MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**15504.728366/2013-76**
ACÓRDÃO	1202-002.378 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MINERACAO SERRAS DO OESTE LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

IRPJ E CSLL. DEDUTIBILIDADE DOS JUROS DE EMPRÉSTIMOS PAGO À AFILIADA NO EXTERIOR. REGRAS PREVISTAS NA LEI 12.249/10.

As regras de dedutibilidade de juros previstas no art. 24 da Lei nº 12.249/2010, conversão da MP n. 472/09, devem ser aplicadas aos fatos geradores ocorridos a partir de 16/12/2009, nos termos do art. 139 desse mesmo diploma legal eis que trata-se de previsão legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Nos termos do inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos casos e lançamento de ofício, cabe a cobrança da multa de 75% (setenta e cinco por cento), sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

EXIGÊNCIA DA MULTA. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz (relatora), que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por MINERACAO SERRAS DO OESTE LIMITADA em face do Acórdão n. 01-37.854 - 1ª Turma da DRJ/BEL (fls. 334-364), que julgou improcedente a Impugnação (fls. 216-235), mantendo integralmente os autos de Infração de IRPJ e de CSLL, correspondentes ao ano-calendário 2010.

Transcrevo, do Acórdão de Impugnação (fls. 334-364), o relatório processual:

> I – DO LANÇAMENTO
>
> Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente ao ano-calendário de 2010, o que decorreu na compensação de prejuízos.

DOCUMENTO VALIDADO

IRPJ

RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado	43.615.300,59

INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Multa	Infração		Valor Tributável
75,00%	Operacional		7.822.655,82 (1)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS				
	Valor Tributável	Prejuízo do Período Compensado	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	Valor Tributável após Compensação
(1)	7.822.655,82	7.822.655,82	0,00	0,00

CSLL

RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	
Base de Cálculo das Atividades em Geral	-37.701.237,32

INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Multa	Infração		Valor Tributável
75,00%	Das Atividades em Geral	(1)	1.875.622,98

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	1.875.622,98	1.875.622,98	0,00	0,00

RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	
Base de Cálculo das Atividades em Geral	-37.701.237,32

INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Multa	Infração		Valor Tributável
75,00%	Das Atividades em Geral	(1)	32.969,57

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	32.969,57	32.969,57	0,00	0,00

II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

DO IRPJ

DOCUMENTO VALIDADO

0001 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
JUROS PAGOS OU CREDITADOS A CONTROLADA OU COLIGADA

O contribuinte não adicionou ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, o valor dos ju relativos a empréstimos, pagos/creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de s domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controlad domiciliadas no exterior, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R$)	Multa (%)
31/01/2010	615.412,59	75,00
28/02/2010	424.822,99	75,00
31/03/2010	835.387,40	75,00
30/04/2010	605.907,00	75,00
31/05/2010	669.676,87	75,00
30/06/2010	680.739,42	75,00
31/07/2010	669.521,00	75,00
31/08/2010	667.805,42	75,00
30/09/2010	654.850,90	75,00
31/10/2010	671.646,30	75,00
30/11/2010	663.461,21	75,00
31/12/2010	663.424,72	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 249, inciso I, do RIR/99

Arts. 24, 60, inciso I, aliena d, da MP 472 , de 16/12/09

Arts. 24, 139, inciso I, alínea d, da Lei 12249, de 11/06/10

Fazem parte do presente auto de infração todosostermos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL
JUROS PAGOS OU CREDITADOS A CONTROLADA OU COLIGADA

O contribuinte não adicionou ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, o valor dos juros relativos a empréstimos, pagos/creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas domiciliadas no exterior, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R$)	Multa (%)
31/01/2010	615.412,59	75,00
28/02/2010	424.822,99	75,00
31/03/2010	835.387,40	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

