



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Nº CNJ : 0002937-09.2003.4.02.5101
RELATOR : JUIZ FEDERAL CONVOCADO THEOPHILO
MIGUEL
EMBARGANTE : CIA/ VALE DO RIO DOCE
ADVOGADO : ALBERTO XAVIER E OUTROS
EMBARGADO : UNIAO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL
ORIGEM : SÉTIMA VARA FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
(200351010029370)

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração, opostos por COMPANHIA VALE DO RIO DOCE, em face do v. acórdão de fls. 316/319, lavrado nos seguintes termos:

“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. MP Nº 2.158-34/2001 e REEDIÇÕES.

1. O fundamento de validade da alteração introduzida pelo art. 74 da MP nº 2.158-34/2001 decorre da Lei Complementar nº 104/2001, que acrescentou o § 2º ao art. 43 do CTN, estabelecendo que, na hipótese de receita ou rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará a sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto de renda. O fato de o art. 74 da MP remeter ao regulamento a forma como será executada a lei não acarreta violação ao princípio da legalidade.

2. Não há qualquer ofensa ao conceito de aquisição de renda eleito pela legislação supra transcrita, uma vez que, com a apuração dos lucros na sociedade controlada, a pessoa jurídica controladora adquire imediatamente a disponibilidade econômica da renda que



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

se incorpora em seu patrimônio, acrescentando-lhe valor. Adquire, ainda, a disponibilidade jurídica da renda, pois terá título jurídico para pleitear e defender o direito relativo a essa renda, de modo que não há como sustentar que a apuração de lucro na sociedade controlada tem reflexos imediatos no patrimônio da controladora.

3. Na sistemática da Lei nº 6.404/76, o lucro da sociedade controlada já deveria ser registrado no balanço patrimonial da sociedade controladora (art. 248, III, alínea “a”), chamado de método de equivalência patrimonial, método contábil utilizado na apuração dos lucros dos investimentos relevantes de coligadas ou controladas, cuja aplicação é obrigatória para todas as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e que realizem tais espécies de investimento.

4. Logo, com relação à tributação, a lei pode, de forma absolutamente legítima, estabelecer os critérios quanto ao que seja a disponibilidade do lucro e o momento em que pode ser considerada essa disponibilidade.

5. A ADI 2.588-DF, em julgamento no STF discute a inconstitucionalidade do art. 74, caput e parágrafo único da MP 2.158-35/2001 e do parágrafo 2º do art. 43 do Código Tributário Nacional, este último acrescentado pela LC 104/00. O voto vista proferido pelo Ministro Nelson Jobim: aponta a gênese legal do regime tributário criado pela MP nº 2.158-35/2001 (que adota o regime contábil de competência, e não o de caixa); historia a substituição da regra de cobrança do IRPJ do sistema territorial para o sistema de tributação em bases universais (TBU), aperfeiçoado pela LC 104/2001, que permitiu à MP 2.158-34/01 estender às empresas coligadas e controladas tratamento idêntico ao que era dispensado às filiais e sucursais desde 1997; ressalta, quanto ao TBU, a utilização no Brasil da regra de compensação do IR pago pela investida estrangeira; considera irrelevante a questão sobre o controle que a empresa brasileira exerça sobre estrangeira, em razão dos benefícios decorrentes da repercussão, no mercado, do acréscimo patrimonial, expresso no balanço.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

6. *Inexiste violação aos tratados internacionais para evitar a dupla tributação, que adotam como parâmetro a Convenção Modelo da OCDE, que dispõe: “os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado”, uma vez que esta hipótese trata da competência tributária exclusiva do Estado onde estiver sediada empresa controlada quanto aos resultados por ela produzidos.*

7. *Na hipótese dos autos, a situação é diversa, ou seja, versa sobre a possibilidade de o Estado Brasileiro tributar o lucro auferido no exterior por empresa brasileira. Vale dizer, a União pode exigir o imposto de renda sobre os lucros que empresas brasileiras auferem no território nacional ou no exterior. Mas não pode exigir imposto de renda sobre os resultados obtidos pela empresa controlada sediada no exterior. Destarte, a regra do tratado e o art. 98 do CTN são inaplicáveis ao caso.*

8. *Apelação conhecida e improvida..”*

Aduz a embargante que o v. acórdão embargado incorreu em duas omissões: a primeira, na ausência de manifestação acerca do pedido de reconhecimento da não incidência de tributação sobre a parcela do resultado positivo da equivalência patrimonial dos investimentos em controladas e coligadas no exterior imputável à variação cambial desses mesmos investimentos, tendo em vista o disposto no art. 7º da IN/SRF nº 213/02, postulação essa, expressamente, formulada no item 134, (i) do recurso de apelação (fls. 198) e nos itens 106 e 110 da petição inicial; e a segunda, na falta de apreciação do pedido de reconhecimento da inconstitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/01, por violação ao princípio da não retroatividade (art. 150, III, da CF de 1988), pleito esse, expressamente, deduzido no item 136 do recurso de apelação (fls. 199) e nos itens 108 e 110 da petição inicial.

Alega ainda a existência de contradição, pois o *acórdão embargado, ao mesmo tempo em que reconhece que o artigo VII dos tratados contra a dupla tributação, celebrados pelo Brasil com os países, onde estão domiciliadas as controladas da ora embargante, proíbe que o Brasil tribute os lucros de*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

referidas empresas e que referidos tratados prevalecem face às leis internas (art. 98, do CTN), concluiu que tal disposição convencional não impediria a aplicação do art. 74 da MP nº 2.158-35/01, preceito que consagrou regime de tributação incidente sobre os lucros das sociedades controladas estrangeiras (fls. 343/344).

Defende também a necessidade de atribuição de efeito suspensivo aos embargos de declaração, uma vez que os créditos tributários de IRPJ e CSLL, objeto do presente processo judicial, restaram suspensos desde a impetração do *writ*, tendo em vista a concessão de medida liminar (fls. 78/81), mantida em vigor em face da atribuição de efeitos suspensivo e devolutivo ao seu recurso de apelação; que a Fiscalização da Receita Federal, nos últimos anos, lançou contra a embargante 4 (quatro) autos de infração para formalizar as exigências do IRPJ e da CSLL em discussão no presente processo (no período de 1996 a 2008), com exigência da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96), em acintoso desrespeito à decisão judicial que, na esteira da jurisprudência dos Tribunais Superiores (inclusive desse E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região), reconheceu a excepcionalidade do caso concreto e recebeu a apelação no duplo efeito com vistas a manter a medida liminar em vigor até a conclusão do julgamento do recurso de apelação; que a embargante já obteve decisão do CARF (processo administrativo nº 18471.001.243/2007-69), que declarou a ilegalidade da multa de lançamento de ofício; que há mais 5 (cinco) processos administrativos em tramitação, além de outras autuações que poderá vir a sofrer, expondo a embargante à cobrança de vultosos créditos tributários, cujo caráter devido ou indevido pende de pronunciamento judicial; que o acórdão embargado, da forma como lavrado, não poderá gerar efeitos imediatos; que o Superior Tribunal de Justiça tem precedente favorável à questão da variação cambial; que pende de julgamento no Supremo Tribunal Federal a ADI nº 2.588-1/DF, sendo que 3 (três) Ministros do STF já haviam se manifestado pela procedência da ação para declarar a inconstitucionalidade total do *caput* e do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/2001; e que o *periculum in mora* está demonstrado a partir dos valores envolvidos, neste caso, superiores a R\$ 20 bilhões.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Postula seja declarada a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e de CSLL, objeto do presente processo judicial - em especial, daqueles que foram constituídos por meio dos autos de infração, consubstanciados nos processos administrativos n^{os} 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-98, 10569.000.135/2011-64, 12897.000.023/2010-36, 10569.000.199/2010-84, e daqueles a serem constituídos, relativamente aos anos de 2009, 2010 e seguintes -, bem como sejam, a final, atribuídos efeitos infringentes aos presentes aclaratórios.

