízos. Aliás, sem querer invadir área própria dos Contadores, a idéia é que, no momento da realização do balanço é verificado se a empresa (coligada ou controlada no exterior), está ‘no lucro’ ou ‘no prejuízo’.

A segunda circunstância é eminentemente jurídica. Na hipótese de se viabilizar do contribuinte nacional a dedução dos prejuízos das controladas ou coligadas no exterior, em qualquer que seja o momento em que a lei reconheça como ‘distribuição de lucros’, aquele estaria recebendo um duplo benefício, ou seja, poderia deduzir os prejuízos no seu balanço e, depois, quando efetivamente auferisse os lucros, os estaria recebendo, também, com os mesmos prejuízos já deduzidos pela controlada ou coligada no exterior. Logo, se aproveitará, indevidamente, por duas vezes, de um só direito. Tal circunstância desborda do princípio da universalidade, invocado pela recorrente.

Veja que mesmo que se alegue que o método da equivalência patrimonial leva em consideração outros elementos, tais como a própria variação cambial, não há como se considerar os prejuízos, como pretende a agravante, pois, do contrário, como já dito, poderiam ser deduzidos em duplicidade” (fl. 423).

Por todo o exposto, ausentes as violações apontadas pela recorrente, acompanho o relator.

JURISPRUDÊNCIA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0194588-0      PROCESSO    ELETRÔNICO  
REsp 1.161.003 / RS

Número Origem: 200771070053405

PAUTA: 20/09/2011

JULGADO: 27/09/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MARCOPOLO S/A

ADVOGADO : DECIO FRIGNANI JUNIOR E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, acompanhando o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, a Tur-

ma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.”

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha (voto-vista), Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

(Ementa publicada no DJe disponibilizado em 07.11.2011, publicado em 08.11.2011).

**IMPOSTO DE RENDA. EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE DO ART. 7º, § 1º, DA IN SRF 213/02.**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0010204-15.2003.4.03.6100/SP  
2003.61.00.010204-2/SP

RELATOR : Juiz Federal Convocado CLAUDIO SANTOS  
APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)  
ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA  
APELADO : HASO ADMINISTRACAO DE BENS E PARTICIPACOES S/C LTDA  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA  
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 24 VARA SÃO PAULO Sec Jud SP  
No. ORIG. : 00102041520034036100 24 Vr SÃO PAULO/SP

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSL. EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. IN/SRF Nº 213/02. ART. 7º, § 1º. ILEGALIDADE.

1. Embora tenha pretendido alcançar os lucros e rendimentos auferidos no exterior, o legislador propositadamente fez prevalecer o regime até então aplicável aos resultados da avaliação dos investimentos realizados pelas empresas, de sorte que, ainda que se trate de investimentos no exterior, subsistem as dis-

## JURISPRUDÊNCIA

posições dos arts. 21 a 23 do Decreto-lei nº 1.598/77 e arts. 389 e seguintes do RIR/99, quanto ao IRPJ, e as do art. 2º, § 1º, “c”, 1 e 4. da Lei nº 7.689/88, quanto à CSL, uma vez que, por não terem sido revogadas pela nova lei, integram a legislação a que alude o art. 25, § 6º da Lei nº 9.249/95.

2. O art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 não veiculou qualquer possibilidade de que a tributação dos lucros auferidos no exterior pudesse alcançar os resultados positivos da equivalência patrimonial, principalmente porque o referido texto legal tratou apenas de determinar o momento em que o lucro apurado pela empresa investida no exterior seria considerado disponibilizado para a investidora no Brasil.

3. O resultado positivo da avaliação dos investimentos pela equivalência patrimonial, porque envolve outros elementos contábeis distintos do lucro, pode perfeitamente coexistir com uma situação de prejuízo experimentada pela empresa investida.

4. A despeito de pretender a regulamentação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, o § 1º do art. 7º da Instrução Normativa nº 213/02 exorbitou de seu limite regulamentar, introduzindo forma de incidência não prevista na legislação de regência.

5. Precedentes do colendo Superior Tribunal de Justiça e desta egrégia Corte.

6. Apelação e remessa oficial desprovidas.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por maioria, negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado, vencido o Relator que lhes dava provimento.

São Paulo, 04 de agosto de 2011.

CECÍLIA MARCONDES

Relatora para Acórdão

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0010204-15.2003.4.03.6100/SP

2003.61.00.010204-2/SP

RELATOR : Juiz Federal Convocado CLAUDIO SANTOS



APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)  
ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA  
APELADO : HASO ADMINISTRACAO DE BENS E PARTICIPACOES S/C LTDA  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA  
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 24 VARA SÃO PAULO Sec Jud SP  
No. ORIG. : 00102041520034036100 24 Vr SÃO PAULO/SP

### RELATÓRIO

Trata-se de reexame necessário e apelação, interposta pela União, em mandado de segurança impetrado para garantir à Impetrante ver afastada a incidência do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, que, a pretexto de regulamentar a normatividade do art. 74 da MP nº 2.158/2001, o qual dispõe sobre os lucros auferidos por empresas controladas ou coligadas no exterior, teria criado nova hipótese de incidência tributária, situação que acoima de flagrantemente ilegal e inconstitucional.

A r. sentença concedeu a segurança ao fundamento de que o referido art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, que contempla como passível de tributação a variação positiva do patrimônio líquido pelo método de equivalência patrimonial, contraria várias disposições legais que expressamente excluem essa possibilidade, tais como o art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249/95, o art. 389, §§ 1º e 2º do RIR/99 e o art. 2º, § 1º, “c”, 1, da Lei nº 7.689/88, já que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 estabeleceu a tributação sobre o lucro e a equivalência patrimonial positiva contemplaria outros fatores, como a variação cambial, que não correspondem a lucro. Concedeu a ordem para que a Impetrante não sofresse a incidência da parte em debate da referida norma infralegal.

Apensado agravo da União em face da liminar deferida, convertido em retido.

Apela a Impetrada, em suma, com a sustentação de legalidade da IN em litígio, por meio da invocação do arcabouço jurídico no qual estaria inserida, constituído pelo art. 25 da Lei nº 9.249/95, art. 74 da MP nº 2.158-34/2001, art. 43, § 2º, do CTN e arts. 247 e 248 da Lei nº 6.404/76. Aduziu também que o método de equivalência patrimonial deve ser aplicado sobre os investimentos relevantes que uma empresa realiza em suas coligadas ou controladas no exterior, já que por esse meio é apurado o resultado positivo desses investimentos, computados como

## JURISPRUDÊNCIA

receita operacional pela investidora, advindo do lucro auferido pela investida, a qual, com isso, aumenta seu patrimônio líquido. Defendeu, a partir daí, que não haveria ilegalidade na IN 213/2002, já que apenas concretizaria o comando do art. 74 da MP nº 2.158-34/2001. Disse ainda que o c. STJ, por meio do REsp 983.134/RS, já apreciou e validou a norma em liça, e que as regras do RIR/99, em seu art. 389, juntamente com o art. 2º, § 1º, “c”, da Lei nº 7.689/88, que determinam a exclusão do resultado positiva da equivalência patrimonial, teriam sido revogadas tacitamente pelo artigo da MP referenciado. Por fim, postulou a adequação da r. sentença, porquanto teria incorrido em julgamento ultra petita, já que a insurgência teria sido posta especificamente em face do § 1º do art. 7º da Instrução Normativa em análise, ao passo que a segurança fora concedida para o afastamento de efeitos de todo o artigo, com todos os parágrafos.

Com contrarrazões, nas quais reitera a Impetrante os termos da exordial acolhidos pela r. sentença, vieram os autos a esta Corte, opinando o Ministério Público Federal pela reforma da r. sentença, à vista da constitucionalidade do art. 74 da Medida Provisória referida e conformidade da Instrução Normativa.

Apresentado pedido de preferência no julgamento pela Impetrada.

Dispensada a revisão, na forma regimental.

É o relatório.

CLAUDIO SANTOS

Juiz Federal Convocado

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0010204-15.2003.4.03.6100/SP

2003.61.00.010204-2/SP

RELATOR : Juiz Federal Convocado CLAUDIO SANTOS  
APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)  
ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA  
APELADO : HASO ADMINISTRACAO DE BENS E PARTICIPACOES S/C LTDA  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA  
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 24 VARA SÃO PAULO Sec Jud SP  
No. ORIG. : 00102041520034036100 24 Vr SÃO PAULO/SP

## VOTO

Senhor Presidente, a Fazenda propugna pela reforma da r. sentença que, considerando os termos do art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249/95, do art. 389, §§ 1º e 2º, do RIR/99, e do art. 2º, § 1º, “c”, 1, da Lei nº 7.689/88, afastou da Impetrante a obrigação de cumprimento do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002.

Preliminarmente, à luz do art. 523 do CPC, conheço do agravo retido, autuado em apenso a este feito, tendo em vista que houve requerimento nesse sentido na apelação da Impetrada. Todavia, assim o faço para desde logo declarar seu pedido prejudicado em razão de se confundir com o próprio mérito desta demanda. Constata-se, pela análise daquelas razões recursais, que sua substância coincide com as razões articuladas para a oposição à segurança, de modo que, a esta altura, é processualmente mais útil e econômico a prolação de única decisão, que resolve a lide pelo seu aspecto de fundo e torna prejudicada a pretensão resistida, instaurada incidentalmente, em termos processuais.

Assim, conheço do agravo retido autuado em apenso, mas desde logo o declaro prejudicado à vista da solução da lide, ora proposta.

Quanto ao mérito do mandamus, inicialmente cabe destacar que desde a exordial a Impetrante restringiu a questão em debate unicamente à legalidade das disposições da Instrução Normativa, defendendo que expandiria a base prevista na regra matriz, de modo que não está em causa, se constatada a conformidade dessa norma às disposições das leis de regência da matéria, o próprio cabimento da tributação sob o prisma não formal. (Confira-se a propósito o item 8 da exordial - fl. 4).

Segundo a Impetrante, ora Apelada, a extrapolação da Instrução Normativa ao sistema legal vigente estaria fulcrada, especialmente, no fato de que estaria a alargar o conceito de lucro e assim não se albergaria no art. 74 da MP nº 2.158, dispositivo que visava a regulamentar.

Todavia, entendo que aqui é até mesmo desnecessário ingressar na conceituação de renda para fins de incidência do imposto, dado que a matéria se resolve pelo simples cotejo dos dispositivos que a envolvem.

Com efeito, ainda que inúmeras vezes transcritos nos autos, convém reavivar o conteúdo dos dispositivos, a começar pelo regulamentado pela IN:

“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 Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exte-

## JURISPRUDÊNCIA

rior 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.”

Também o mencionado art. 25 da Lei nº 9.249/95, que inaugurou a tributação da renda de investimento em filiais, controladas e coligadas no exterior:

“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.

§ 1º. Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais;

§ 2º. Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

...

§ 3º. Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

...

§ 6º. Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.”