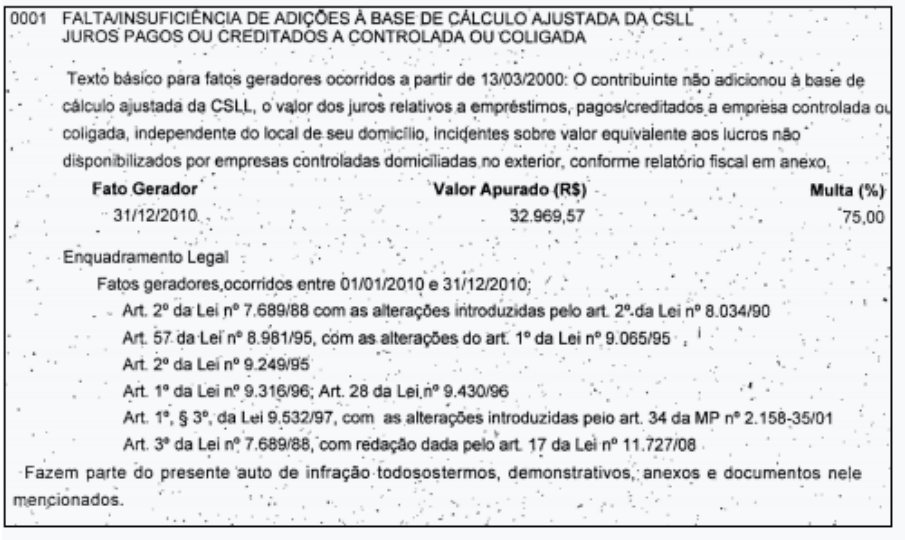
Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 1º, § 3º, da Lei 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 34 da MP nº 2.158-35/01

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

DOCUMENTO VALIDADO



0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL
JUROS PAGOS OU CREDITADOS A CONTROLADA OU COLIGADA

Texto básico para fatos geradores ocorridos a partir de 13/03/2000: O contribuinte não adicionou à base de cálculo ajustada da CSLL, o valor dos juros relativos a empréstimos, pagos/creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas domiciliadas no exterior, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R$)	Multa (%)
31/12/2010	32.969,57	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores,ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 1º, § 3º, da Lei 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 34 da MP nº 2.158-35/01

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todosostermos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

DAS INFRAÇÕES NO RELATÓRIO FISCAL

(.....)

3. DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (REDUÇÃO DE PREJUÍZO)

De acordo com as alterações contratuais de número 25, datada de 26 de novembro de 2009, e número 26, datada de 10 de outubro de 2010, registradas na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob os números 4308259 e 4486043, respectivamente, **o contribuinte ora fiscalizado tem como sócia majoritária a empresa Jaguar Mining Inc, inscrita no CNPJ 05.890.933/0001-15, sociedade devidamente registrada na Bolsa de Valores da cidade de Toronto (Toronto Stock Exchange) sob as leis do Canadá, na província de Ontário, no Canadá, com sede no endereço à 125 North State Street, Concord, NH03301, USA.**(grifei).

Os Estados Unidos não consta da lista de países com tributação favorecida. Poderia se enquadrar no regime fiscal privilegiado, caso a empresa fosse constituída sob a forma Limited Liability Company(LCC), que não é o caso da Jaguar Mining Inc (art. 2° da Instrução Normativa RFB de 04 de junho de 2010).

Durante o ano-calendário de 2010, o contribuinte adotou o lucro real anual como forma de tributação, com as estimativas mensais apuradas por meio de balancetes de suspensão/redução.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

Constatou-se, com base na documentação apresentada pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal (planilhas, balancetes de suspensão/redução, dentre outros), na DIPJ, no Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur e na escrituração contábil digital transmitida via SPED (extraída pelo programa Receitanet BX), que **a empresa apurou prejuízo durante todo o ano-calendário de 2010.**

Conforme já citado no corpo deste relatório, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 05/03/13, com ciência em 06/03/13, **foi solicitado que a empresa informasse as razões pelas quais não houve a adição no IRPJ (ficha 09 A da DIPJ) do valor de R$ 5.914.063,27 (cinco milhões, novecentos e quatorze mil, sessenta e três reais e vinte e sete centavos), a título de Ajustes Decorrentes de Empréstimos com Pessoas Vinculadas ou Situadas em Países com Tributação Favorecida, citando, inclusive, a base legal que eventualmente tenha fundamentado tal procedimento.**

Em resposta, **a empresa alegou não ter adicionado o valor de R$ 5.914.063,27 (cinco milhões, novecentos e quatorze mil, sessenta e três reais e vinte e sete centavos) à base de cálculo da CSLL, no período de janeiro a março de 2010, e do IRPJ, no período de janeiro a dezembro de 2010, com base nos argumentos abaixo descritos** :