Intimada, a União (Fazenda Nacional) apresentou, às fls. 373/383 resposta ao referido recurso, alegando inexistirem omissões ou contradições a serem sanadas, bem como ser infundado o pedido, ora formulado pela embargante, para se conferir efeito suspensivo aos embargos de declaração, na medida que o recebimento no duplo efeito do recurso de apelação, interposto pela embargante, por despacho de mero expediente, não restabeleceu a liminar, revogada na sentença de improcedência do mandado de segurança nem, conseqüentemente, suspendeu a exigibilidade dos correspondentes créditos tributários, conforme consignado inclusive no v. acórdão embargado, às fls. 298; que tal entendimento “*foi há tempos consolidado no E. Supremo Tribunal Federal, resultando, inclusive, no enunciado de Súmula 405*” (fls. 379); que, assim, “*desde a prolação da sentença em 01º de julho de 2005, com a conseqüente revogação da liminar em questão, inexistiu decisão judicial a amparar a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e CSLL, devidos pela empresa, com fundamento no art. 74, da Medida Provisória n^o 2.158-35/2001, e apurados em conformidade com o disposto no § 1º, do art. 7º, da IN SRF n^o 213/2002*” (fls. 379); que a Receita Federal, ao autuar a embargante, não desrespeitou decisão judicial, dada a revogação da referida liminar na sentença; que “*outrossim, e de suma relevância, é a necessidade de se analisar as questões narradas pela própria empresa*” (fls. 380); e que “*com efeito, não há dúvidas de que existe uma real concomitância entre esse mandado de segurança e os processos administrativos n^{os} 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-98 (com desdobramentos no Processo Administrativo n^o 10569.000.135/2011-64) e 12897.000.023/2010-36 (com desdobramentos no n^o 10569.000.199/2010-84), devendo tal concomitância ser reconhecida de*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

forma a se assegurar a aplicação do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80” (fls. 380).

A embargada argumenta também que *“a matéria constante do objeto dos processos administrativos encontra-se englobada no decisum deste Tribunal, de modo que qualquer provimento de órgão administrativo em sentido contrário enseja não só um conflito entre órgãos julgadores, mas desrespeito e descumprimento de decisão judicial desta Corte”* (fls. 381); que se conclui *“que a mencionada decisão obtida do CARF no processo nº 18471.001.243/2007-69”, cuja cópia foi juntada às fls. 384/419, “padece de flagrante nulidade, uma vez que proferida em manifesta desobediência às decisões judiciais proferidas neste writ, e, sobretudo, em total violação ao art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80”;* e que, *“não só estão exigíveis os créditos constituídos nos Processos Administrativos nºs 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-9898 (com desdobramentos no Processo Administrativos nº 10569.000.135/2011-64) e 12897.000.023/2010-36 (com desdobramentos no nº 10569.000.199/2010-84), bem como deve cessar qualquer discussão neles travada, seja em razão do mencionado art. 38, da LEF, seja pela preponderância inafastável das decisões judiciais sobre aquelas administrativas”* (fls. 382).

A final, a embargada noticia que *“o E. Supremo Tribunal Federal, - em controle concentrado de constitucionalidade -, declarou a constitucionalidade do parágrafo segundo do art. 43, do CTN, e do art. 74, caput e parágrafo único, da MP 2.158-35/2001 (reedição da MP 2.158-34), e em razão de a Embargante ser empresa que detém tão-somente controladas estrangeiras, há que se aplicar, ao caso concreto, o efeito vinculante previsto no §2º, do art. 102, da Constituição Federal, relativamente à Administração Pública e aos demais órgãos do Poder Judiciário”* (fls. 383); e requer o desprovemento dos presentes embargos de declaração.

É o relatório.

Em mesa para julgamento.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

THEOPHILO MIGUEL
Juiz Federal Convocado - Relator

VOTO

Conheço dos embargos de declaração eis que tempestivos e fundamentados em hipótese legal de cabimento.

No mérito, os referidos aclaratórios merecem parcial provimento apenas para que se prestem os devidos esclarecimentos acerca do assentado no v. acórdão embargado.

Dessa forma, passo a analisar cada um dos pontos arguidos pela embargante.

1. O método da equivalência patrimonial (“MEP”) e o art. 7º, da IN/SRF nº 213/02. Exclusão da variação cambial.

Segundo a embargante, *“a primeira omissão está em que o acórdão não se manifestou a respeito do pedido de reconhecimento da não incidência de tributação sobre a parcela do resultado positivo de equivalência patrimonial dos investimentos em controladas e coligadas no exterior imputável à variação cambial desses mesmos investimentos, tendo em vista o disposto pelo art. 7º da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal nº 213/02”* (fls. 343).

Compulsando o v. acórdão embargado, verifica-se que, de fato, a despeito de reproduzir o art. 7º, da IN/SRF nº 213/02, não se manifestou, expressamente, acerca da legalidade deste dispositivo infralegal, limitando-se a dispor que *“na sistemática da Lei nº 6.404/76, o lucro da sociedade controlada já deveria ser registrado no balanço patrimonial da sociedade controladora (art. 248, III, alínea ‘a’), chamado de método de equivalência patrimonial”* (fls. 301), e como *“o art. 74 da MP 2.158-35/01 define o fato gerador com a data da apuração do lucro no balanço da entidade*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

estrangeira, o resultado positivo da equivalência patrimonial representa tão-somente o meio de inclusão na apuração do lucro da pessoa jurídica brasileira da parcela do lucro apurado pela sociedade investida estrangeira” (fls. 304). Registra também a existência de precedente do Superior Tribunal de Justiça (REsp 983.134/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/04/2008, DJe 17/04/2008), em que restou decidido:

“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.

(...)

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.” (grifos nossos) (fls. 306/307).