Como se vê, este dispositivo legal prevê, como é curial, a tributação de (i) lucros, (ii) rendimentos e (iii) ganhos de capital, com o que de plano se percebe a

fragilidade da tese de que a Instrução Normativa inova por alargar o conceito de lucro ao impor tributação sobre o resultado positivo de equivalência patrimonial. A tese da Impetrante, ora Apelada, é de que jamais se poderia considerar como lucro fatos jurídicos tais como integralização de capital com pagamento de ágio, que compõe conta de patrimônio líquido, ou a variação cambial do investimento.

Ora, se é verdade que a variação patrimonial não pode ser considerada como lucro, também é verdade que o imposto e a contribuição não incidem apenas sobre essa base, mas igualmente sobre rendimentos e, especialmente para a causa, sobre ganhos de capital.

O caput trata das três hipóteses de incidência, ao passo que o § 1º trata de rendimentos e ganhos de capital e, de sua parte, o lucro é tratado nos §§ 2º e 3º. Não há dúvida, portanto, que rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior são passíveis de tributação por expressa previsão legal.

Também não procede a tese de que o § 6º excluiria expressamente a incidência, segundo a Impetrante em virtude ter disposto que continuariam a “ter o tratamento previsto na legislação vigente”. Em verdade, esse dispositivo faz exatamente o inverso, ou seja, reafirma a incidência sobre essa base, bastando ver sua parte final (“sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º”); uma vez feita essa ressalva, resta evidente que o tratamento da legislação vigente não se refere à tributação em si mesma, então instituída, mas à forma como as normas de valores mobiliários, societária e contábil tratavam a matéria, até por força do disposto no art. 110 do CTN.

Observe-se, por pertinente, que nem o art. 389 do RIR/99 e nem o art. 2º da Lei nº 7.689/88 subsistem para a hipótese. Com efeito, defende a Impetrante que esses dispositivos seriam a “legislação vigente”, mencionada no § 6º, o que acabou por ser encampado pela r. sentença.

Na verdade, o primeiro dispositivo (art. 389 do RIR), embora ainda vigente e de fato excludente de ajuste de patrimônio líquido na determinação do lucro real, não é o dispositivo aplicável à espécie, dado que se refere à regra geral (investimentos em coligadas e controladas no território nacional) e não especificamente aos investimentos no exterior; para estes há regra especial no próprio RIR - que, de resto, reproduz o art. 25 da Lei nº 9.249, antes transcrito. Trata-se do art. 394, inserido na Seção I (“Atividades Exercidas no Exterior”) do Capítulo VI (“Disposições Especiais”):

“Art. 394. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas corres-

## JURISPRUDÊNCIA

pondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

§ 1º. Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 1º)”

De sua parte, relativamente à CSLL, o art. 2º da Lei nº 7.689/89 restou igualmente derogado quanto aos investimentos no exterior com a própria MP nº 2.158-35/2001:

“Art. 21. 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 nº 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.”

Enfim, não há a menor dúvida de que o art. 7º da IN SRFB nº 213/2002 tem respaldo no art. 25, caput e §§ 1º e 6º, da Lei nº 9.249/95, quanto ao IRPJ, assim como no art. 21, quanto à CSLL, e art. 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Neste sentido, o seguinte precedente da Turma:

AMS nº 2005.61.00.003525-6, Rel. Juiz ROBERTO JEUKEN, DJF3 de 10/02/09: “TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL. COLIGADAS E CONTROLADAS NO EXTERIOR. MATRIZ, CONTROLADORA OU COLIGADA DOMICILIADA NO BRASIL. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-34. ARTºS. 21 E 74. CTN: ART. 43 E § 2º. LEI COMPLEMENTAR 104, DE 2001. LEI Nº 9.249, DE 1995. ART. 25. LEI Nº 6.404, DE 1976. APLICAÇÃO RETROATIVA.

1. O Método de Equivalência Patrimonial já era observado com vistas à adição dos resultados alcançados pelas filiais, sucursais, coligadas e controladas, nos balanços das matrizes, controladoras e coligadas, para fins societários desde a vigência da Lei nº 6.404, de 1976.

2. A disposição contida no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, considerando disponibilizado para a controladora ou coligada no Brasil, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior, na data do balanço em que tiverem sido apurados, conforma-se com a previsão do § 2º do art. 43 do CTN, acrescido pela LC. 104/2001.

3. A remissão daquela disposição legal, ao art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, evidencia a aplicabilidade dos §§ 2º e 3º do aludido cânone, o qual, combinado com o teor do inciso II de cada qual, evidencia que aqueles lucros seriam computados na apuração do lucro real, pela controladora ou coligada brasileira.

4. Resulta do § 6º, que os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuariam a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo dos §§ 1º, 2º e 3º do mesmo preceptivo legal.

5. A legislação vigente no caso é a Lei nº 6.404, de 1976, cujos art's. 243, 247 e 248 dispuseram acerca da aplicação daquele critério, para a apuração do lucro societário, que doravante também, passaram a compor o lucro real a ser oferecido para a tributação do IRPJ e da CSLL.

6. O § 1º do art. 74 da aludida medida provisória, ao determinar que os lucros em questão, apurados consoante a referida sistemática, até 31.12.2001 seriam considerados disponibilizados em 31.12.2002, não feriu o princípio da irretroatividade da lei tributária.

7. Recurso da impetrante a que se nega provimento.”

Não há ferimento, portanto, ao princípio da legalidade estrita no direito tributário ou contrariedade a nenhum dispositivo legal.

Sendo esta a questão que cabia considerar, como antes esclarecido, a solução é a de improcedência do pleito formulado, denegando-se a segurança.

Ante todo o exposto, dou provimento à apelação e à remessa oficial para o fim de DENEGAR A SEGURANÇA.

Custas pela Impetrante.

Sem honorários (Súmula nº 512, STF)

É como voto.

CLAUDIO SANTOS

Juiz Federal Convocado

## JURISPRUDÊNCIA

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0010204-15.2003.4.03.6100/SP  
2003.61.00.010204-2/SP

RELATOR : Desembargador Federal CARLOS MUTA  
APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)  
ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA  
APELADO : HASO ADMINISTRACAO DE BENS E PARTICIPACOES S/C LTDA  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA  
REMETENTE : JUÍZO FEDERAL DA 24 VARA SÃO PAULO Sec Jud SP  
No. ORIG. : 00102041520034036100 24 Vr SÃO PAULO/SP

### VOTO-VISTA

Adoto o relatório do eminente Relator, relembrando que se trata de apelação e remessa oficial em mandado de segurança impetrado com o objetivo de assegurar o direito de não adicionar às bases de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido o resultado positivo da equivalência patrimonial advindo de investimentos realizados em empresa controlada no exterior, como determina o § 1º do art. 7º da IN/SRF nº 213/02.

Antes de tudo, como decidiu o eminente Relator, conheço do agravo retido e desde logo julgo-o prejudicado.

Superada essa questão, prossigo.

Com o advento da Lei nº 9.249/95, a tributação da renda passou a ser feita com observância do princípio da universalidade, de sorte que, a partir de 1996, as empresas detentoras de investimentos em empresas situadas no exterior deveriam considerar os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior para fins de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no encerramento do período-base.

No que tange à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a tributação dos lucros e rendimentos auferidos no exterior foi introduzida pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 26 de junho de 1999.

Ora, quanto aos rendimentos e ganhos de capital, não há nada de relevante a ser considerado, mormente porque, nessas circunstâncias, os valores são apro-



priados diretamente pela empresa e, desde logo, oferecidos à tributação. Porém, no que tange aos lucros oriundos de investimentos em empresas situadas no exterior, há manifesta discordância não só sobre o momento, mas também quanto à forma da incidência tributária, de maneira que o tratamento dispensado pelo Fisco vem sendo sistematicamente questionado pelo contribuinte investidor.

É certo que a referida lei determinou que os lucros apurados pelas filiais, sucursais, controladas e coligadas fossem adicionados ao lucro líquido da empresa domiciliada no Brasil, matriz, controladora ou coligada, na proporção de sua participação no capital social da empresa situada no exterior.

Por outro lado, o normativo em comento determinou que os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuariam a ser tratados conforme a legislação vigente, sem prejuízo das disposições acerca da tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital, como antes mencionado.

Vale salientar que a Lei nº 6.404/76 determina que, na elaboração do balanço patrimonial, a companhia leve em consideração os investimentos em sociedades coligadas ou controladas, devendo ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial, e que, na redação original da lei retrocitada, são coligadas as sociedades quando uma participa do capital da outra, com 10% ou mais, sem controlá-la, ao passo que, controlada é a sociedade cuja controladora seja titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

A Lei nº 9.532/97, por sua vez, definiu que os lucros auferidos no exterior, por intermédio de controladas ou coligadas, seriam considerados disponibilizados para a empresa situada no Brasil na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

Em seguida, a Lei Complementar nº 104/01 alterou o art. 43 do Código Tributário Nacional, acrescentando-lhe dois parágrafos, e, no que interessa para o deslinde da presente controvérsia, determinou que, no caso de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabeleceria as condições e o momento em que se daria sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto de renda.

Posteriormente, sobreveio a Medida Provisória nº 2.158-35/01, estatuinto que, para a determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior seriam considerados disponibilizados para a empresa controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tivessem sido apurados, na forma do regulamento, e que os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 seriam

considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação vigente.

Por fim, a Instrução Normativa nº 213/02, no que interessa ao tema em discussão, dispôs que a contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil, e que os valores relativos ao resultado positivo dessa equivalência, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado no encerramento do período-base para a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL.

É certo que a determinação contida no art. 248 da Lei nº 6.404/76 orienta que os investimentos relevantes realizados pela empresa sejam considerados pela equivalência patrimonial, mas tal circunstância não autoriza qualquer conclusão no sentido de que eventual valor positivo dessa equivalência, quando se tratar de investimentos em empresas situadas no exterior, sirva de fundamento para a exigência de tributos, mormente porque, quer em relação ao IRPJ, quer em relação à CSL, há regramento expresso excluindo o resultado dessa avaliação de suas bases de cálculo.

Impende ressaltar que, embora tenha pretendido alcançar os lucros e rendimentos auferidos no exterior, o legislador propositadamente fez prevalecer o regime até então aplicável aos resultados da avaliação dos investimentos realizados pelas empresas, portanto, ainda que se trate de investimentos no exterior, subsistem as disposições dos arts. 21 a 23 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 389 e seguintes do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), quanto ao IRPJ, e as do art. 2º, § 1º, c, 1 e 4, da Lei nº 7.689/88, quanto à CSL, uma vez que, por não terem sido revogadas pela nova lei, também integram a legislação a que alude o § 6º do art. 25 da Lei nº 9.249/95.

Por outro lado, cumpre salientar que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 também não veiculou qualquer possibilidade de que a tributação dos lucros auferidos no exterior pudesse alcançar os resultados positivos da equivalência patrimonial, principalmente porque o referido texto legal tratou apenas de determinar, para fins de tributação, o momento em que o lucro apurado pela empresa investida no exterior seria considerado disponibilizado para a investidora no Brasil.