> "No que tange à base legal e justificativa do motivo da não adição ao IRPJ do valor de R$ 5.914.063,27 (cinco milhões, novecentos e quatorze mil, sessenta e três reais e vinte e sete centavos) à título de ajustes decorrentes de empréstimos, insta esclarecer que uma vez que **a Medida Provisória n. 472, somente foi convertida na Lei n. 12.249 na data de 14 de junho de 2010 e, sendo assim, os limites para dedução do IRPJ somente podem ser aplicados no exercício de 2011,** nos termos que dispõem o parágrafo 2o do artigo 62 da Constituição Federal que, por seu turno, transcrevemos *in verbis*:
>
> > Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar

DOCUMENTO VALIDADO

> medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional n° 32, e 2001)...
>
> § 2o Medida provisória que implique instituição e majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, **só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.** (Incluído pela Emenda Constitucional n° 32, de 2001)" (grifo nosso).

"Trata-se de estrita obediência ao Princípio Constitucional da Anterioridade Tributária como norma fundamental insculpida na Carta Magna".

"Da mesma sorte, no que diz respeito à CSSL também não se aplica, em face do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, conforme disposição insculpida no artigo 195, parágrafo 6º também da Constituição Federal que compilamos, qual seja:

> "Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (vide Emenda Constitucional n° 20, de 1998)".
>
> § 6° - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". (grifo nosso)

"Refere-se, pois, ao também denominado e consagrado "Princípio da Não Surpresa Tributária" conforme vastamente preconizado pela doutrina".

Cumpre destacar que a matéria em questão foi instituída pela Medida Provisória 472, de 16/12/09,

convertida na Lei 12.249, de 11/06/10. Em obediência às determinações contidas nos referidos dispositivos legais, procedemos aos ajustes na apuração do IRPJ e da CSLL, em função da adição às respectivas bases de cálculo dos valores relativos à Ajustes Decorrentes de Empréstimos com Pessoas Vinculadas ou Situadas em Países com Tributação Favorecida, com base nos artigos 24 e 60, inciso I, "d", da Medida Provisória n° 472/09, e artigos 24 e 139, inciso I, alínea "d", da Lei 12249, de 11/06/10, abaixo transcritos: (grifei)

MP 472/09

Art. 24. Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei n° 9.430, de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica vinculada, nos termos do art. 23 da Lei n° 9.430, de 1996, residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definida pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendendo cumulativamente aos seguintes requisitos:

I - o valor do endividamento, verificado na data da apropriação dos juros, não seja superior a duas vezes o valor da participação da vinculada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil; e

II - o valor total do somatório dos endividamentos, verificados na data da apropriação dos juros, não seja superior a duas vezes o valor do somatório das participações de todas as vinculadas no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

DOCUMENTO VALIDADO

§ 1° Para efeito do cálculo do total de endividamento a que se refere o caput, deverão ser consideradas todas as formas e prazos de financiamento, independentemente de registro do contrato no Banco Central do Brasil.

§ 2° Aplica-se o disposto neste artigo às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil, em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente for pessoa vinculada.

§ 3o Verificando-se excesso em relação aos limites fixados nos incisos I e II do caput deste artigo, o valor dos juros relativos ao excedente será considerado despesa não necessária à atividade da empresa, conforme definida pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 1964, e indedutível para fins de Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Art. 60. Esta Medida Provisória entra em vigor:

I - na data de sua publicação, produzindo efeitos:

A) a partir da regulamentação e até 31 de dezembro de 2011, em relação ao disposto nos arts. 6 o a 14;

B) a partir de 1° de janeiro de 2010, em relação ao disposto nos arts. 15 a 17;

C) a partir do primeiro dia do quarto mês subseqüente ao da sua publicação, em relação aos arts. 29 e 59; e

D) a partir da data de sua publicação, em relação aos demais dispositivos;

II-- em 1° de janeiro de 2010, produzindo efeitos a partir de 1° de abril de 2010, em relação ao disposto nos arts. 48 a 58.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Lei 12.249, de 11/06/10:

Art. 24. Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica, vinculada nos termos do art. 23 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definido pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendendo aos seguintes requisitos:

I- no caso de endividamento com pessoa jurídica vinculada no exterior que tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a pessoa vinculada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor da participação da vinculada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil;

II - no caso de endividamento com pessoa jurídica vinculada no exterior que não tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a pessoa vinculada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil;

III-- em qualquer dos casos previstos nos incisos I e II, o valor do somatório dos endividamentos com pessoas vinculadas no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do somatório

das participações de todas as vinculadas no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

§ 1º Para efeito do cálculo do total de endividamento a que se refere o caput deste artigo, serão consideradas todas as formas e prazos de financiamento, independentemente de registro do contrato no Banco Centrai do Brasil.