Passo, dessa forma, à análise da legalidade do art. 7º, da IN/SRF nº 213/02, que está assim redigido:

“Equivalência patrimonial

Art. 7º- A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º - Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário,



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 2º - Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL.

§ 3º Observado o disposto no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica:

I - que estiver no regime de apuração trimestral, poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1º, 2º e 3º trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

II - que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada;

III - optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL.”

Examinando o supra citado dispositivo infralegal, verifica-se que o ponto central da discussão se cinge ao seu § 1º, ao dispor que “os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL”; destacando, pois, a embargante que ao se tributar o resultado positivo da equivalência patrimonial estar-se-ia tributando, além dos lucros auferidos no exterior, a parcela imputável à variação cambial do correspondente investimento estrangeiro.

Não procede a alegação da embargante.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Conforme visto, o método da equivalência patrimonial (“MEP”) está previsto no art. 248, da Lei nº 6.404/76, e se aplica a todas as empresas brasileiras (“companhia”), que tenham investimentos relevantes em controladas e coligadas nacionais ou estrangeiras.

Da mesma forma, o art. 25, da Lei nº 9.249/95, que implementou, no direito brasileiro, o princípio constitucional da *universalidade da tributação sobre a renda* (art. 153, III e §2º, I, CF de 1988), estabeleceu, em seu § 6º, que os lucros obtidos no exterior por filiais, sucursais, controladas e coligadas, serão computados, a partir da aplicação do método da equivalência patrimonial, na determinação do lucro real das matrizes, controladoras e coligadas brasileiras, correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

Quanto ao *caput*, do art. 74, da MP nº 2.158-35/01, ao dispor que *para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, 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*, remeteu-se ao art. 25, da Lei nº 9.249/1995, que, consoante mencionado, havia estabelecido o método da equivalência patrimonial (“MEP”) para fins de apuração dos lucros em questão.

Logo, é evidente que o art. 7º, § 1º, da IN/SRF nº 213/02, ao estabelecer *que o resultado positivo da equivalência patrimonial deverá ser considerado no balanço levantado, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL*, não inovou de forma alguma no mundo jurídico, tendo apenas explicitado o contido no art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 25, da Lei nº 9.249/95, que se reportam, expressamente, ao “método de equivalência patrimonial”, estabelecido no art. 248, da Lei nº 6.404/76.

Ainda, sendo a referida Instrução Normativa ato administrativo de efeitos abstratos, é importante esclarecer que sempre deverá ser interpretada em estrita conformidade com os dispositivos legais que pretendeu explicitar.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Como, no caso em comento, o ora debatido art. 7º, da IN/SRF nº 213/02, deverá ser interpretado, em conformidade com o disposto no art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 25, da Lei nº 9.249/95, esclarece-se, pois, que o mencionado “*resultado positivo da equivalência patrimonial*”, a ser considerado no balanço, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, corresponde aos “*resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial*” (art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249/95), ou seja, aos lucros auferidos no exterior, especificamente, por companhia brasileira, por intermédio de suas controladas ou coligadas estrangeiras.

Não se computa, de forma alguma, por ausência de previsão legal, a chamada “*variação cambial*” apurada ao longo do exercício financeiro.

Neste sentido, ao julgar improcedente a ADI nº 2.588/DF (que aguarda conclusão, apenas no tocante às coligadas) para dar interpretação conforme ao art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001 e restringir sua incidência às empresas brasileiras sujeitas ao método de equivalência patrimonial (“MEP”), o Presidente do Supremo Tribunal Federal, Ministro Cezar Peluso, ao proferir o seu voto, “*advertiu que, por envolver outras contas do patrimônio líquido e até variações cambiais ativas e passivas decorrentes de diferenças de câmbios no período, não seria todo o resultado ganho oriundo de avaliação por equivalência patrimonial que poderia ser incluído na base de cálculo do IRPJ, mas somente aquele advindo especificamente do lucro produzido no exterior*” (in Informativo nº 636/STF, de 24/08/2011).

Sendo assim, não vislumbro ilegalidade no art. 7º, da IN/SRF nº 213/02, que ao dispor sobre o “*resultado positivo da equivalência patrimonial*” limita-se aos *lucros* auferidos por controladora e coligada brasileira, por intermédio de controladas e coligadas no exterior, em estrita conformidade com o art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 25, da Lei nº 9.249/95, restando, conseqüentemente, excluída a variação cambial do valor do investimento no exterior, ainda que decorrente da aplicação do método da equivalência patrimonial (“MEP”).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Feitos os presentes esclarecimentos e sanada a presente omissão, passo à análise das demais questões arguidas pela embargante.

2. A constitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/01.

A embargante suscita ainda a existência de segunda omissão, consubstanciada na ausência de manifestação, por este órgão colegiado, acerca da alegação de inconstitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/01.

Aduz, em sua defesa, que *“o presente mandado de segurança também tem por objeto o afastamento da regra prevista no parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/01 no que concerne aos lucros apurados no período de 1996 a 2001, tendo em vista que o novo regime tributário nele consagrado jamais poderia ser aplicado aos lucros apurados anteriormente à sua vigência, em respeito ao princípio da não retroatividade da lei tributária, consagrado no art. 150, III, ‘a’, da Constituição Federal”*(fls. 351).

Verificando o v. acórdão embargado, constato que a questão ora deduzida pela embargante foi enfrentada a partir da remissão ao voto vista, proferido pelo Ministro Nelson Jobim, no julgamento da ADI nº 2.588/DF, reproduzido no voto condutor, às fls. 308/312:

“(…) Cabe ressaltar que tramita no Supremo Tribunal Federal a ADI 2.588-DF, que discute a inconstitucionalidade do art. 74, caput e parágrafo único da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do parágrafo 2º do art. 43 do Código Tributário Nacional, este acrescentado pela Lei Complementar nº 104/00.

Apesar de o julgamento não estar concluído, transcrevo, por oportuno, o voto vista proferido pelo Ministro Nelson Jobim, sintetizado no Informativo nº 373 do STF, que aponta a gênese legal do regime tributário criado pela MP nº 2.158-35/2001 (que adota o regime contábil de competência, e não o de caixa); historia a substituição da regra de cobrança do IRPJ do sistema territorial



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

para o sistema de tributação em bases universais (TBU), aperfeiçoado pela LC 104/2001, que permitiu à MP 2.158-34/01 estender às empresas coligadas e controladas tratamento idêntico ao que era dispensado às filiais e sucursais desde 1997; ressalta, quanto ao TBU, a utilização no Brasil da regra de compensação do IR pago pela investida estrangeira; considera irrelevante a questão sobre o controle que a empresa brasileira exerça sobre estrangeira, em razão dos benefícios decorrentes da repercussão, no mercado, do acréscimo patrimonial, expresso no balanço, nos seguintes termos:

(...)