Importa também considerar que o resultado positivo da avaliação dos investimentos pela equivalência patrimonial, porque envolve outros elementos contábeis distintos do lucro, pode perfeitamente coexistir com uma situação de prejuízo experimentada pela empresa investida.

Assim, impõe-se a conclusão de que, a despeito de pretender a regulamentação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, o § 1º do art. 7º da Instrução Normativa nº 213/02 exorbitou de seu limite regulamentar, introduzindo forma de incidência não prevista na legislação de regência.

Neste sentido, destaco os seguintes julgados:

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.

1. Segundo a jurisprudência desta Casa, o termo inicial do prazo recursal é antecipado para a data em que o advogado retira os autos mediante carga, pois nessa data é considerado como intimado. Contudo, em nenhum dos casos essa intimação se dá com prejuízo do disposto no art. 184 e §§, do CPC. Precedentes: REsp. n. 146.197/SP, Terceira Turma, Rel. Min. Carlos Alberto Menezes Direito, julgado em 16.4.1998; REsp. n. 88.509/SP, Terceira Turma, Rel. Min. Costa Leite, julgado em 21.5.1996; REsp. n. 57.754/GO, Segunda Turma, Rel. Min. Américo Luz, julgado em 8.3.1995; REsp. n. 11.228/PR, Terceira Turma, Rel. Min. Dias Trindade, julgado em 20.8.1991; REsp. n. 11.228/PR, Terceira Turma, Rel. Min. Dias Trindade, julgado em 20.8.1991; REsp. n. 2.840/MG, Quarta Turma, Rel. Min. Barros Monteiro, julgado em 6.11.1990.

2. Não agride ao art. 535, do CPC, o julgado que labora sobre fundamentação adequada e suficiente, muito embora sem examinar todas as teses e artigos de lei invocados pelas partes.

3. É ilícita a tributação, a título de IRPJ e CSLL, pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, registrado na contabilidade da empresa brasileira (empresa investidora), referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior (empresa investida), previsto no art. 7º, §1º, da Instrução Normativa SRF n. 213/2002, somente no que exceder a proporção a que faz jus a empresa investidora no lucro auferido pela empresa investida, na forma do art. 1º, §4º, da Instrução Normativa SRF n. 213, de 7 de outubro de 2002.

## JURISPRUDÊNCIA

4. Muito embora a tributação de todo o resultado positivo da equivalência patrimonial fosse em tese possível, ela foi vedada pelo disposto no art. 23, caput e parágrafo único, do Decreto-Lei n. 1.598/77, para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e pelo art. 2º, §1º, “c”, 4, da Lei n. 7.689/88, para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, mediante artifício contábil que elimina o impacto do resultado da equivalência patrimonial na determinação do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e na apuração da base de cálculo da CSLL, não tendo essa legislação sido revogada pelo art. 25, da Lei n. 9.249/95, nem pelo art. 1º, da Medida Provisória n. 1.602, de 1997 (convertida na Lei n. 9.532/97), nem pelo art. 21, da Medida Provisória n. 1.858-7, de 29, de julho de 1999, nem pelo art. 35, Medida Provisória n. 1.991-15, de 10 de março de 2000, ou pelo art. 74, da Medida Provisória n. 2.158-34, de 2001 (edições anteriores da atual Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001).

5. Recurso especial não provido.

(STJ, REsp. nº 1.211.882, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, Dje 14/04/11)

MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESAS COLIGADAS OU CONTROLADAS SEDIADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS POSITIVOS DE EQUIVALÊNCIA

PATRIMONIAL DE INVESTIMENTOS NO EXTERIOR. CTN, ART. 43, CAPUT E § 2º INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 213/2002, ART. 7º, § 1º. ILEGALIDADE. PRECEDENTES.

I. Ao regulamentar o art. 74 da MP 2158, a Instrução Normativa nº 213/2002 desbordou de sua função ancilar à lei ao exigir que o resultado positivo de investimento em empresa controlada ou coligada avaliado pelo método da equivalência patrimonial seja considerado para a determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

II. O art. 74 da MP 2158 dispõe sobre o aspecto temporal da tributação dos lucros apurados no exterior, não veiculando alteração na base de cálculo do IRPJ. Acresça-se, o art. 25 da Lei 9249/95, referido no caput do art. 74, estatui que “os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.(§ 6º).”

III. O resultado positivo do método de equivalência patrimonial corresponde a retrato econômico pontual da empresa investidora, não importando necessariamente, em efetiva vantagem patrimonial (lucro).

IV. Precedentes: TRF 4ª Região: AMS 200371050027523-RS, 1ª Turma, Rel. Des. Fed. JOEL ILAN PACIORNIK, D.E. 27/03/2007; AMS 200372010000144-SC, 1ª Turma, Rel. Des. Fed. WELLINGTON MENDES DE ALMEIDA, DJ 03/11/2004 PÁGINA: 287; TRF 3ª Região: AG 2003.03.00.005899-2, 4ª Turma, Rel. Des. Fed. SALETTE NASCIMENTO, DJ 28/08/08; AG 2003.03.00.015388-5, 4ª Turma, Rel. Des. Fed. FABIO PRIETO, DJ 31/01/06; AG 2003.03.00.005779-3, 6ª Turma, Rel. Des. Fed. MAIRAN MAIA, DJ 09/05/03.

V. Apelação e remessa oficial, tida por interposta, improvidas.

(TRF-3ªR, AMS nº 2003.61.00.003527-2, Rel. Des. Fed. Salette Nascimento, 4ª Turma, DJe 04/07/11)

TRIBUTÁRIO - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - IMPOSTO DE RENDA E CSSL - IN Nº 213/2002 - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - VIOLAÇÃO CONFIGURADA.

1. A aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, resultante do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos os fatores constitui fato gerador do Imposto de Renda, a teor do artigo 43 do CTN. Ocorre a disponibilidade econômica quando a renda vem integrar o patrimônio do contribuinte, enquanto a disponibilidade jurídica consiste na aquisição ficta, mas não efetiva, da renda.

2. O resultado positivo de equivalência patrimonial compreende não só o lucro, mas, também, outros elementos como a variação cambial, a valorização do ativo, entre outros. Pretender tributar esse resultado na data do balanço, antes de efetivamente disponibilizado para a empresa controladora por decisão dos sócios/acionistas, contraria o conceito legal de aquisição de renda.

3. O disposto no art. 7º, § 1º, da IN nº 213/2002 não observou, o princípio da legalidade pois inovou no tratamento tributário do resultado de equivalência patrimonial, extrapolando os limites regulamentares do ato normativo supra-legal.

(TRF-3ªR, AC nº 2003.61.00.008650-4, Rel. Des. Fed. Mairan Maia, 6ª Turma, DJe 18/05/10)

Ante o exposto, com a devida vênia, discordo do entendimento manifestado pelo eminente Relator para negar provimento à apelação e à remessa oficial.

## JURISPRUDÊNCIA

CECÍLIA MARCONDES

Desembargadora Federal

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 15.08.2011, p. 544/545).

### **PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. GARANTIA CONSTITUCIONAL. CO-RESPONSÁVEIS PELO DÉBITO TRIBUTÁRIO.**

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 608.426

PROCED.: PARANÁ

RELATOR: MIN. JOAQUIM BARBOSA

AGTE.(S): BS COLWAY PNEUS LTDA

ADV.(A/S): FLÁVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S): UNIÃO

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO, RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE CORRETA CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA POR ERRO DA AUTORIDADE FISCAL. VIOLAÇÃO DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INEXISTÊNCIA NO CASO CONCRETO.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em desfavor de qualquer espécie de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.).

Porém, no caso em exame, houve oportunidade de impugnação integral da constituição do crédito tributário, não obstante os lapsos de linguagem da autoridade fiscal.

Assim, embora o acórdão recorrido tenha errado ao afirmar ser o responsável tributário estranho ao processo administrativo (motivação e fundamentação são requisitos de validade de qualquer ato administrativo plenamente vincula-

do), bem como ao concluir ser possível redirecionar ao responsável tributário a ação de execução fiscal, independentemente de ele ter figurado no processo administrativo ou da inserção de seu nome na certidão de dívida ativa (Fls. 853), o lapso resume-se à declaração lateral (obiter dictum) completamente irrelevante ao desate do litígio.

Agravo regimental ao qual se nega provimento.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, sob a presidência do ministro Ayres Britto, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do relator. Brasília, 04 de outubro de 2011.

Ministro Joaquim Barbosa

Relator

#### SEGUNDA TURMA

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 608.426

PROCED.: PARANÁ

RELATOR: MIN. JOAQUIM BARBOSA

AGTE.(S): BS COLWAY PNEUS LTDA

ADV.(A/S): FLÁVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S): UNIÃO

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

#### RELATÓRIO

O Senhor Ministro Joaquim Barbosa (Relator):

“Decisão: Trata-se de recurso extraordinário (art. 102, III, a da Constituição) interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA. DIVERGÊNCIA DE QUALIFICAÇÃO JURÍDICA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

1. A divergência entre a qualificação jurídica ocorrida entre o Termo de Sujeição Passiva Solidária que qualificou a apelante como contribuinte solidária e o Termo de Verificação Fiscal que a intituiu responsável solidária não acarreta cerceamento de defesa se o contribuinte, a despeito destas divergências, apresenta impugnação ao Delegado da Receita Federal competente.

2. Tendo a apelante optado por atacar na esfera administrativa tão somente seu enquadramento como contribuinte/responsável solidário pelo crédito apurado, o não acolhimento de sua tese não implica cerceamento de defesa nem lhe dá direito a, agora, após precluso o direito, deduzir defesa contra o mérito.

3. Preexistindo Termo de Sujeição Passiva Solidária, assinado pela apelante, a simples menção nos autos de infração à necessidade de apresentação de defesa ao contribuinte e ao responsável pressupõe sua cientificação e preserva seu direito à ampla defesa.

4. Apelação improvida (Fls. 862).

Em síntese, sustenta-se violação do dever de fundamentação das decisões judiciais (art. 93, IX da Constituição) e dos princípios da ampla defesa e do contraditório, na medida em que os autos de infração qualificadores da ora recorrente como contribuinte solidária (Termo de Sujeição Passiva Solidária) e como responsável solidária (Termo de Verificação Fiscal) deixaram de cientificá-la expressamente de seu direito de impugnação (art. 5º, LV da Constituição).

Sem razão o recorrente.

O Tribunal de origem prestou jurisdição de forma fundamentada, ainda que com o resultado não concorde a parte sucumbente. As questões então submetidas e o quadro fático-jurídico foram examinados naquele julgamento, irrelevante a circunstância de constarem de forma sucinta no acórdão recorrido.

Em relação ao art. 5e, LV da Constituição, observo que os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em desfavor de qualquer espécie de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). Por outro lado, a decisão administrativa que atribui sujeição passiva por responsabilidade ou por substituição também deve ser adequadamente motivada e fundamentada, sem depender de presunções e ficções legais inadmissíveis.



síveis no âmbito do Direito Público e do Direito Administrativo. Considera-se presunção inadmissível aquela que impõe ao sujeito passivo deveres probatórios ontologicamente impossíveis, irrazoáveis ou desproporcionais, bem como aquelas desprovidas de motivação idônea, isto é, que não revelem o esforço do aparato fiscal para identificar as circunstâncias legais que permitem a extensão da relação jurídica tributária.