§ 2- Aplica-se o disposto neste artigo às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente for pessoa vinculada.

§ 3º Verificando-se excesso em relação aos limites fixados nos incisos I a III do caput deste artigo, o valor dos juros relativos ao excedente será considerado despesa não necessária à atividade da empresa, conforme definido pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, e não dedutível para fins do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

§ 4º Os valores do endividamento e da participação da vinculada no patrimônio líquido, a que se refere este artigo, serão apurados pela média ponderada mensal.

§ 5º 0 disposto no inciso III do caput deste artigo não se aplica no caso de endividamento exclusivamente com pessoas vinculadas no exterior que não tenham participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil.

§ 6º Na hipótese a que se refere o § 5º deste artigo, o somatório dos valores de endividamento com todas as vinculadas sem participação no capital da entidade no Brasil, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não poderá ser superior a 2 (duas) vezes o valor

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.
>
> § 7º O disposto neste artigo não se aplica às operações de captação feitas no exterior por instituições de que trata o § 1° do art. 22 da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, para recursos captados no exterior e utilizados em operações de repasse, nos termos definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.
>
> Art. 139. Esta Lei entra em vigor:
>
> I - na data de sua publicação, produzindo efeitos:
>
> a) a partir da regulamentação e até 31 de dezembro de 2011, em relação ao disposto nos arts. 6° a 14:
>
> b) a partir de 12 de janeiro de 2010, em relação ao disposto nos arts. 15 a 17;
>
> c) a partir de 12 de abril de 2010, em relação aos arts. 28 e 59; e
>
> d) a partir de 16 de dezembro de 2009, em relação aos demais dispositivos:
>
> II - em 1º de janeiro de 2010, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2010, em relação ao disposto nos arts. 48 a 58.

Como se vê, os artigos 60, inciso I, "d", da MP 472, e 139, inciso I, "d", da Lei 12.249/10, determinam que o artigo 24, dispositivo que fundamenta a matéria objeto do presente auto de infração, produz efeitos a partir de 16 de dezembro de 2009, razão pela qual serão adicionados por esta fiscalização as parcelas indedutíveis relativas ao excesso de juros pagos pela fiscalizada à controladora Jaguar Mining Inc.. Atendendo às intimações fiscais lavradas no decorrer da fiscalização, a empresa apresentou as planilhas "Endividamento diário-Mensal", "PL e Média ponderada Partia Jag" e "Cálculo dos Juros".

Após a devida conferência, constatou-se que, na planilha relativa ao cálculo dos juros, foi repetido, em julho

de 2010, o valor dos juros informados no mês de junho de 2010. No mesmo termo, foram solicitadas a conferência e a confirmação, por parte da empresa, dos cálculos constantes na planilha supracitada.

Em resposta à presente intimação, em 02 de julho de 2013, a empresa reconheceu o equívoco cometido no que se refere aos juros do mês de julho de 2010, e discordou da inclusão dos meses de janeiro a março de 2010, com base nos argumentos já descritos no corpo deste relatório.

4 - CONCLUSÃO

Face ao exposto, com base nos fatos aqui relatados, foi lavrado auto de infração relativo ao IRPJ e CSLL, com a finalidade de **reduzir o prejuízo fiscal informado pela empresa nos meses de janeiro a dezembro de 2010, resultante de ajustes efetuados nas bases de cálculo dos referidos tributos.**

Os ajustes decorreram da inclusão das parcelas indedutíveis relativas ao excesso de juros pagos à controladora Jaguar Minig Inc. nas competências janeiro a dezembro de 2010 (IRPJ) e janeiro a março de 2010 (CSLL).

Os cálculos dos juros pagos à controladora Jaguar Mining Inc, da apuração do IRPJ e da CSLL foram elaborados com base nas memórias de cálculo apresentadas pela empresa no decorrer da fiscalização relativas ao cálculo do endividamento diário do ano de 2010, cálculo das parcelas dedutíveis e indedutíveis referentes aos juros pagos à controladora Jaguar Mining, cálculo da apuração do Patrimônio Líquido e da média ponderada da participação da controladora no patrimônio líquido da controlada e cálculo da apuração do IRPJ e CSLL.