Aqui, cuida-se de pessoas jurídicas sujeitas ao MEP (disponibilidade econômica); 3) quanto à violação ao art. 150, III, a e b, da CF: a regra do parágrafo único do art. 74 resolveu a situação de dois tipos de lucros - os apurados em balanços anteriores à edição da primeira MP (7/2001), mas não creditados ou pagos à investidora brasileira, e os lucros a serem apurados no balanço do ano dessa edição (2001) - e determinou que ambos estariam disponibilizados no final do ano subsequente (31.12.2002). Dessa forma, tais lucros passaram a integrar o patrimônio líquido da investidora brasileira, para fins tributários, pelo menos um ano após terem sido apurados nos balanços da investida estrangeira, ou seja, vieram a ser objeto de eventual tributação apenas no exercício de 2003, ano base 2002, não se configurando ofensa ao princípio da anterioridade. Em relação aos lucros anteriores, entendeu que não se poderia falar em ofensa ao princípio da irretroatividade, a qual se caracterizaria somente se tivesse ocorrido disponibilidade (distribuição) e a lei tributária viesse a dizer que àquele acontecimento incidiria a nova lei. Por fim, o Min. Nelson Jobim julgou improcedente o pedido e deu interpretação conforme a Constituição, no sentido de que o regime adotado pela MP impugnada só se aplica às empresas brasileiras sujeitas ao Método de Equivalência Patrimonial. Após, pediu vista dos autos o Min. Marco Aurélio. ADI 2588/DF, rel. Min. Ellen Gracie, 9.12.2004. (ADI-2588).”(...). (grifos nossos).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Sem prejuízo do que já restou decidido, verifico serem necessários esclarecimentos acerca da constitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/01, que está assim redigido:

“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.”(grifos nossos).

Segundo a embargante, o referido dispositivo legal, ao incidir sobre os lucros apurados, anteriormente, à sua vigência - quais sejam, aqueles apurados, no período de 1996 a 2001 -, teria violado o princípio da não retroatividade da lei tributária, consagrado no art. 150, III, “a”, da CF de 1988.

Da mesma forma, não tem razão a embargante.

Consoante registrado, com a entrada em vigor do art. 25, da Lei nº 9.249/95, em 01º/01/1996, concretizou-se, no direito brasileiro, o princípio constitucional da *universalidade da tributação sobre a renda* (art. 153, III e §2º, I, CF de 1988), ao se estabelecer que os lucros, auferidos no exterior por filiais, sucursais, controladas e coligadas, serão computados, a partir da aplicação do método da equivalência patrimonial (art. 248, da Lei nº 6.404/76), na determinação do lucro real das matrizes, controladoras e coligadas domiciliadas no Brasil, dada a repercussão dos referidos lucros, de forma direta e imediata, no patrimônio destas.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Tal dispositivo legal, entretanto, teve a sua eficácia mitigada com a publicação, em 28/06/1996, da IN/SRF nº 38, que outorgou, claramente, às empresas brasileiras o poder de definir o momento de incidência da referida tributação - e se esta, efetivamente, incidiria - sobre os lucros por elas auferidos no exterior, a partir de 01º/01/1996, por intermédio de suas filiais, sucursais, controladas e coligadas, ao adotar o *regime de caixa*.

Em 01º/01/1998, com a entrada em vigor do artigo 1º, da Lei nº 9.532/97, o referido *regime de caixa* ficou restrito apenas às controladoras e coligadas - que continuaram sujeitas à tributação *diferida* -, sendo que, no tocante aos lucros auferidos por matrizes, por intermédio de suas filiais e sucursais sediadas no exterior, aquela se converteu em *imediata*, restabelecendo-se, em relação a estas - e somente a estas -, o chamado *regime de competência*.

Diga-se, pois, que, até aquele momento, conforme se infere pelas hipóteses de disponibilização, para fins de incidência da tributação em questão, previstas na IN/SRF nº 38/96 e, posteriormente, na Lei nº 9.532/97, subsistiu, em favor de controladoras e coligadas brasileiras, verdadeira permissão para postergar, indefinidamente, para exercícios futuros, o recolhimento do IRPJ e da CSLL, relativos aos lucros resultantes de investimentos no exterior já contabilizados e registrados nos correspondentes balanços, ao final de cada exercício financeiro (art. 248, da Lei nº 6.404/76) - fatos geradores dos referidos tributos, nos termos dos arts. 43, do CTN, e 25, da Lei nº 9.249/95.

Assim, considerando que, na prática, a definição do momento de incidência da referida tributação ficava a cargo das controladoras e coligadas nacionais e que, não raras vezes, por sua exclusiva vontade, aquele não se consumava - uma vez que os lucros auferidos no exterior nunca lhes eram creditados ou pagos -, foi editado o art. 74, da MP nº 2.158-34/2001, norma de natureza, essencialmente, *antielusiva*.

Com o advento do citado art. 74, da MP nº 2.158-34/2001 (reeditada, em 24/08/2001, sob o nº 2.158-35), conferiu-se plena eficácia à determinação



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

contida no art. 25, da Lei nº 9.249/95, ao se impor às controladoras e coligadas domiciliadas no Brasil tratamento tributário idêntico, no tocante aos lucros obtidos no exterior, àquele até então conferido, exclusivamente, às matrizes; sendo que, pelo *regime de competência*, uma vez verificada, no balanço das controladoras e coligadas nacionais, a ocorrência de lucros com origem no exterior, passara a incidir, de forma imediata, o IRPJ e a CSLL.

Ainda, quanto aos lucros não apresentados à tributação pelas controladoras e coligadas brasileiras, no período de 01º/01/1996 (quando entrou em vigor o art. 25, da Lei nº 9.249/95) até 31/12/2001 (ano da publicação da MP nº 2.158-34), o parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34/2001 (reeditada, em 24/08/2001, sob o nº 2.158-35), determinou que “*os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002 salvo se ocorrida, antes dessa data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor*”.

Com a conversão da referida tributação em imediata, consumou-se a final o momento de incidência do IRPJ e da CSLL, inclusive no tocante aos lucros, resultantes de investimentos no exterior, apurados, no período de 01º/01/1996 (quando entrou em vigor o art. 25, da Lei nº 9.249/95) até 31/12/2001 (ano da publicação da MP nº 2.158-34), retirando-se das controladoras e coligadas domiciliadas no Brasil a faculdade de postergar e, conseqüentemente, de obstar, indefinidamente, o recolhimento destes valores.

Por esta razão, o parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), ao dispor que *os lucros apurados até 31/12/2001 serão considerados disponibilizados em 31/12/2002*, não está a criar novo tributo nem a majorar tributo já existente, já que a tributação sobre lucros auferidos no exterior foi instituída - em conformidade com o art. 43, do CTN - pelo art. 25, da Lei nº 9.249/95, que, novamente, se repisa, entrou em vigor em 01º/01/1996.