Porém, nenhum destes elementos está presente no caso em exame.

Segundo se lê à fls. 852, a ora recorrente apresentou impugnação ao Delegado da Receita Federal de Curitiba, oportunidade na qual insurgiu-se exclusivamente contra sua qualificação como contribuinte solidário. É contraditório concluir que a ausência de dizeres expressos acerca do direito de impugnação formou na administração da recorrente a convicção de que era vedada a apresentação de defesa, pois a parte efetivamente atacou parte do ato administrativo. Se optou por não impugnar integralmente a constituição do crédito tributário, a falta não pode ser atribuída à redação dos termos fiscais, pois, como se viu, inexistiu relação de causa e efeito (a falta de advertência sobre o direito foi irrelevante para apresentação de defesa).

Por outro lado, o recorrente não demonstrou de que forma o alegado vício formal efetivamente prejudicou seu direito ao contraditório e à ampla defesa, na medida em que em nenhum momento afirma-se ter sido tolhido o acesso à motivação e aos fundamentos do ato administrativo. Em especial, o acórdão recorrido registra expressamente que a recorrente foi notificada e assinou o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 523), tomando conhecimento de seu inteiro teor. Aliás, tal fato é incontroverso (Fls. 852).

Assim, embora o acórdão recorrido tenha errado ao afirmar ser o responsável tributário estranho ao processo administrativo (motivação e fundamentação são requisitos de validade de qualquer ato administrativo plenamente vinculado), bem como ao concluir ser possível redirecionar ao responsável tributário a ação de execução fiscal, independentemente de ele ter figurado no processo administrativo ou da inserção de seu nome na certidão de dívida ativa (Fls. 853), o lapso resume-se à declaração lateral (*obiter dictum*) completamente irrelevante ao desate do litígio.

Ante o exposto, nego seguimento ao recurso extraordinário.

Publique-se. Int.” (Fls. 1.087-1.089).

Em síntese, sustenta-se que a violação do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa está plenamente caracterizada. É o relatório.

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 608.426  
PARANÁ

## VOTO

O Senhor Ministro Joaquim Barbosa (Relator):

Sem razão a agravante.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em detrimento de qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). Por outro lado, a decisão administrativa que atribui sujeição passiva por responsabilidade ou por substituição também deve ser adequadamente motivada e fundamentada, sem depender de presunções e ficções legais inadmissíveis no âmbito do Direito Público e do Direito Administrativo. Considera-se presunção inadmissível aquela que impõe ao sujeito passivo deveres probatórios ontologicamente impossíveis, irrazoáveis ou desproporcionais, bem como aquelas desprovidas de motivação idônea, isto é, que não revelem o esforço do aparato fiscal para identificar as circunstâncias legais que permitem a extensão da relação jurídica tributária.

Porém, no caso em exame, não foi confirmada a utilização de presunções ou ficções inadmissíveis, nem a falta de motivação ou de fundamentação idôneas. Houve oportunidade para impugnação, como indicado na decisão agravada, e a circunstância de a defesa ter sido parcial somente pode ser imputada à escolha da própria agravante, uma vez que os lapsos linguísticos cometidos pela autoridade fiscal não são aptos a caracterizar o desrespeito ao direito de impugnar integralmente a constituição do crédito tributário.

Assim, embora o acórdão recorrido tenha errado ao afirmar ser o responsável tributário estranho ao processo administrativo (motivação e fundamentação são requisitos de validade de qualquer ato administrativo plenamente vinculado), bem como ao concluir ser possível redirecionar ao responsável tributário a ação de execução fiscal, independentemente de ele ter figurado no processo administrativo ou da inserção de seu nome na certidão de dívida ativa (Fls. 853), o lapso resume-se à declaração lateral (obiter dictum) completamente irrelevante ao desate do litígio.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.

É como voto.

SEGUNDA TURMA

EXTRATO DE ATA

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 608.426

PROCED.: PARANÁ

RELATOR: MIN. JOAQUIM BARBOSA

AGTE.(S): BS COLWAY PNEUS LTDA

ADV.(A/S): FLÁVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S): UNIÃO

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão: negado provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator. Decisão unânime. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Gilmar Mendes. 2a Turma, 04.10.2011.

Presidência do Senhor Ministro Ayres Britto. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Joaquim Barbosa e Ricardo Lewandowski. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Gilmar Mendes.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Paulo da Rocha Campos.

Karima Batista Kassab

Coordenadora

(Ementa publicada no DJe STF 204, divulgação 21.10.2011, publicação 24.10.2011).

**PENAL TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE CONSTITUIÇÃO PRÉVIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APÓS A SENTENÇA CONDENATÓRIA. ORDEM DENEGADA.**

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

## JURISPRUDÊNCIA

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO  
PACTE.(S) : RAIMUNDO BENEDITO DE SOUZA FILHO  
IMPTE.(S) : NELSON CASTRO DE SÁ TELES E OUTRO(A/S)  
COATOR(A/S)(ES) : SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CRIME TRIBUTÁRIO – PROCESSO ADMINISTRATIVO - PERSECUÇÃO CRIMINAL - NECESSIDADE. Caso a caso, é preciso perquirir a necessidade de esgotamento do processo administrativo-fiscal para iniciar-se a persecução criminal. Vale notar que, no tocante aos crimes tributários, a ordem jurídica constitucional não prevê a fase administrativa para ter-se a judicialização.

CRIME TRIBUTÁRIO - JUSTA CAUSA. Surge a configurar a existência de justa causa situação concreta em que o Ministério Público haja atuado a partir de provocação da Receita Federal tendo em conta auto de infração relativa à sonegação de informações tributárias a desaguarem em débito do contribuinte.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal em indeferir a ordem de habeas corpus, nos termos do voto do relator e por maioria, em sessão presidida pela Ministra Cármen Lúcia, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Brasília, 29 de novembro de 2011.

MINISTRO MARCO AURÉLIO

RELATOR

29/11/2011

PRIMEIRA TURMA

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

PACTE.(S) : RAIMUNDO BENEDITO DE SOUZA FILHO  
IMPTE.(S) : NELSON CASTRO DE SÁ TELES E OUTRO(A/S)  
COATOR(A/S)(ES) : SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

## RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Adoto, a título de relatório, as informações prestadas pela Assessoria:

Na decisão que implicou o indeferimento da liminar, a espécie ficou assim resumida:

TÍTULO JUDICIAL CONDENATÓRIO -PRECLUSÃO - EXECUÇÃO DA PENA -PROCESSO-CRIME - JUSTA CAUSA SUPERVENIENTE AO RECEBIMENTO DA DENÚNCIA ANTE O ENCERRAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL - HABEAS CORPUS - JULGAMENTO DE FUNDO.

1. A Assessoria prestou as seguintes informações:

O paciente foi condenado pelo Juízo da 8ª Vara Federal Criminal de Vitória, Estado do Espírito Santo, à pena de seis anos, um mês e quinze dias de reclusão, em regime semiaberto, e ao pagamento de 315 dias-multa, em virtude da prática do crime previsto no artigo 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71 do Código Penal.

As partes apelaram. O Ministério Público Federal objetivou a majoração da pena-base bem como do percentual da causa de aumento de pena, em razão da continuidade delitiva, e a fixação do regime inicial de cumprimento da pena como fechado. A defesa pleiteou a anulação do processo, sob o argumento de faltar justa causa para a ação penal por ter sido esta ajuizada quando ainda não se encontrava concluído o procedimento administrativo-fiscal.

O Tribunal Regional Federal da 2ª Região negou provimento ao recurso da defesa e proveu o interposto pelo Ministério Público, ampliando as penas para sete anos, dois meses e doze dias de reclusão e 432 dias-multa.

O recurso especial protocolado contra o referido julgado não foi admitido. O Superior Tribunal de Justiça não conheceu do agravo de instrumento formalizado - de nº 1.207.005/ES - porque não comprovada a representação

## JURISPRUDÊNCIA

processual: não acompanhara o substabelecimento a procuração credenciando o advogado substabelecete.

Transitada em julgado a decisão em 2 de dezembro de 2009, o processo baixou à origem, para execução da sentença.

No *habeas corpus* impetrado no Superior Tribunal de Justiça, a defesa requereu o trancamento da ação penal por falta de justa causa. Consoante veiculou, a denúncia foi recebida enquanto pendia de conclusão o procedimento administrativo-fiscal e, conseqüentemente, não havia sido constituído definitivamente o crédito tributário.

O Ministro Og Fernandes, relator do Habeas Corpus nº 166.984-ES, não acolheu o pedido de liminar. No mérito, a Sexta Turma indeferiu a ordem. Conforme fez ver, de fato, o recebimento da denúncia ocorreu em 16 de maio de 2003 e a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa em 21 de fevereiro de 2004, quando estava em curso a instrução criminal e, portanto, antes da sentença, somente proferida em 4 de agosto de 2005. Realçou que, ajuizada a ação, a defesa teria pedido a suspensão do processo até a constituição definitiva do crédito tributário. O Juízo indeferiu o pleito com base na jurisprudência, então dominante no Superior Tribunal, no sentido de ser prescindível à propositura da ação penal o encerramento do processo administrativo-fiscal, entendimento modificado a partir do julgamento do Habeas Corpus nº 81.611/DF, relatado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, na sessão de 10 de dezembro de 2003. Asseverou, em seguida, que, embora tenha sido recebida a denúncia em momento anterior à constituição do crédito tributário, a superveniente inscrição do débito em dívida ativa afastaria a alegação de falta de justa causa para a ação penal, razão pela qual se impunha o aproveitamento dos atos processuais praticados, ante o princípio da economia processual.

Neste habeas, os impetrantes buscam infirmar essa decisão. Reiteram a causa de pedir relacionada ao trancamento da ação penal - a ausência de constituição definitiva do crédito tributário à época em que recebida a denúncia, por estar pendente de conclusão o procedimento administrativo-fiscal. Apontam não ter sido observado o Verbete Vinculante nº 24 da Súmula do Supremo. Esclarecem que o paciente, em razão do trânsito em julgado da sentença condenatória, está recolhido no Instituto de Readaptação Social, na cidade de Vila Velha, Espírito Santo, para onde foi encaminhado em 25 de julho de 2010.

Pedem a concessão de liminar, para suspender a execução da pena, determinando-se a expedição de alvará de soltura, assegurando ao paciente o direito de aguardar em liberdade o julgamento definitivo da impetração. No mérito, pleiteiam o deferimento da ordem, declarando-se a nulidade da Ação Penal nº

2003.50.01.004711-3/ES, desde o recebimento da denúncia, ante a ausência de completa condição de procedibilidade no momento em que oferecida e recebida, reservando-se ao Ministério Público Federal a possibilidade de oferecimento de nova peça acusatória, com a suspensão da contagem do prazo prescricional até o dia do julgamento do recurso administrativo fiscal, ocorrido em 21 de fevereiro de 2004.