Após a inclusão dos valores relativos aos juros pagos nos meses de janeiro a março e a retificação do valor do mês de julho, constatou-se que não foi adicionado às bases de cálculo do IRPJ, no ano de 2010, o valor de R$ 7.822.655,81 (sete milhões, oitocentos e vinte e dois mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e oitenta e um centavos).

DOCUMENTO VALIDADO

Relativamente à CSLL, a empresa adicionou às bases de cálculo, no período de abril de 2010 a dezembro de 2010, o valor de R$ 5.914.063,27 (cinco milhões, novecentos e quatorze mil, sessenta e três reais e vinte e sete centavos), conforme discriminado no anexo "EXCESSO DE JUROS - CÁLCULO DA EMPRESA", parte integrante do presente auto de infração.

Assim como o IRPJ, o valor correto a ser adicionado à CSLL, no ano de 2010, corresponde a R$ 7.822.655.81 (sete milhões, oitocentos e vinte e dois mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e oitenta e um centavos).

Considerando que a apuração do IRPJ e da CSLL é anual, a diferença de R$ 1.908.592,55 (hum milhão, novecentos e oito mil, quinhentos e noventa e dois reais e cinqüenta e cinco centavos) correspondente ao valor apurado pela fiscalização e o valor considerado pela empresa (R$ 7.822.655.82 - R$ 5.914.063,27) será lançada de ofício nas competências janeiro/10, fevereiro/10, março/10 e dezembro/10, conforme tabela abaixo:

Janeiro	Fevereiro	Março	Dezembro	Total
R$ 615.412,59	R$ 424.822,99	R$ 835.387,40	R$ 32.969,57	R$ 1.908.592,55

Vale salientar que a diferença acima citada decorreu da **não inclusão às bases de cálculo da CSLL do excesso de juros pagos nas competências janeiro/10, fevereiro/10 e março/10 e do equívoco cometido pela empresa no cálculo dos juros relativos ao mês de julho/2010.**

Os valores adicionados às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL estão discriminados no anexo "EXCESSO DE JUROS NA APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL", parte integrante do presente auto de infração.

Já os valores referentes às reduções efetuadas no prejuízo fiscal (IRPJ) e na base negativa da CSLL estão discriminados nos Anexos "MEMÓRIA DE CÁLCULO APURAÇÃO IRPJ" e "MEMÓRIA DE CÁLCULO APURAÇÃO CSLL", que também integram os presente auto de infração.

Após a adição dos valores nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, constatou-se que **não houve apuração de lucro fiscal.**

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Serão procedidas as alterações do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL no Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL- SAPLI da Receita Federal do Brasil.

E, para constar e surtir os efeitos legais pertinentes, lavro o presente termo em 2 (duas) vias, de igual forma e teor, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal e pelo contribuinte ou seu procurador, que, neste ato, recebe uma das vias, juntamente com seus anexos.

(.....)

III - DA IMPUGNAÇÃO

Em 27/08/2013(fl. 02) a Empresa tomou ciência do Auto de Infração e em 09/09/2013 apresentou impugnação ao Auto de infração (fl. 216/234)), e alega em síntese: (....)

4 - DO DIREITO

4.1 - Do Termo de Intimação Fiscal

Cumpre-nos, inicialmente, evidenciar que antes da lavratura dos autos de infração ora combatidos, a impugnante foi alvejada com o termo de intimação fiscal de n. 04, datado de 17 de junho de 2013, por meio do qual a autoridade fiscal requeria informações e esclarecimentos, que assim se manifestaram, *in verbis*:

> [...] procedimentos fiscais iniciados em 06/03/2013, fica o contribuinte INTIMADA a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, contados da ciência deste, os elementos/esclarecimentos abaixo especificados:
>
> 1- Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 05/03/2013, com ciência em 06/03/2013, foram apresentados, dentre outros documentos, planilha relativa ao cálculo das parcelas dedutíveis e indedutíveis referentes aos juros pagos à controladora Jaguar Mining, no período de abril de 2010 a dezembro de 2010. Foi constatado que, em julho de 2010, relativamente aos "juros empresas afiliadas", houve a repetição do valor informado em junho de 2010 (R$ 4.375.537,39).