Tal regra também não está a instituir novo regime de tributação para os lucros formados em anos anteriores ao início de sua vigência (1996-2001),



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

posto que, conforme dito, o simples fato das controladoras e coligadas brasileiras terem diferido, enquanto vigoraram a IN/SRF nº 38/96 e a Lei nº 9.532/97, o momento de incidência do IRPJ e da CSLL e de seu consequente recolhimento, não as desonerou de, em algum instante, cumprirem a correspondente obrigação tributária.

Dessa maneira, somente com a entrada em vigor do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34 (reeditada sob o nº 2.158-35), é que os lucros, resultantes de investimentos no exterior, não creditados nem pagos às investidoras brasileiras, apurados no período de 01º/01/96 até 31/12/2001 - em que pese identificados já naquele período como fato gerador da tributação sobre a renda -, passaram a se sujeitar à efetiva incidência de IRPJ e CSLL, ao serem considerados *disponibilizados*, para fins tributários, em 31/12/2002 (ano-base).

Consequentemente, a partir do exercício de 2003, surgiu, a final, para o contribuinte, a obrigação de apresentar à tributação os lucros obtidos no exterior, não creditados nem pagos àquele, desde 01º/01/96, e de efetuar o consequente recolhimento dos tributos em questão; bem como para o Fisco, o direito de, eventualmente, lançar e cobrar o IRPJ e a CSLL incidentes sobre os referidos lucros.

Sendo assim, o parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), ao dispor que *os lucros apurados, desde 01º/01/96 até 31/12/2001, serão considerados disponibilizados em 31/12/2002*, não violou os princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade tributárias, insculpidos nas alíneas “a” e “b”, do inciso III, do art. 150, da CF de 1988, pois, ao alterar o momento de incidência do IRPJ e da CSLL, convertendo-o em imediato, apenas impediu que o contribuinte continuasse a adiar o cumprimento das correspondentes obrigações tributárias.

Em face disso, dou por sanada a segunda omissão apontada pela embargante para reafirmar a constitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), por ausência de violação ao art. 150, III, “a” e “b”, da CF de 1988, e declarar que os lucros



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

obtidos pela ora embargante, por intermédio de suas controladas e coligadas no exterior, no período de 1996 a 2001, também estão sujeitos à incidência de IRPJ e de CSLL, na forma como preconizada no referido dispositivo legal.

3. A aplicação do art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35) em face dos tratados contra a dupla tributação (modelo Convenção-OCDE), celebrados pelo Brasil com os países de domicílio das controladas da embargante. Ausência de contradição no acórdão embargado.

Segundo a embargante, *“a contradição, por seu turno, está em que o acórdão ao mesmo tempo em que reconhece que o artigo VII dos tratados contra a dupla tributação celebrados pelo Brasil com os países onde estão domiciliadas certas controladas da ora EMBARGANTE (Luxemburgo, Bélgica e Dinamarca) proíbe que o Brasil tribute os lucros de referidas empresas e que referidos tratados prevalecem face às leis internas (art. 98 do CTN), conclui, contraditoriamente, que tal disposição convencional não impediria a aplicação do art. 74 da MP nº 2.158-35/01, preceito que, inequivocamente, consagra regime de tributação que tem por objeto os lucros das sociedades controladas estrangeiras” (grifos no original) (fls. 343/344).*

Argumenta ainda que *“o objeto da tributação brasileira é o lucro da empresa estrangeira”* (fls. 354); que *“o lucro apurado pelas controladas estrangeiras, sujeito a imposto no Brasil nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01 é o mesmo lucro que, segundo o artigo VII dos Tratados em presença, só pode ser tributado, em termos exclusivos, pelos países de domicílio das controladas”* (fls. 355); e que *“segundo a sistemática adotada pelos tratados, os lucros de uma empresa não podem ser tributados pelo outro Estado enquanto não distribuídos”* (fls. 358); mas que, *“contudo, quando houver distribuição, o próprio tratado atribui competência ao país de domicílio do sócio (p. ex. Brasil) para tributar os dividendos a ele distribuídos, assim considerados ‘os rendimentos provenientes de ações ou direitos de fruição, partes do fundador ou de outros direitos de participação em lucros (...)’ ”*(fls. 358).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Examinando, contudo, o v. acórdão embargado, não se verifica a existência de contradição a ensejar os efeitos modificativos ora postulados nem, conseqüentemente, violação ao disposto no art. 535, inciso I, CPC, uma vez que aquele enfrentou, de forma clara e objetiva, a questão ora posta em discussão, ainda que com desfecho desfavorável à embargante.

Neste sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça “*é pacífica no sentido de que não viola o art. 535 do CPC, nem nega prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia*” (STJ, EDREsp. 486.697, rel. Min. Denise Arruda, DJ 02/05/2005, p. 156); bem como, da mesma forma, “*os embargos de declaração têm a finalidade simples e única de completar, aclarar ou corrigir uma decisão omissa, obscura ou contraditória, afirmação que se depreende dos incisos do próprio art. 535 do CPC (...) [sendo] admissível essa espécie recursal quando destinada a atacar, especificamente, um desses vícios do ato decisório, e não para que se adeque a decisão ao entendimento do embargante, nem para o acolhimento de pretensões que refletem mero inconformismo, e menos ainda para rediscussão de matéria já resolvida*” (EDcl no REsp 1247001/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/06/2011, DJe 29/06/2011).

Ainda que assim não o fosse, os argumentos ora colacionados pela embargante também não têm o condão de alterar a conclusão do julgamento em questão, estando inclusive superados.

Conforme dito, anteriormente, a tributação de lucros resultantes de investimentos no exterior foi instituída no Brasil a partir da entrada em vigor, em 01º/01/1996, da Lei nº 9.249/95, que, em seu art. 25, estabeleceu, expressamente, que os lucros auferidos no exterior, por intermédio de controladas e coligadas, serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas – controladoras e coligadas – domiciliadas no Brasil, *in verbis*:



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

“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;

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 embasarem 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



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

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.

(...)

§ 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.” (grifos nossos).

Buscou-se, por meio do referido dispositivo legal, tributar o lucro real da controladora ou coligada nacional, do qual, evidentemente, fazem parte os lucros auferidos no exterior, ainda que tenham origem nos investimentos em suas controladas ou coligadas.

Da mesma forma, o art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), dispôs apenas que, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, 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, ou seja, o resultado positivo dos investimentos realizados em controlada ou coligada, sediadas no exterior, será computado no lucro real da controladora ou coligada brasileira, sempre que identificado no balanço, nos termos do art. 248, III, “a”, Lei nº 6.404/76.

Sendo assim, esclareça-se que o objeto da tributação neste caso é o lucro real da empresa - controladora ou coligada - brasileira, sendo esta o sujeito passivo da relação jurídica tributária. Não se está a tributar o lucro pertencente às correspondentes controladas ou coligadas estrangeiras, mas, em verdade, a riqueza que este representa e, conseqüentemente, gera em favor de sua controladora ou coligada brasileira.