[...]

Brasília - residência 29 de abril de 2011, às 23h.

A Procuradoria Geral da República, no parecer, afirma que o caso em análise não se contrapõe ao Verbete nº 24 da Súmula Vinculante do Supremo, pois o procedimento fiscal de constituição do crédito tributário foi encerrado no curso da ação penal, antes da formalização da sentença. Aduz ter o Juízo da 8ª Vara Federal Criminal de Vitória/ES indeferido o pleito de suspensão da ação até o término do processo de constituição definitiva do crédito tributário em razão de, na época, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça ser no sentido da não exigência da finalização do processo administrativo-fiscal para a propositura da ação penal, entendimento modificado a partir do julgamento, em 10 de dezembro de 2003, do Habeas Corpus nº 81.611/DF, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, não havendo de se falar, portanto, em constrangimento ilegal. Sustenta possuir o lançamento tributário natureza declaratória e, desse modo, mostrar-se prescindível para a configuração do crime tipificado no artigo 1º da Lei nº 8.137/90, não existindo qualquer óbice à instauração de ação penal destinada a apurar crimes tributários quando ainda estiver em tramitação procedimento administrativo-fiscal. Opina pelo indeferimento da ordem.

Lancei visto no processo em 19 de novembro de 2011, liberando-o para ser julgado na Turma a partir de 29 seguinte, isso objetivando a ciência dos impetrantes.

É o relatório.

29/11/2011

PRIMEIRA TURMA

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

VOTO

## JURISPRUDÊNCIA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Ao indeferir a medida acauteladora, fiz ver:

[...]

2. O quadro sugere o julgamento definitivo da impetração e não ato precário e efêmero como é a medida acauteladora, para afastar-se a execução da pena. Estão em debate valores a serem considerados - o relativo à necessidade de haver o término de processo administrativo-fiscal para chegar-se à persecução criminal e o referente ao fato de o fenômeno ter ocorrido antes da prolação da sentença condenatória.

[...]

No mais, observem que a questão alusiva ao término do processo administrativo-fiscal para ter-se a persecução criminal mostrou-se construção pretoriana. A rigor, a Lei nº 8.137/90 não encerra, para a configuração da prática criminosa, considerada a supressão ou a redução de tributo, contribuições sociais e qualquer acessório, a necessidade de esgotar-se a via administrativa. Aliás, quanto a esta, a Carta da República somente versa a condição no tocante à Justiça Desportiva e ao processo referente ao dissídio coletivo, de competência da Jurisdição especializada do Trabalho. Ao contrário da Carta anterior, a atual não remete ao legislador ordinário a criação de fase administrativa para chegar-se ao ajuizamento da ação. Confirmam com o disposto nos artigos 114, § 2º, e 217, § 1º, da Constituição de 1988, ficando suplantada a previsão do § 4º do artigo 153 da Constituição pretérita, na redação da Emenda Constitucional nº 7/1977.

Assim, não havendo disposição legal, no que seria inclusive conflitante com a Carta da República, prevendo a fase administrativa para a persecução criminal quanto ao crime tributário, há de apreciar-se, caso a caso, as peculiaridades presentes na denúncia, para saber se é necessário, ou não, apurar administrativamente, observado o contraditório, o tributo devido.

Na espécie, na denúncia ofertada, o Ministério Público aludiu a atuação a partir de autos formalizados na Receita Federal consideradas as declarações de ajuste anual dos exercícios de 1999 a 2001, abrangendo os anos-calendário de 1998 a 2000, que surgem como anos-base. Destacou que a Receita Federal, analisando a movimentação financeira do ora paciente, ocorrida nas contas bancárias declaradas, sendo uma do Banespa e duas do Bancoob, averiguou que não se levaram em conta certos recursos, cujo caráter se mostrou substancial - um depósito de dois milhões de reais e outro de R\$ 1.946.800,00, além de um terceiro de R\$ 440.000,00. Fez ver que tais valores não constaram nas declarações



entregues nos exercícios de 1999, 2000 e 2001, relativas aos anos-base imediatamente anteriores. Em síntese, não teria sido mencionada, no campo referente a dívidas e ônus das declarações de Imposto de Renda, possível dívida existente perante a Coopetfés. Apontou a omissão glosada penalmente, ressaltando, inclusive, que, na Declaração do Imposto de Renda de Pessoas Físicas do biênio 2001/2000, haver-se-ia indicado uma dívida de R\$ 80.000,00, razão pela qual não se poderia, então, cogitar de esquecimento no tocante à movimentação financeira, nos três anos, a ultrapassar o montante de três milhões de reais, em três contas do ora paciente. Haveria ele informado rendimentos tributáveis e isentos relativamente modestos em 1998 - de R\$ 21.074,50 e R\$ 3.349,86 - e, em 2000, de R\$ 52.819,32. Quanto ao ano de 1999, consignara o recebimento de grande quantia a título de indenização trabalhista, composta, segundo o cálculo anexado à folha 465, de parcela tributável no valor de R\$ 911.582,99, e isenta, de R\$ 1.200.518,48. Ora, o Ministério Público imputou a prática criminosa concernente à omissão de informações em Declarações do Imposto de Renda, citando auto de infração que resultou em crédito tributário de R\$ 9.837.113,32.

Diante desse contexto - a ausência de lei exigindo o processo administrativo para apuração do débito, não bastasse a existência do auto de infração -, a ordem natural das coisas não está a direcionar à insuficiência de dados capaz de levar à necessidade de formalização do processo administrativo. Descabe potencializar a construção jurisprudencial a ponto de chegar-se, uma vez prolatada sentença condenatória, confirmada em âmbito recursal, transitada em julgado, ao alijamento respectivo, assentando a falta de justa causa.

Ante o quadro, indefiro a ordem. É como voto.

29/11/2011

PRIMEIRA TURMA

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhora Presidente, eu estou adotando esses fundamentos do Ministro Marco Aurélio, acrescentando que, no curso da ação penal, houve a constituição definitiva do crédito tributário; inclusive estou aplicando analogicamente; o Código de Processo Penal admite, pelo artigo 462, admite conforme...

JURISPRUDÊNCIA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) - Isso consta do relatório.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Então, estou acompanhando.

29/11/2011 PRIMEIRA TURMA

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Verifico que o paciente está sendo processado pelo art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90.

A Súmula Vinculante nº 24, do Supremo, diz que não há tipificação material do delito do art. 1º, incisos I a IV, antes do lançamento definitivo do tributo.

A denúncia foi apresentada e recebida antes desse momento do processo administrativo; por isso, vou pedir vênua ao eminente Relator e ao eminente Ministro Luiz Fux para conceder a ordem.

29/11/2011 PRIMEIRA TURMA

HABEAS CORPUS 108.037 ESPÍRITO SANTO

VOTO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (PRESIDENTE) – Eu peço vênua a Vossa Excelência para acompanhar, até porque, como bem esclareceu o Ministro Marco Aurélio, agora já devidamente constituído esse crédito,

embora como Vossa Excelência tenha afirmado, anterior, mas, de toda sorte, como bem fundamentado no voto do Ministro-Relator, devidamente resguardada a legislação, eu o acompanho, com as vênias de Vossa Excelência.

PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA

HABEAS CORPUS 108.037

PROCED. : ESPÍRITO SANTO

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

PACTE.(S) : RAIMUNDO BENEDITO DE SOUZA FILHO

IMPTE.(S) : NELSON CASTRO DE SÁ TELES E OUTRO(A/S)

COATOR(A/S)(ES) : SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Decisão: Por maioria de votos, a Turma denegou a ordem de habeas corpus, nos termos do voto do Relator, vencido o Senhor Ministro Dias Toffoli. Falou o Dr. Danilo Ribeiro, pelo Paciente. Presidência da Senhora Ministra Cármen Lúcia. Ia Turma, 29.11.2011.

Presidência da Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli e Luiz Fux.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Paulo de Tarso Braz Lucas.

Carmen Lilian

Coordenadora

(Ementa publicada no DJe STF 22/2012, divulgação em 31.01.2012, publicação em 01.02.2012)

Ementas

**IPTU. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS APÓS A EMENDA CONSTITUCIONAL N. 29/2000. LEGITIMIDADE.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 586.693 (174)

ORIGEM :AC - 5832195000 - TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESTADUAL  
PROCED. :SÃO PAULO

RELATOR :MIN. MARCO AURÉLIO

RECTE.(S) :MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADV.(A/S) : JOÃO DE AMBROSIS PINHEIRO MACHADO

RECDO.(A/S) :EDISON MALUF

ADV.(A/S) :EDISON MALUF E OUTRO(A/S)

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, deu provimento ao recurso extraordinário. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Ausente, neste julgamento, o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Falou pelo recorrente a Dra. Simone Andrea Barcelos Coutinho, Procuradora do Município. Plenário, 25.05.2011.

NULIDADE – JULGAMENTO DE FUNDO – ARTIGO 249, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. Quando for possível decidir a causa em favor da parte a quem beneficiaria a declaração de nulidade, cumpre fazê-lo, em atenção ao disposto no artigo 249, § 2º, do Código de Processo Civil, homenageando-se a economia e a celeridade processuais, ou seja, alcançar-se o máximo de eficácia da lei com o mínimo de atividade judicante, sobrepondo-se à forma a realidade.

IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – PROGRESSIVIDADE – FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 29/2000 – LEI POSTERIOR. Surge legítima, sob o ângulo constitucional, lei a prever alíquotas diversas, presentes imóveis residenciais e comerciais, uma vez editada após a Emenda Constitucional nº 29/2000.

(Ementa publicada no DJe STF 119/2011, divulgação em 21.06.2011, publicação em 22.06.2011, p. 20.)

**EXECUÇÃO FISCAL. ANTERIOR VENDA DE IMÓVEL. AUSÊNCIA DE REGISTRO NO CRI. FRAUDE A CREDORES. INOCORRÊNCIA.**

APELAÇÃO/REEXAMENECESÁRIO Nº 0000646-42.2001.4.03.6115/SP (2001.61.15.000646-3/SP)

RELATOR: Juiz Federal Convocado CLAUDIO SANTOS

APELANTE: RICETTI MAQUINAS E METAIS LTDA

ADVOGADO: EDGAR FRANCISCO NORI e outro

APELANTE: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA

APELADO: OS MESMOS

INTERESSADO: IND/ RICETTI LTDA

REMETENTE: JUÍZO FEDERAL DA 1 VARA DE SÃO CARLOS Sec Jud SP

No. ORIG.: 00006464220014036115 1 Vr SÃO CARLOS/SP

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE TERCEIRO. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO RETIDO NÃO RENOVADO. PENHORA DE IMÓVEL. AQUISIÇÃO, POR INCORPORAÇÃO, ANTERIOR À PROPOSITURA DA EXECUÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DA EFETIVAÇÃO DO NEGÓCIO À ÉPOCA EM QUE INDICADO, AINDA QUE POR ALTERAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL NÃO AVERBADA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. NÃO ATENDIMENTO DO REQUISITO DO ART. 593, II, DO CPC. FRAUDE CONTRA CREDORES. NÃO CABIMENTO. SÚMULA Nº 195, DO STJ. FRAUDE À EXECUÇÃO NÃO CARACTERIZADA. REVERSÃO DA VERBA DE SUCUMBÊNCIA EM FACE DA UNIÃO. PARCIAL REFORMA.