DOCUMENTO VALIDADO

> Na xerocopia apresentada pela empresa relativa à conta de juros pagos à controladora consta, em julho de 2010, o valor de R$ 5.837.201,33.
>
> Em função do equívoco acima citado, refizemos a planilha retificando o valor referente ao mês de julho de 2010. Na referida planilha foram incluídos, também, os valores dos juros relativos aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010.
>
> Isto posto, conferir os dados do Anexo I - "Parcelas Dedutíveis e Indedutíveis - Juros Empresa Controladora", parte integrante do presente termo de intimação fiscal, e manifestar, por escrito, ratificando ou não os valores nele transcritos.
>
> Em caso de discordância, apresentar, por escrito, as razões e documentos hábil e idôneo a respeito dos pontos de divergência. (...)"

Com efeito, naquela oportunidade, a Impugnante cumpriu com as informações solicitadas, deixando claro e evidenciado que em se referindo aos "juros empresas afiliadas", relativamente ao mês de julho de 2010, o valor correto que deveria ser consignado nas informações é o de R$ 5.837.201,33 (cinco milhões, oitocentos e trinta e sete mil, duzentos e um reais, trinta e três centavos), consoante cópia reprográfica que fora apresentada pela Impugnante relativa à conta de juros pagos à controladora. (g.n)

Lado outro, informou também a Impugnante que em se tratando dos juros concernentes aos meses aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, que foram apresentados no Anexo I do Termo de Intimação Fiscal n. 04, o entendimento do fisco não merecia prosperar, uma vez que não compunha a base tributável para CSLL.

Ora ínclitos Julgadores, sobejamente **a Medida Provisória de n. 472/09 que, por seu turno, foi convertida na Lei n. 12.249, em data de 14 de junho de 2010, trouxe as novas regras para dedutibilidade dos juros, e as mesmas foram seguidas estritamente pela empresa no cumprimento das suas obrigações acessórias.**

Da mesma sorte, insta também reiterar que em relação ao IRPJ, os limites para a dedução somente podem ser aplicados no exercício de 2011, nos termos que dispõem o parágrafo 2º do artigo 62 da Constituição Federal que, por seu turno, transcrevemos in verbis:

> "Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional n° 32, de 2001)
>
> ...
>
> § 2° Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II. só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada. flncluído pela Emenda Constitucional n° 32, de 2001)" (grifo nosso).

Em outras palavras, trata-se da estrita obediência ao Princípio Constitucional da Anterioridade Tributária como norma fundamental insculpida na Carta Magna, que a Impugnante obedeceu e que, renovada VÊNIA, deveria ter sido obedecido pela fiscalização.

Do mesmo modo, no que diz respeito à CSLL também não se aplica, em face do Princípio da Anterioridade Nonagesimal, conforme disposição insculpida no artigo 195, parágrafo 6º, também da Constituição Federal que compilamos, qual seja:

> "Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional n°20, de 1998)".
>
> § 6° - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias

DOCUMENTO VALIDADO

> da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150. Ill, "b". (grifo nosso).

Ora, nunca é demais lembrarmos que princípio da anterioridade nonagesimal, também conhecido apenas como anterioridade nonagesimal, ou ainda anterioridade qualificada, é o princípio de Direito Tributário que estabelece que não haverá cobrança de tributo senão decorridos no mínimo 90 dias após a promulgação da lei que o instituiu.

Dessa maneira, um tributo ou uma obrigação tributária só poderá ser cobrado e/ou exigido pelo Fisco, após 90 dias (daí o nome) da publicação, no Diário Oficial da lei que o criou.

Este princípio encontra seu fundamento legal na Constituição Federal, em seu art. 150, III, "c", senão veja-se:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:(...)
>
> Ill - cobrar tributos:
>
> (...)
>
> c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;(...)"

Dessa forma, a exemplo dos outros princípios tributários, como por exemplo os princípios da legalidade e a irretroatividade tributárias;

[...]

Destarte, a Impugnante obedeceu estritamente o que dispunha a legislação e os princípios tributários e, por essa razão, não devem prosperar os autos de infração, devendo os mesmos serem considerados nulos de pleno direito.

5 - DO DOCUMENTOS PROBATÓRIOS

DOCUMENTO VALIDADO

A impugnante com o fito de instruir o presente recurso de impugnação, faz juntar os seguintes documentos, protestando por apresentar todas as demais provas legalmente admitidas, acaso se façam necessárias:

ANEXO I - Cópia reprográfica do Ato Constitutivo da Impugnante (última alteração contratual);

ANEXO II - Cópia do documento de Identidade do Representante Legal signatário do Recurso de Impugnação e respectivo instrumento de procuração.