É este acréscimo patrimonial, resultante dos lucros obtidos, por intermédio de suas controladas ou coligadas no exterior, que irá integrar, no correspondente fechamento do balanço patrimonial, o lucro real da



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

controladora ou coligada domiciliada no Brasil; sendo que é sobre este que incidem os tributos em causa.

Portanto, não tem importância, para fins fiscais, se o referido lucro, obtido por intermédio de controladas e coligadas estrangeiras, será ou não distribuído, na forma de *dividendos*, por estas a suas investidoras nacionais, ou se será reinvestido no exterior.

O que se está a tributar, por força do disposto no art. 43, do CTN, no art. 25, da Lei nº 9.249/95 e no art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35) - e neste aspecto, o legislador foi claro - são os lucros auferidos no exterior por controladora ou coligada brasileira, a serem computados na determinação de seu lucro real, na forma do disposto no art. 248, III, “a”, da Lei nº 6.404/76, e não os *dividendos*, aos quais, eventualmente, teriam direito.

Considerando que, no caso em análise, se está a tributar os lucros obtidos no exterior, de titularidade de controladora brasileira (investidora), e que a competência tributária é do Brasil, por ser o país de domicílio do referido sujeito passivo tributário, consoante já analisado no v. acórdão embargado, às fls. 313/314, mostra-se impertinente qualquer discussão acerca da aplicação do art. VII, dos tratados contra a dupla tributação (Convenção-Modelo da OCDE), celebrados pelo Brasil com os países de domicílio das correspondentes controladas, bem como do art. 98, do CTN.

Elucide-se que, para fins tributários, é irrelevante se os lucros obtidos no exterior pela controladora brasileira o foram por intermédio de controladas sediadas na Bélgica, na Dinamarca, em Luxemburgo ou em qualquer outro país que tenha firmado com o Brasil tratado para evitar a bitributação; tampouco importa se as referidas controladas já estão ou ainda serão constituídas; pois, independente do local onde estejam sediadas ou de quando sejam ou venham a ser constituídas, enquanto vigorarem o art. 25, da Lei nº 9.249/95 e o art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), sempre que as controladas estrangeiras - não importando a sua origem, conforme preceitua o § 1º, do art. 43, do CTN - resultarem em lucros para a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

controladora brasileira, ou seja, sempre que o investimento desta no exterior for positivo (lucrativo), incidirá, conforme visto, o IRPJ e a CSLL.

Ademais, mesmo que, na hipótese, se aplicasse o disposto no art. VII, dos tratados contra a dupla tributação (Convenção-Modelo da OCDE), como se trata de lucros de controladora brasileira somente poderão ser tributados no Estado de domicílio desta, *in casu*, o Brasil.

Sucessivamente, quanto a eventual risco de empresas nacionais virem a sofrer bitributação, também não subsiste, uma vez que a própria Lei nº 9.249/95, dispõe, em seu art. 26, a possibilidade de compensação do tributo pago no exterior, desde que, efetivamente, comprovado o referido pagamento, *in verbis*:

“Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.”(grifos nossos).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Cumpra ainda acrescentar que, por ocasião do julgamento da ADI nº 2.588/DF, retomado, em 17/08/2011, o Supremo Tribunal Federal no tocante às controladoras brasileiras e suas controladas no exterior, julgou improcedente o pedido formulado na referida ação para declarar a constitucionalidade do art. 74, da MP nº 2.158-35/01, dando-lhe interpretação conforme no sentido de restringir a sua incidência às empresas sujeitas ao método da equivalência patrimonial (“MEP”) - e cujo desfecho definitivo aguarda manifestação do Ministro Joaquim Barbosa.

Por ocasião do referido julgamento, conforme enfatizou o Ministro Carlos Ayres Britto, em seu voto vista, sintetizado no Informativo nº 636/STF, de 24/08/2011:

“(...) a discussão envolveria a constitucionalidade, ou não, do art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, preceito que faria as vezes da lei ordinária a que se refere o § 2º do art. 43 do CTN, de modo a se determinar o momento da ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL. Assinalou que se trataria de norma inserida no âmbito das chamadas “regras CFC” (controlled foreign corporation) e que não haveria como desconhecer que os lucros obtidos pelas controladas e coligadas estrangeiras repercutiriam positivamente na empresa brasileira que as controlasse ou que com elas fosse coligada, a gerar-lhes empíricos acréscimos patrimoniais. Nesse contexto, entendeu que seria razoável considerar os lucros apurados fora do país como disponibilizados, para a coligada brasileira, na data do balanço. Enfatizou que o caput do art. 74 da medida provisória adversada determinara a migração de um sistema de tributação em bases universais com utilização de regime de caixa para outro sistema, também de tributação em bases universais, porém com o uso do regime de competência. Consignou, no ponto, a inexistência de novidade nessa opção, dado que, desde o advento da Lei 9.532/97, os lucros das filiais e sucursais de empresas brasileiras situadas no exterior já se submetiam ao mencionado regime de competência. (...)” (grifos nossos).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Feitas essas considerações, mostram-se incabíveis os presentes embargos de declaração para o fim ora colimado pela embargante, uma vez que inexistente no v. acórdão embargado a contradição por esta suscitada.

4. A arguição de fatos novos pela embargante. A análise do pedido de suspensão de exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e de CSLL, objeto do presente processo judicial.

A embargante postula ainda a atribuição de efeito suspensivo aos presentes embargos de declaração, de forma que seja declarada a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e de CSLL, objeto do presente processo judicial, especialmente, daqueles que foram constituídos por meio dos autos de infração, consubstanciados nos processos administrativos n.ºs 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-98, 10569.000.135/2011-64, 12897.000.023/2010-36, 10569.000.199/2010-84, e daqueles a serem lançados, relativamente aos anos de 2009, 2010 e seguintes.

Para isso, a embargante suscita, entre outros, a ocorrência de fatos novos e aduz, em síntese, que os créditos tributários de IRPJ e CSLL, objeto do presente processo judicial, teriam restado suspensos desde a impetração do *writ*, tendo em vista a concessão, em seu favor, de medida liminar (fls. 78/81), mantida em vigor em face da atribuição de efeitos suspensivo e devolutivo ao seu recurso de apelação; que, *como primeiro fato novo*, a Fiscalização da Receita Federal, nos últimos anos, teria lançado contra a embargante 4 (quatro) autos de infração para formalizar as exigências do IRPJ e da CSLL em discussão no presente processo (no período de 1996 a 2008), com exigência da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96), em acintoso desrespeito à decisão judicial que, na esteira da jurisprudência dos Tribunais Superiores (inclusive desse E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região), teria reconhecido a excepcionalidade do caso concreto e recebido a apelação no duplo efeito com vistas a manter a medida liminar em vigor até a conclusão do julgamento do recurso de apelação; que, *como segundo fato novo*, a embargante teria obtido decisão do CARF (processo administrativo n.º 18471.001.243/2007-69), declarando a ilegalidade da multa de lançamento de ofício; e que, *como terceiro fato novo*, existiriam mais 5



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

(cinco) processos administrativos em tramitação, além de outras autuações que poderia vir a sofrer, o que lhe sujeitaria à cobrança de vultosos créditos tributários, cujo caráter devido ou indevido penderia de pronunciamento judicial.