1. Não se conhece de agravo retido se não renovado em apelação.

2. Incontroverso no processo que não houve a constituição e a transferência de domínio, dado que ausente a providência registral, é de se prestigiar a cópia da alteração do contrato social, registrada perante a Jucesp, porém não averbada no Cartório de Registro de Imóveis.

## JURISPRUDÊNCIA

**3.** A análise desse documento oferece certeza quanto à sua contemporaneidade à data nele grafada, de modo que é possível concluir pela efetivação do negócio à época em que apontado.

**4.** É verdade que hábil à transmissão da propriedade imobiliária é a escritura de compra e venda devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis competente, mas verifico, do conjunto documental, o elemento volitivo das partes na transmissão do bem, envolvendo contemporaneidade e posse direta. À época do negócio não havia a lide fiscal instaurada; assim, sobrepõe-se o fato à formalidade do registro.

**5.** Ausente, na conformação do caso, um dos pressupostos essenciais à caracterização de fraude, previstos no art. 593, II, do CPC, qual seja, a existência de prévia demanda capaz de reduzir o devedor à insolvência.

**6.** A hipótese dos autos trata de pretensão de reconhecimento de fraude contra credores, não sendo cabível essa discussão em embargos de terceiro, conforme enunciado da Súmula nº 195 do Superior Tribunal de Justiça, que não admite a anulação de ato jurídico no seio desta ação.

**7.** Revertida a responsabilidade pelo pagamento da verba de sucumbência à União, porquanto, apesar de ter sido a própria Embargante quem deu causa à demanda por não ter providenciado o registro no Cartório de Imóveis, a União, nestes embargos de terceiro, ofereceu resistência sustentando a caracterização de fraude à execução, de modo que se trata de ocorrência da qual gerou pretensão resistida.

**8.** Honorários advocatícios fixados em R\$ 2.000,00, forte no § 4º do art. 20 do CPC.

**9.** Precedente do e. STJ.

**10.** Agravo retido não conhecido. Apelação da União e reexame necessário improvidos. Apelação da Embargante provida.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, não conhecer do agravo retido, negar provimento à apelação da União e ao reexame necessário e, por maioria, dar provimento à apelação da Embargante, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 28 de julho de 2011.

CLAUDIO SANTOS

Juiz Federal Convocado

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 12.08.2011, p. 570/571).

**IMPOSTO DE RENDA. LEI N. 9.249/95. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS CONFORME A RENDA. CONSTITUCIONALIDADE.**

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000356-57.2010.4.03.6100/SP  
(2010.61.00.000356-1/SP)

RELATOR: Desembargador Federal MÁRCIO MORAES

APELANTE: YKP CONSULTORIA E SISTEMAS LTDA

ADVOGADO: JOSE LUIZ ANGELIN MELLO e outro

APELADO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI  
OWADA

No. ORIG.: 00003565720104036100 14 Vr SÃO PAULO/SP

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. IRPJ. ADICIONAL DE 10%. TRIBUTO NOVO. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIOS DA PROGRESSIVIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. OBEDIÊNCIA.

1. De acordo com a Lei n. 9.249/95, a princípio, o contribuinte pessoa jurídica está submetido à tributação de sua renda pela incidência da alíquota de 15% sobre o lucro.

2. Se porventura o lucro apurado exceder a R\$ 20.000,00 no mês, R\$ 60.000,00 no trimestre ou R\$ 240.000,00 no ano, conforme for o período de apuração a que se sujeite, a parcela excedente sofre a incidência de uma alíquota adicional de 10%.

3. Não se trata de “novo imposto”, tal como sustenta a recorrente. A alíquota adicional corresponde ao próprio imposto de renda já existente, cuja finalidade foi apenas a de alterar a carga tributária sobre a parcela que, aos olhos do legislador, não justificaria a manutenção no patamar de 15%.

4. O lucro que eventualmente ultrapasse o limite estabelecido na lei sofre a tributação de 25% de imposto de renda, em evidente concretização do princípio da progressividade, que é próprio do tributo em questão, e do princípio da

## JURISPRUDÊNCIA

capacidade contributiva (artigo 153, § 2º, inciso I, e artigo 145, § 1º, ambos da Constituição Federal). Precedentes da Corte.

5. Apelação a que se nega provimento.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, *negar provimento à apelação*, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 20 de outubro de 2011.

MARCIO MORAES

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 03.11.2011, p. 126/127).

### **RESPONSABILIDADE DOS EX-ADMINISTRADORES POR DÉBITOS FISCAIS. ALEGAÇÃO EM EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. NÃO-CABIMENTO.**

AGRAVO LEGAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0007190-09.2011.4.03.0000/SP (2011.03.00.007190-7/SP)

RELATOR: Desembargador Federal CARLOS MUTA

AGRAVANTE: BOMBRIL S/A

ADVOGADO: GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO e  
outro

AGRAVADA: DECISÃO DE FOLHAS

INTERESSADO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI  
OWADA

ORIGEM: JUÍZO FEDERAL DA 2 VARA DE SÃO BERNARDO  
DO CAMPO SP

No. ORIG.: 00012609820114036114 2 Vr SÃO BERNARDO DO  
CAMPO/SP



EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INOMINADO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. BACENJUD. PRECLUSÃO. CIÊNCIA EFETIVA DA DECISÃO. DEFESA PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. VIA IMPRÓPRIA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. RECURSO DESPROVIDO.

1. A intervenção da executada nos autos ocorreu com a exceção de pré-executividade, em 09/03/2011, comprovando que a citação, em 28/02/2011, atingiu plenamente sua eficácia, dando-lhe ciência não apenas da existência da execução fiscal como de que, não garantido o Juízo, seria feita a penhora, observada a ordem de preferência do artigo 655 do Código de Processo Civil.

2. A preclusão, matéria de ordem pública, operou-se plenamente, sem que exista instrumentalidade processual que permita superar tal impedimento, até porque a defesa de interesse privado cabe ao respectivo titular a tempo e modo. A decisão, de que teve ciência a executada, não foi meramente ordinatória, pois foi além de ordenar a mera citação e, portanto, não se aplicam os julgados citados pela agravante. Continha, ao contrário, comando gravoso para ciência da empresa citanda, consistente em ordem específica e expressa de penhora, conforme preferência fixada pelo artigo 655 do Código de Processo Civil, priorizando, pois, a constrição de dinheiro, tanto assim que a decisão posterior, ora agravada, apenas ordenou fosse cumprido o anteriormente decidido, não permitindo restabelecer o prazo para exame da legalidade da medida.

3. Quando da oposição da exceção de pré-executividade já deveria ter sido garantido o Juízo para assim impedir a posterior constrição eletrônica de valores tal qual prevista na decisão, de cujo teor teve inequívoca ciência a executada. Ainda assim, não seria nem estaria plenamente assegurada a intangibilidade dos valores financeiros, dada a possibilidade de recusa da nomeação à luz de preferências legais e, mesmo após a penhora, a viabilidade de substituição conforme a ordem legal. Tudo isso, porém, seria possível discutir, com efeitos concretos, se não houvesse preclusão que, no caso, se consumou com o decurso do prazo para recorrer a partir da ciência da decisão que previu o gravame impugnado.

4. Acerca da ilegitimidade passiva do próprio contribuinte em virtude da responsabilidade exclusiva dos ex-administradores, não é viável o seu exame em exceção de pré-executividade, até porque a própria agravante afirmou, nos autos, pretender opor embargos à execução fiscal para discutir a autuação fiscal, em aspectos como existência, ou não, dos fatos geradores ou efetiva ocorrência dos fatos descritos no auto de infração, assim reconhecendo a própria necessidade de dilação probatória para enfrentar a controvérsia.

## JURISPRUDÊNCIA

5. Afirmar que ex-administradores não tinham poderes ou atuaram com excesso, violando o estatuto social, para fins de ilegitimidade passiva do contribuinte para a execução fiscal, não é defesa que possa ser efetivada, no caso concreto, sem dilação probatória, pois imprescindível avaliar a própria existência e conteúdo das condutas societárias havidas, supostamente ilegais, examinando, portanto, não apenas o estatuto social isoladamente, e em si, mas igualmente fatos e operações societárias, negócios jurídicos firmados, documentos e provas de outra natureza acerca da controvérsia suscitada. A alegada existência de denúncia contra seus ex-administradores não é prova da ilegitimidade tributária, dado o diferencial e a autonomia das instâncias, não dispensando a discussão da matéria e a produção probatória respectiva na via apropriada.

6. Agravo inominado desprovido.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo inominado, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 29 de setembro de 2011.

CARLOS MUTA

Desembargador Federal

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 03.11.2011, p. 130/131).

### **IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE DESPESAS DA EMPRESA CONTROLADA PELA EMPRESA CONTROLADORA. ART. 47 DA LEI N. 4506/64.**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0035405-82.1998.4.03.6100/SP  
2006.03.99.008580-6/SP

RELATOR: Juiz Federal Convocado Rubens Calixto

APELANTE: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO: MIRIAM APARECIDA P DA SILVA E LÍGIA  
SCAFF VIANNA

APELADO: BANCO DE INVESTIMENTOS GARANTIA S/A

ADVOGADO: FRANCISCO ARINALDO GALDINO

EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET

REMETENTE: JUIZO FEDERAL DA 7 VARA SÃO PAULO Sec  
Jud SP

No. ORIG.: 98.00.35405-0 7 Vr SÃO PAULO/SP

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ. APURAÇÃO DO LUCRO. EMPRESA CONTROLADORA. DEDUÇÃO DE DESPESAS DE EMPRESAS CONTROLADAS. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL. PROVIMENTO DA APELAÇÃO E DA REMESSA OFICIAL.

Remessa oficial e apelação contra sentença que julgou procedente o pedido para anular débito fiscal decorrente de auto de infração que glosou despesas lançadas nas demonstrações financeiras da autora, consistentes em despesas de empresas controladas por ela, para efeito de apuração do IRPJ nos anos de 1990 à 1994.

Para tanto, pautou-se nos §§ 1º e 2º do art. 47 da Lei 4.506/64, que assim definem as despesas operacionais, para efeito de dedução da base de cálculo do lucro operacional:

Tais dispositivos legais não autorizam a dedução de despesas operacionais de empresas coligadas ou controladas pela empresa controladora, mas somente de despesas próprias da empresa.

O laudo pericial, no qual se fiou a dita sentença, analisou o procedimento adotado pela autora sob o ponto de vista estritamente contábil, o que não alcança o cerne da lide, atinente à legalidade ou não de tal procedimento.

As denominadas “demonstrações contábeis consolidadas” são possíveis sob a ótica puramente contábil, mas isso não significa a sua admissibilidade pela legislação tributária.