ANEXO III - Cópia dos Termos de Intimação Fiscal, Verificação Fiscal, Autos de Infração e Termo de Encerramento concernentes às bases do IRPJ e CSLL a que se refere o MPF n. 0610100.2013.00225

ANEXO IV - Cópia Recibo de Entrega de Arquivos Digitais

ANEXO V - Cópias dos Atendimentos aos Termos de Intimação Fiscal

6 - DOS PEDIDOS

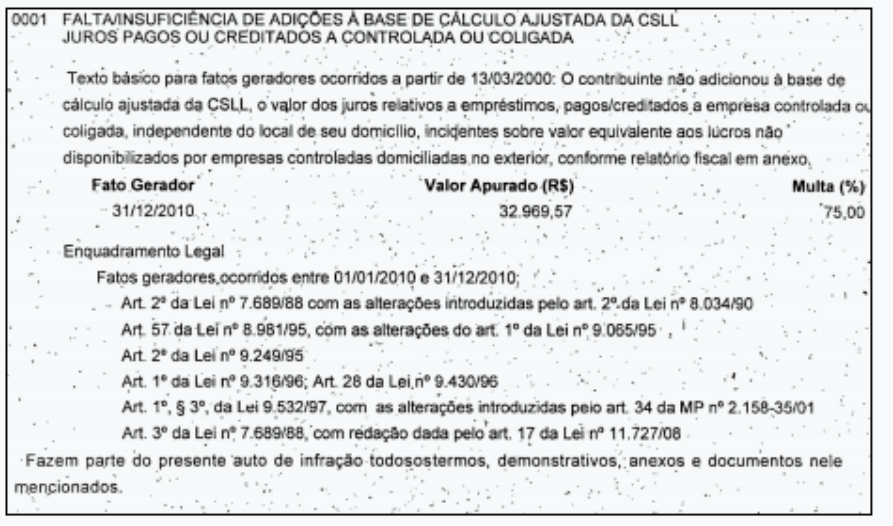
Ex positis, requer V.Sas recebam, processem e acatem a presente Impugnação, e ao final defiram a mesma, in totum, para que sejam considerados nulos de pleno direito os Autos de Infração concernentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a que se refere o MPF de n. 0610100.2013.00225 conquanto os mesmos apresentam vício de ordem legal, uma vez que lavrados sem que houvesse a devida observância ao princípio constitucional da anterioridade tributária.

Acaso os ilustres julgadores entenderem que não comporte o cancelamento do Auto de Infração, que os mesmos se restrinjam única e exclusivamente ao cumprimento de eventuais ajustes e correções nas informações das bases das exações, sendo excluída qualquer multa e/ou (g.n)

- MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

DOCUMENTO VALIDADO

O lançamento da CSLL referente ao fato gerador de 31/12/2010 não foi Impugnado:



0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL
JUROS PAGOS OU CREDITADOS A CONTROLADA OU COLIGADA

Texto básico para fatos geradores ocorridos a partir de 13/03/2000: O contribuinte não adicionou à base de cálculo ajustada da CSLL, o valor dos juros relativos a empréstimos, pagos/creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas domiciliadas no exterior, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R$)	Multa (%)
31/12/2010	32.969,57	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95
Art. 2º da Lei nº 9.249/95
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96
Art. 1º, § 3º, da Lei 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 34 da MP nº 2.158-35/01
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Intimada do julgamento da DRJ, a autuada interpôs o presente recurso voluntário, repisando tudo quanto constou de sua impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, inclusive quanto à tempestividade, conheço do recurso voluntário.

Trata-se de lançamento fiscal que procedeu aos ajustes do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL decorrentes da considerada indevida inclusão de parcelas não dedutíveis de "excesso de juros" pagos à controladora "Jaguar Minig Inc." nas competências janeiro a dezembro de 2010 (IRPJ) e janeiro a março de 2010 (CSLL).