Argumenta também que o acórdão embargado, da forma como lavrado, não poderia gerar efeitos imediatos; que o Superior Tribunal de Justiça teria precedente favorável à questão da variação cambial; que penderia de julgamento no Supremo Tribunal Federal a ADI nº 2.588-1/DF, sendo que 3 (três) Ministros do STF já teriam se manifestado pela procedência da ação para declarar a inconstitucionalidade total do *caput* e do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-35/2001; e que o *periculum in mora* estaria demonstrado a partir dos valores envolvidos, neste caso, superiores a R\$ 20 bilhões.

Preliminarmente, por força do disposto no art. 462, do CPC, conheço dos fatos novos ora arguidos pela embargante, já que, além de guardarem pertinência com o objeto do processo judicial em comento, são, manifestamente, supervenientes à impetração, em 03/02/2003, do referido *mandamus* (autos de infração contra aquela lavrados, a partir de 2007).

Conforme assentado pelo próprio Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. FATO SUPERVENIENTE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 462, DO CPC, NÃO APRECIADA NA INSTÂNCIA DE ORIGEM. OMISSÃO. CONFIGURADA A OFENSA AO ART. 535, DO CPC.

1. O fato superveniente a que se refere o art. 462, do CPC, pode surgir até o último pronunciamento de mérito, inclusive em embargos de declaração, obstando a ocorrência da omissão. Precedentes do STJ: REsp nº 434.797/MS, Relator Ministro RUY ROSADO DE AGUIAR, DJ de 10/02/2003, p. 221; REsp 734598/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/05/2005, DJ 01/07/2005, p. 442; REsp



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

325024/SC, Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ de 01.04.2002.

2. A declaração trântita objeto de ação autônoma gera eficácia preclusiva prejudicial na demanda onde se controverte acerca da obrigação derivada da relação jurídica deduzida com força de res judicata.

3. In casu, o Tribunal a quo teve conhecimento do fato superveniente - trântito em julgado da ação declaratória que afastou a cobrança da multa referente à competência 06/97, objeto da presente execução fiscal - por intermédio da oposição dos embargos de declaração.

4. O exame dos autos denota a absoluta pertinência da argumentação adotada pela embargante em face da influência do fato novo, que afastou uma parcela do débito em execução, razão pela qual deveria a Corte de origem ter apreciado o vício apontado pela embargante, restando configurada a violação ao disposto no artigo 535, do CPC.

Precedentes: RESP 675003/RS, desta relatoria, DJ de 05.05.2005; RESP 702528/PI, Relator Ministro José Delgado, DJ de 17.03.2005; RESP 502108/SP, Relator Ministro José Arnaldo da Fonseca, DJ de 16.05.2005; AGRESP 705932/SP, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ de 21.03.2005.

5. Recurso especial provido para determinar o retorno dos autos à instância a quo para que examine a questão superveniente, nos termos do art. 462, do CPC, restando prejudicado o exame das demais alegações da recorrente.”(REsp 1071891/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2010, DJe 30/11/2010) (grifos nossos).

Entretanto, no que se refere ao pedido da embargante para que seja declarada a suspensão de exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e de CSLL, objeto do presente processo judicial - especialmente, daqueles que foram constituídos por meio dos autos de infração, consubstanciados nos processos administrativos nºs 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-98, 10569.000.135/2011-64, 12897.000.023/2010-



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

36, 10569.000.199/2010-84, e daqueles a serem lançados, relativamente aos anos de 2009, 2010 e seguintes -, este merece ser desprovido.

Em princípio, porque, conforme visto, mesmo após terem sido sanadas as omissões apontadas nos embargos de declaração, os correspondentes esclarecimentos não resultaram na alteração do desfecho da presente demanda, que subsiste desfavorável à ora embargante.

A par disso, os argumentos ora deduzidos pela embargante, inclusive os referidos fatos novos - apesar de demandarem esclarecimentos, na sequência expostos -, também não têm o condão de modificar o resultado do julgamento, que subsiste calcado na improcedência da demanda.

Assim, examinando o v. acórdão embargado, verifica-se que já houve manifestação por parte deste órgão colegiado acerca da expressa revogação da liminar de fls. 78/81 pela sentença de improcedência, às fls. 123/130, sendo, portanto, insubsistente a alegação da embargante no sentido de que “*os créditos tributários de IRPJ e de CSLL aqui discutidos se encontram com a exigibilidade suspensa desde a impetração do writ, tendo em vista ter sido concedida medida liminar (fls. 78/81), mantida em vigor em face da atribuição de efeitos suspensivo e devolutivo ao seu recurso de apelação*” (fls. 359).

Consoante restou consignado, às fls. 298, no v. acórdão embargado:

“(...) Não conheço do Agravo Retido em apenso, pois a União não requereu expressamente, em contrarrazões, sua apreciação pelo Tribunal, a teor do disposto no artigo 523, § 1º, do CPC (‘não se conhecerá do agravo se a parte não requerer expressamente, nas razões ou na resposta da apelação, sua apreciação pelo Tribunal’). Ainda que assim não fosse, sua análise, de qualquer forma, restaria prejudicada, uma vez que a pretensão da União era a cassação da liminar deferida, o que restou posteriormente efetivado, tendo em vista a r. sentença que denegou a segurança pleiteada e julgou improcedente esta ação mandamental. (...)” (grifos nossos).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Da mesma forma, o recebimento do recurso de apelação, interposto pela embargante, nos efeitos devolutivo e suspensivo, por simples despacho de mero expediente, às fls. 153, não resultou no restabelecimento da liminar de fls. 78/81 - que fora, expressamente, revogada, às fls. 130, pela sentença denegatória de segurança.

Neste sentido, o Supremo Tribunal Federal dispõe, em sua Súmula nº 405, o seguinte:

“DENEGADO O MANDADO DE SEGURANÇA PELA SENTENÇA, OU NO JULGAMENTO DO AGRAVO, DELA INTERPOSTO, FICA SEM EFEITO A LIMINAR CONCEDIDA, RETROAGINDO OS EFEITOS DA DECISÃO CONTRÁRIA.”