O laudo pericial não leva em conta tais procedimentos e chega a conclusões bastante simplistas, desprezando, inclusive, o fato de que as empresas controladas pela autora tiveram diferentes resultados (lucros e prejuízos) em momentos distintos, o que certamente não poderia ser considerado de forma globalizada, sem atentar para os resultados que cada um destes períodos poderia acarretar.

A dedução de despesas de empresas controladas pela autora, em suas demonstrações financeiras, poderá implicar em redução indevida do IRPJ, posto

## JURISPRUDÊNCIA

que o procedimento adotado, a par de não estar autorizado em lei, pode redundar em modificação dos valores a serem recolhidos.

Relevante é o fato de que a abstração de despesas das empresas controladas, quando estas, em certos períodos, reconhecidamente tiveram prejuízos, fatalmente acarretará redução indevida do lucro da empresa controladora, quando esta deduz, em seus resultados, despesas daquelas outras empresas.

Provimento da apelação e da remessa oficial.

Inversão dos ônus da sucumbência.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia TURMA D do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 15 de setembro de 2011.

Rubens Calixto

Juiz Federal Convocado

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 03.11.2011, p. 200/201).

### **ICMS. ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS QUANDO HÁ INCENTIVO CONCEDIDO POR OUTRO ESTADO SEM APROVAÇÃO DO CONFAZ. QUESTÃO COM REPERCUSSÃO GERAL.**

REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO  
628.075

ORIGEM :AC - 70015282189 - TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESTADUAL

PROCED. :RIO GRANDE DO SUL

RELATOR :MIN. JOAQUIM BARBOSA

RECTE.(S) :GELITA DO BRASIL LTDA

ADV.(A/S) :MARCELO SILVA POLTRONIERI E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) :ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. GUERRA FISCAL. CUMULATIVIDADE. ESTORNO DE CRÉDITOS POR INICIATIVA UNILATERAL DE ENTE FEDERADO. ESTORNO BASEADO EM PRETENSA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL INVÁLIDO POR OUTRO ENTE FEDERADO. ARTS. 1º, 2º, 3º, 102 e 155, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 8º DA LC 24/1975. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestaram os Ministros Cezar Peluso, Gilmar Mendes e Cármen Lúcia.

Ministro JOAQUIM BARBOSA

Relator

(Ementa publicada no DJe STF 228/2011, divulgação em 30.11.2011, publicação em 01.12.2011, p. 11)

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NORMA PREVISTA EM LEI ORDINÁRIA. VIOLAÇÃO AO ART. 146, III, DA CONSTITUIÇÃO. QUESTÃO SUBMETIDA A REPERCUSSÃO GERAL.**

REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO  
636.562

ORIGEM :AC - 25221919994047200 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4º REGIÃO

PROCED. :SANTA CATARINA

RELATOR :MIN. JOAQUIM BARBOSA

RECTE.(S) :UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) : JOSÉ LINO SCHAPPO

ADV.(A/S) :EUGÊNIO SALOMÃO RICHARD CÂMARA

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO – ADMINISTRATIVO - FINANCEIRO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MARCO

## JURISPRUDÊNCIA

INICIAL. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS PARA DISPOR SOBRE PRESCRIÇÃO. SUPREMACIA DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL POR FORÇA DA CONSTITUIÇÃO. ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ART. 40, § 4º DA LEI 6.830/1980 (REDAÇÃO DA LEI 11.051/2004). ART. 146, III, B DA CONSTITUIÇÃO.

Possui repercussão geral a discussão sobre o marco inicial da contagem do prazo de que dispõe a Fazenda Pública para localizar bens do executado, nos termos do art. 40, § 4º da Lei 6.830/1980.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cezar Peluso e Cármen Lúcia.

Ministro JOAQUIM BARBOSA

Relator

(Ementa publicada no DJe STF 228/2011, divulgação em 30.11.2011, publicação em 01.12.2011, p. 11)

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. COBRANÇA SOBRE A RECEITA BRUTA DA PRODUÇÃO. LEIS NºS 8.540/1992 E 10.256/2001.**

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5000223-65.2010.404.7210/SC

RELATOR : RÔMULO PIZZOLATTI  
APELANTE : SINDICATO DOS PRODUTORES RURAIS DE CAMPO ERÊ  
ADVOGADO : LUCIANO BELTRAME  
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
APELADO : OS MESMOS

EMENTA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RECEITA BRUTA DA PRODUÇÃO. FOLHA DE SALÁRIOS. LEIS NºS 8.540, DE 1992, E 10.256, DE 2001. DIREITO DE RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA.

É indevida a contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção, ao empregador rural pessoa física, por força das leis nº 8.540, de 1992, e 10.256, de 2001, tendo ele o direito de obter a restituição da diferença entre os valores recolhidos a tal título, nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da demanda, e os valores correspondentes à contribuição social sobre a folha de salários, contribuição essa cuja exigência ficou restaurada por força do reconhecimento da inconstitucionalidade das referidas leis.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação da parte demandante, à apelação da União e à remessa oficial, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de dezembro de 2011.

Des. Federal RÔMULO PIZZOLATTI

Relator

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE do TRF 4ª Região em 14.12.2011).

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADICIONAIS NOTURNO, DE INSALUBRIDADE, DE PERICULOSIDADE, DE HORAS EXTRAS E DE TRANSFERÊNCIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO.**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5027997-12.2010.404.7100/RS

RELATOR : RÔMULO PIZZOLATTI

APELANTE : LIPON QUIMICA INDUSTRIAL LTDA.

## JURISPRUDÊNCIA

ADVOGADO : NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES  
: CARLOS PAIVA GOLGO  
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
APELADO : Delegado - RECEITA FEDERAL DO BRASIL - Porto Alegre  
: LEOMAR WAYERBACHER  
: OS MESMOS  
MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

### EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADICIONAIS NOTURNO, DE INSALUBRIDADE, DE PERICULOSIDADE, DE HORAS EXTRAS E DE TRANSFERÊNCIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL.

1. É legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre os adicionais noturno, de periculosidade, de insalubridade, de horas extras e de transferência e décimo-terceiro salário proporcional, pago por ocasião da rescisão do contrato de trabalho.

2. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação da União e à remessa oficial e negar provimento à apelação da impetrante, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de dezembro de 2011.

Des. Federal RÔMULO PIZZOLATTI

Relator

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE do TRF 4ª Região em 14.12.2011).



**IPI. REVENDA DE PRODUTO PELO IMPORTADOR APÓS O DESEMBARAÇO ADUANEIRO. NÃO-INCIDÊNCIA.**

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 120078-PE (0014801-56.2011.4.05.0000)

AGRTE : FAZENDA NACIONAL

AGRDO : AM TRADING E COMERCIO LTDA

ADV/PROC : IVO DE LIMA BARBOZA e outros

ORIGEM : 7ª Vara Federal de Pernambuco (Especializada em Questões Agrárias) - PE

RELATORA : DESEMBARGADORA FEDERAL MARGARIDA CANTARELLI

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS IMPORTADAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. INCIDÊNCIA DE IPI. REVENDA DO PRODUTO. NOVA COBRANÇA. IMPOSSIBILIDADE.

I. O Superior Tribunal de Justiça firmou posicionamento no sentido de que, nas operações de importação, o imposto sobre produtos industrializados –IPI tem como fato gerador o seu desembaraço aduaneiro, nos termos do art. 46, I, do CTN, atribuindo-se ao importador não industrial, por equiparação, a qualidade de contribuinte, em consonância com o disposto no art. 51, I, também do CTN.

II. Uma nova cobrança do IPI no momento em que o importador realiza a revenda (já na saída do estabelecimento, e agora pelo preço praticado no mercado interno) somente se justificaria caso, após o desembaraço aduaneiro, houvesse uma nova industrialização do produto, o que não ocorre na presente hipótese. Precedentes: TRF5. Primeira Turma. APELREEX6203/PE. Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti. Rel. p/ Acórdão Des. Fed. Manoel Erhardt. Julg. 7/4/2011. DJ 12/05/2011; TRF5. Terceira Turma. AGTR 111817/PE. Rel. Des. Fed. Conv. Frederico Wildson da Silva Dantas. Julg. 24/2/2011. DJ 11/3/2011.

III. Agravo de instrumento improvido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de AGRAVO DE INSTRUMENTO, em que são partes as acima mencionadas.

## JURISPRUDÊNCIA

ACORDAM os desembargadores federais da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, à unanimidade, em negar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do voto da Relatora e das notas taquigráficas que estão nos autos e que fazem parte deste julgado.

Recife, 13 de dezembro de 2011.

Desembargadora Federal

MARGARIDA CANTARELLI

Relatora

(Ementa disponibilizada no Diário da Justiça Eletrônico TRF5 de 16.12.2011, p. 272).

### **EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA COM PREJUÍZOS FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE. NATUREZA DE RESULTADO CONTÁBIL E NÃO DE BEM.**

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 5015355-30.2011.404.0000/RS

RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA

AGRAVANTE : FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA.

ADVOGADO : Cláudio Leite Pimentel

AGRAVADO : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

#### EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. GARANTIA DA EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA. PREJUÍZOS FISCAIS. BACENJUD.

1. Não se pode obrigar o credor a receber, como garantia de dívida, Títulos da Dívida Agrária. E assim o é porque a execução, se não pode ser feita da forma mais gravosa ao devedor (artigo 620 do CPC), também não pode desviar-se de seu objeto principal, que é a satisfação da parte credora.

2. Os prejuízos fiscais não equivalem a dinheiro, e, por isso, não se enquadram no inciso I do artigo 11 da Lei das Execuções Fiscais. Ademais, os prejuízos fiscais não possuem natureza de bens, mas de resultado contábil negativo na

atividade da executada. Desse modo, mesmo que seja levado em conta para a possibilidade de abatimento, no débito consolidado em parcelamento, dos resultados negativos, a situação é a da existência de um crédito a favor do contribuinte que deverá ser objeto de apuração na via administrativa e, portanto, não pode ser considerado líquido.

3. Legitimamente recusados os bens indicados pela parte executada, e, em princípio, não havendo outros bens, correta a determinação de consulta ao BACENJUD, ainda mais porque a nova redação do art. 655 do CPC retira da utilização do BACENJUD seu caráter excepcional, na medida em que ele é o meio por excelência para acessar os depósitos ou aplicações em instituições financeiras, que, por sua vez, se encontram em primeiro lugar na ordem de preferência dos bens penhoráveis.

4. Agravo de instrumento improvido.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de dezembro de 2011.

Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona

Relator

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE do TRF 4ª Região em 16.12.2011).

**PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LEI N.º 10.865/04. RESTRIÇÕES AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ART. 31, CAPUT. INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 21. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.**

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5000265-04.2011.404.7203/SC

RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA

APELANTE : FRUTICOLA IPE LTDA/

ADVOGADO : SILVIO LUIZ DE COSTA

## JURISPRUDÊNCIA

APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
APELADO : OS MESMOS  
MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

### EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA DO DIREITO À IMPETRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. CONHECIMENTO PARCIAL DA APELAÇÃO DA UNIÃO. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LEI N.º 10.865/04. RESTRIÇÕES AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ART. 31, CAPUT. INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 21. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. PRESCRIÇÃO. DECRETO N.º 20.910/32. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. Tratando-se de mandado de segurança utilizado como sucedâneo de ação declaratória, não há falar em aplicação do prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias para a impetração, nos termos do disposto no art. 18 da Lei n.º 1.533/51, vigente na data do ajuizamento do writ, uma vez que tal pretensão não se sujeita a prazo decadencial ou prescricional.