Assim, a Fiscalização da Receita Federal, ao efetuar os lançamentos, consubstanciados nos autos de infração, referentes aos processos administrativos nºs 18471.001.243/2007-69, 18471.000.141/2008-15, 12897.000.868/2009-98, 10569.000.135/2011-64, 12897.000.023/2010-36 e 10569.000.199/2010-84 (referentes aos períodos de 1996 a 2008), com a exigência da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96), não desrespeitou decisão judicial (fls. 78/81 e 153), já que, desde a prolação da sentença denegatória da segurança, às fls. 123/130, os créditos tributários de IRPJ e CSLL objetos do presente processo judicial - e a que se referem os autos de infração indicados pela própria embargante - são passíveis de constituição e cobrança (ressalvadas a existência de outras causas suspensivas de exigibilidade).

Da mesma maneira, inexistem óbices para que a União proceda ao lançamento e à imediata cobrança dos créditos tributários, relativos aos anos de 2009, 2010 e seguintes, uma vez que os recursos dirigidos às instâncias extraordinárias, se interpostos pela parte vencida, estarão dotados apenas de efeito devolutivo.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

No que tange ao julgamento da ADI nº 2.588/DF - ainda que pendente de conclusão -, o Supremo Tribunal Federal, no tocante às controladoras brasileiras e suas controladas no exterior, já se manifestou pela improcedência do pedido formulado na referida ação para declarar a constitucionalidade do art. 74, da MP nº 2.158-35/01, dando-lhe interpretação conforme no sentido de restringir a sua incidência às empresas sujeitas ao método da equivalência patrimonial (“MEP”); o que afasta eventual controvérsia acerca do tema.

Quanto às cifras bilionárias aqui envolvidas, também não demonstram por si só a existência de *periculum in mora*, razão pela qual se afigura inadmissível a postulada suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em questão.

Em face do exposto,

Conheço e dou provimento, parcial, aos presentes embargos de declaração para sanar as omissões apontadas e apresentar os devidos esclarecimentos, na forma da fundamentação supra, que passa a integrar o v. acórdão embargado.

Verifico ainda, a partir das informações colacionadas pela própria EMBARGANTE, às fls. 359/363, bem como pelo documento apresentado pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), às fls. 384/419, a existência de aparente descumprimento do parágrafo único, do art. 38, da Lei nº 6.830/80 e, de conseqüente violação, pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, das decisões em vigor, proferidas no curso deste processo judicial, razão pela qual determino, na seqüência, a remessa destes autos ao Ministério Público Federal para que adote as medidas que considerar necessárias à apuração dos fatos em questão.

É como voto.

THEOPHILO MIGUEL



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

Juiz Federal Convocado - Relator

E M E N T A

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – TRIBUTÁRIO – EXISTÊNCIA DE OMISSÕES NO ACÓRDÃO EMBARGADO – TRIBUTAÇÃO DE LUCROS OBTIDOS NO EXTERIOR POR CONTROLADORAS E COLIGADAS BRASILEIRAS –LEGALIDADE DO ART. 7º, DA IN/SRF Nº 213/02 – APLICAÇÃO DO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (“MEP”) – EXCLUSÃO DA VARIAÇÃO CAMBIAL – CONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 74, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/01 – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ANTERIORIDADE E IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIAS – INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO – INAPLICABILIDADE DE TRATADOS CONTRA A BITRIBUTAÇÃO (CONVENÇÃO-MODELO OCDE) – FATOS NOVOS – INEXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DE IRPJ E CSLL.

I – Verificada a existência de omissões no acórdão embargado, os embargos de declaração se afiguram como via adequada para integração do julgado.

II – Ao se sanar a primeira omissão, restou declarada a legalidade do art. 7º, da IN/SRF nº 213/02, que ao dispor sobre o “*resultado positivo da equivalência patrimonial*” limita-se aos lucros auferidos por controladora e coligada brasileira, por intermédio de suas controladas e coligadas no exterior, em estrita conformidade com o art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 25, da Lei nº 9.249/95, excluindo-se, conseqüentemente, a variação cambial do valor do investimento no exterior, ainda que decorrente da aplicação do método da equivalência patrimonial (“MEP”).

III – Ao se resolver a segunda omissão, reconheceu-se a constitucionalidade do parágrafo único, do art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), por ausência de violação aos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade tributárias, consubstanciados no art. 150, III, “a” e “b”, da CF de 1988, para se declarar que os lucros obtidos por controladoras e coligadas brasileiras, por intermédio de suas controladas e coligadas no exterior, no período de 1996 a 2001, também estão sujeitos à



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

incidência de IRPJ e de CSLL, na forma como preconizada no referido dispositivo legal.

IV – Examinando o v. acórdão embargado, não se verificou a existência de contradição, uma vez que aquele enfrentou, de forma clara e objetiva, a questão, ora ratificada pela embargante, referente à aplicação do art. VII, dos tratados contra a dupla tributação (Convenção-Modelo da OCDE), celebrados pelo Brasil com os países de domicílio de controladas, bem como do art. 98, do CTN, afastando-a, dada a sua impertinência.

V – Esclareceu-se ainda que são tributados, por força do disposto no art. 43, do CTN, no art. 25, da Lei nº 9.249/95 e no art. 74, da MP nº 2.158-34/01 (reeditada sob o nº 2.158-35), os *lucros* auferidos, por intermédio de controladas ou coligadas no exterior, por controladora ou coligada brasileira - a serem computados na determinação do lucro real destas, na forma do disposto no art. 248, III, “a”, da Lei nº 6.404/76 -, e não os *dividendos*, aos quais, eventualmente, teriam direito, se distribuídos por suas investidas; sendo que, enquanto vigorarem os referidos dispositivos legais, sempre que as controladas ou coligadas estrangeiras - não importando a sua origem, conforme preceitua o § 1º, do art. 43, do CTN - resultarem em lucros para a controladora ou coligada brasileira, incidirá IRPJ e CSLL.

VI – Da mesma forma, não se verificou a ocorrência de descumprimento pelo Fisco Federal de decisões em vigor, proferidas no curso deste processo judicial, uma vez que o recebimento do recurso de apelação, interposto pela então embargante, nos efeitos devolutivo e suspensivo, por simples despacho de mero expediente, não resultou no restabelecimento de liminar que fora, expressamente, revogada por sentença denegatória de segurança (Súmula nº 405/STF).

VII – Quanto aos fatos novos alegados, também não tiveram o condão de alterar o resultado do julgamento, que havia se mostrado desfavorável à embargante, indeferindo-se desta forma o pedido de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objeto deste processo judicial.

VIII – Embargos de declaração, parcialmente, providos apenas para sanar as omissões verificadas e prestar os necessários esclarecimentos, integrando-se o acórdão embargado.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS

2003.51.01.002937-0

A C Ó R D Ã O

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

Decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, dar provimento parcial aos embargos de declaração, nos termos do voto do Relator, que fica fazendo parte integrante do presente julgado.

Rio de Janeiro, ___ de _____ de 2011 (data do julgamento).

THEOPHILO MIGUEL
Juiz Federal Convocado - Relator