2. Inexiste interesse recursal da União quanto às preliminares de impossibilidade de utilização do mandado de segurança para veicular pedido de compensação e de necessidade de que a compensação aguarde o trânsito em julgado da decisão, porquanto a sentença não reconheceu o direito à compensação, mas apenas ao aproveitamento extemporâneo dos créditos discutidos no presente mandamus.

3. A disciplina do regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS, nos termos do disposto no art. 195, § 12, da Constituição Federal, foi relegada à lei. É ela quem deverá estipular quais as despesas passíveis de gerar créditos, bem como a sua forma de apuração, não havendo falar, em princípio, na manutenção de determinados créditos eternamente. O que hoje pode gerar crédito, amanhã, por força de revogação legítima da lei, pode não mais gerar.

4. O art. 31, caput, da Lei n.º 10.865/04, ao limitar temporalmente o aproveitamento dos créditos oriundos de bens incorporados ao ativo imobilizado, acabou por incorrer em ofensa ao direito adquirido, à regra da irretroatividade da lei tributária e ao princípio da segurança jurídica. Esta a conclusão da Corte Especial deste Tribunal, que, por ocasião do julgamento do Incidente de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança n.º

2005.70.00.000594-0/PR, reconheceu a inconstitucionalidade do caput do art. 31 da Lei n.º 10.865/04,

5. Assim, possível o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS advindos dos bens incorporados ao ativo imobilizado da empresa, na forma do art. 3º, inciso VI, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, na vigência do regime não cumulativo, sem a limitação temporal prevista no caput do art. 31 da Lei n.º 10.865/04.

6. Quanto à exclusão do direito à apuração de créditos de PIS e COFINS calculados com base nas receitas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, nos termos do disposto nos arts. 21 e 37 da Lei n.º 10.865/04, por implicar tal fato em aumento da base de cálculo das referidas exações, deverá submeter-se ao princípio da anterioridade nonagesimal.

7. A determinação de observância a tal primado, no entanto, restou prevista apenas em relação à contribuição ao PIS, consoante se verifica do disposto no art. 46 da Lei n.º 10.865/04, nada dispondo a lei sobre as idênticas alterações promovidas pelo referido diploma legal em relação à COFINS, as quais ficaram submetidas à regra geral do art. 53, que determinou que a Lei n.º 10.865/04 produziria efeitos a partir de 1º-05-2004.

8. As alterações promovidas pelo art. 21 da Lei n.º 10.865/04 no art. 3º da Lei n.º 10.833/03 (COFINS), portanto, deverão sujeitar-se à anterioridade nonagesimal, sendo desnecessário idêntico provimento em relação à contribuição ao PIS, uma vez que tal já foi determinado pelo art. 46 da Lei n.º 10.865/04.

9. Cuidando-se de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS referentes às aquisições de bens do ativo permanente, o qual se dá temporalmente, de forma estendida, de acordo com os encargos de depreciação e de amortização (arts. 305 e 324 do RIR/99), bem como em relação às despesas financeiras atinentes a empréstimos e financiamentos, e considerando que a ação foi ajuizada em 30-04-2009 e que a Lei n.º 10.865/04 vedou o aproveitamento dos referidos créditos a partir de 1º-05-2004 (art. 21) e de 1º-08-2004 (arts. 31, caput, e 37), respectivamente, não existem parcelas a serem declaradas prescritas.

10. Segundo jurisprudência pacífica do egrégio STJ, tratando-se de créditos escriturais, não há incidência de correção monetária, por ausência de previsão legal, salvo na hipótese de óbice proporcionado pelo Fisco para o seu aproveitamento.

11. Considerando que a Lei n.º 10.865/04 limitou indevidamente o direito ao creditamento de valores de PIS e COFINS no regime não cumulativo, deverão tais créditos ser corrigidos monetariamente, a partir da data do óbice indevido até o trânsito em julgado da decisão, pela taxa SELIC.

12. Sentença parcialmente reformada.

## JURISPRUDÊNCIA

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação da parte impetrante, conhecer em parte da apelação da União e, na parte em que conhecida, dar-lhe parcial provimento e dar parcial provimento à remessa oficial, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de dezembro de 2011.

Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona

Relator

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE do TRF 4ª Região em 16.12.2011).

### **DRAWBACK. PENA DE PERDIMENTO EM RAZÃO DE FALTA DO ARRENDATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE ALCANÇAR A ARRENDADORA.**

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA 97708-CE

(2005.81.00.016299-6).

APTE : FAZENDA NACIONAL

APDO : LEASEWELL LIMITED

REMTE : JUÍZO DA 4ª VARA FEDERAL DO CEARÁ (FORTALEZA).

ORIGEM : JUÍZO DA 4ª VARA FEDERAL DO CEARÁ.

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL MANOEL DE OLIVEIRA ERHARDT.

### ACÓRDÃO

ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. REGIME DRAWBACK. APRESENTAÇÃO DE GARANTIA. NECESSIDADE. CONTRATO DE ARRENDAMENTO. INÉRCIA DO ARRENDATÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. INCONTAGIABILIDADE DA PENA À ARRENDADORA. NECESSIDADE DE GARANTIA DO CONTRADITÓRIO PARA A LEGÍTIMA PROPRIETÁRIA. ORDEM MANTIDA.

1. A impetrante, sediada na Irlanda, firmou com empresa nacional contrato de arrendamento operacional (leasing) de uma aeronave, sem opção de compra, pelo prazo de 4 (quatro) anos.

2. Dando início ao trâmite necessário à importação do bem, a empresa arrendatária requereu ao Fisco a concessão do regime de admissão temporária para utilização econômica (DRAWBACK), que admite que os bens importados de forma não definitiva ao país se sujeitem ao recolhimento de impostos de forma proporcional ao tempo de permanência no território nacional, suspendendo-se a exigibilidade do tributo restante, mediante a apresentação de garantia idônea correspondente ao saldo do imposto devido.

3. Deixando de apresentar a garantia exigida para fins de finalização do procedimento, a arrendatária foi intimada acerca da instauração de processo administrativo, que culminou, diante de sua inércia, na lavratura do auto de infração e aplicação de pena de perdimento do bem.

4. Apesar de a retenção da mercadoria, bem como a posterior decretação de seu perdimento haver se dado, em princípio, em observância da legislação aduaneira, precedida de regular procedimento administrativo, em nenhum momento foi a impetrante, arrendadora e legítima proprietária da mercadoria, notificada para se manifestar sobre o caso, sujeitando-se, tão-somente, aos prejuízos decorrentes do ato infracional de terceiros.

5. A apreensão visando a aplicação da pena de perdimento de mercadorias, por ser medida drástica, apenas se justifica em situações excepcionais, mediante processo administrativo fiscal em que seja assegurado o contraditório e ampla defesa ao legítimo proprietário do bem.

6. É vedado, no ordenamento jurídico pátrio, que a pena, administrativa ou penal, passe da pessoa do infrator.

7. Remessa oficial e apelação improvidas.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de AMS 97708-CE, em que são partes as acima mencionadas, ACORDAM os Desembargadores Federais da Primeira Turma do TRF da 5ª. Região, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO À REMESSA OFICIAL E À APELAÇÃO, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte do presente julgado.

Recife, 15 de dezembro de 2011.

Manoel de Oliveira Erhardt

RELATOR

## JURISPRUDÊNCIA

(Ementa disponibilizada no Diário da Justiça Eletrônico TRF5 de 19.12.2011, p. 232).

### **PIS E COFINS. RECEITA FINANCEIRA DECORRENTE DE FINANCIAMENTO PRÓPRIO. ALÍQUOTA ZERO. INAPLICABILIDADE.**

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5004916-76.2011.404.7107/RS

RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA  
APELANTE : LOJAS COLOMBO S/A - COMÉRCIO DE UTILIDADES DOMÉSTICAS  
ADVOGADO : JULIO CESAR BECKER PIRES  
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
APELADO : OS MESMOS

#### EMENTA

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 118/05. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. VENDAS A PRAZO CUSTEADAS COM RECURSOS PRÓPRIOS DA EMPRESA. JUROS. RECEITA FINANCEIRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. DECRETO Nº 5.442/05. ALÍQUOTA ZERO. INAPLICABILIDADE.

1. Segundo orientação desta Corte, tratando-se de ação ajuizada após o término da vacatio legis da Lei Complementar nº 118/05 (ou seja, após 08-06-2005), objetivando a restituição ou compensação de tributos que, sujeitos a lançamento por homologação, foram recolhidos indevidamente, o prazo para o pleito é de cinco anos, a contar da data do pagamento antecipado do tributo, na forma do art. 150, § 1º e 168, inciso I, ambos do CTN, c/c art. 3º da LC n.º 118/05. Esse entendimento restou confirmado pelo STF no RE nº 566.621/RS, com julgamento concluído na sessão de 04-08-2011. Alteração, pelo STJ, da sua orientação primitiva, para se adequar ao decidido pela Suprema Corte.

2. Tendo a ação sido ajuizada em 16-02-2009, encontra-se fulminada a pretensão da demandante de discutir os recolhimentos efetuados anteriormente a 16-02-2004.

3. Do ponto de vista da tributação sobre o faturamento, a compra e venda a prazo com a inclusão de encargos financeiros pelo diferimento do pagamento, cujo financiamento é arcado pelo próprio vendedor, não importa no surgimento



de dois negócios jurídicos, um de compra e venda e outro de financiamento do preço a prazo, isso porque o acréscimo no valor, decorrente da postergação do pagamento concedido pelo vendedor e por ele suportado até o adimplemento, representa a contraprestação do adquirente - o preço do bem adquirido a prazo. Para haver despesa financeira propriamente dita há que existir a intervenção de uma instituição financeira, o que não se verifica nos caso dos autos.

4. A receita decorrente dos juros cobrados nas vendas a prazo financiadas pela própria empresa não são alcançadas pela redução a zero da alíquota do PIS e da COFINS, prevista no Decreto nº 5.442/05.

5. Não obstante a pouca complexidade da demanda, a qual não exigiu maiores intervenções do Procurador da Fazenda Nacional, verifica-se que os honorários advocatícios de sucumbência fixados na sentença (R\$ 5.000,00, correspondente a aproximadamente 0,018% do valor atribuído à causa), resultaram em valor ínfimo, autorizando a sua fixação em patamar superior (R\$ 15.000,00, atualizado na forma do disposto no art. 1º-F da Lei nº 9.494/96, em sua redação atual).

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação da parte autora e dar provimento à apelação da União, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 13 de dezembro de 2011.

Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona

Relator

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE do TRF 4ª Região em 19.12.2011).