A discussão, no caso, cinge-se à possibilidade de aplicação, para a autuação em exame, das regras de subcapitalização previstas pela MP n. 472/09, especificamente objeto da conversão no art. 24 da Lei n. 12.249, de 14 de junho de 2010, para a tributação do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2010.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

As razões tecidas pela recorrente, escoradas nos Princípios da Anterioridade Anual e Nonagesimal, foram rechaçadas no Acórdão de Impugnação pelos seguintes fundamentos, que abaixo transcrevo integralmente (fls. 26-31 do referido Acórdão):

> 4. Em que pesem os argumentos oferecidos pelo sujeito passivo, não há como acolhê-los. Na verdade, cabe à autoridade fiscal cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente à(s) infração(ões) concretamente constatada(s), não sendo sua competência discutir se a norma ou se o ato administrativo, praticado de acordo com a lei, viola ou não os princípios constitucionais mencionados.
>
> 5. De início, verifica-se que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) não são o foro adequado para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de norma positivada, pois o Poder Executivo carece de competência para tanto. Isso porque razões de inconstitucionalidade constituem matéria eminentemente jurídica, cuja apreciação foge à competência da autoridade administrativa, uma vez que, nesta qualidade, a aplicação dos dispositivos legais em vigor significa, para ela, atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN).
>
> 6. Examinando o assunto, a Coordenação do Sistema de Tributação (CST) da então Secretaria da Receita Federal (SRF) editou o Parecer Normativo nº 329, de 2 de outubro de 1970, mediante o qual firmou o entendimento abaixo transcrito:
>
> > "Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional. Em abono de suas decisões, vale citar-se Rui Barbosa Nogueira, in "Da interpretação e da aplicação das leis tributárias (1965, pág. 32)":

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> "Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "poder executivo".
>
> À pág. 35, citando Tito Rezende, continua:
>
> "É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.""

7. Ainda sobre o tema, Themístocles Cavalcanti (Do controle da constitucionalidade) adverte que cabe à autoridade administrativa cumprir a lei, dado que não seria tolerável outro comportamento, sob pena de subversão da ordem administrativa, transformando cada funcionário em censor da validade das leis e regulamentos e, certamente, ofendendo os princípios da segurança jurídica e da certeza do direito, uma vez que a lei deve ser aplicada em todos os seus termos pela administração e o próprio regulamento não pode ser objeto de controvérsias pelas autoridades menores.

8. Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal (art. 142, parágrafo único, do CTN) e ao entendimento que a ele dá o

Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor sobre a sua conveniência, acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

9. Tanto é assim que os órgãos administrativos julgadores vêm se posicionando reiteradamente no sentido de que não podem conhecer, nem julgar, argumentos de inconstitucionalidade de normas em que se fundamentem autuações fiscais, por não praticarem atos jurisdicionais, que são prerrogativas exclusivas do Poder Judiciário. Nesse sentido, os arts. 97 e 102 da Constituição Federal dispõem que incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão de questões referentes à constitucionalidade de lei ou ato normativo.

10. É dizer, as autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da constitucionalidade de leis, seja porque tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las, a menos que haja determinação judicial em sentido contrário, ou que esteja suspensa, por ato do Senado Federal, a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição da República.

11. Em suma, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa, como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pelo Poder Judiciário, porque está além da competência de julgamento das DRJ.

12. Vale destacar, por fim, que toda tributação em âmbito nacional deverá respeitar os princípios ínsitos na Carta Magna, visando a total garantia dos direitos dos contribuintes. Instituídos os tributos e as penalidades em lei, presume-se que passaram por todo um controle de legalidade e que não violam nenhum dos princípios constitucionais ora arguidos.

DOCUMENTO VALIDADO

> 13. Diante de todo o exposto, encaminha-se o voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação oferecida, para manter integralmente os presentes lançamentos e considerar não Impugnado o Lançamento referente à CSLL do fato gerador de 31/12/2010, conforme item III7 – do Relatório.

Todavia, *maxima venia,* entendo que, ao caso, **não se está diante de insurgência impugnatória ou recursal que pretenda a "inaplicação de lei vigente", declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade;** fosse essa a pretensão, em nada se poderia objurgar, por evidente, a decisão da DRJ, sendo cediço que o controle de constitucionalidade desborda das competências deste Conselho julgador.

Estar-se, como asseverado no preambulo desde voto, diante de querela adstrita à incidência ou não das regras de subcapitalização, previstas pela MP n. 472/09, para a tributação do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2010, que fundamentou o lançamento fiscal. Nesse sentir, **o controle de legalidade que se coloca a este órgão do julgador é da pertinência ou não do fundamento legal da autuação** – consubstanciando, portanto, o controle de legalidade do próprio lançamento (controle que é imperativo até mesmo por força da autotutela da administração, quiçá quando exista provocação – tempestiva e pela adequada via – pelo contribuinte).

Isso posto, salutar registrar que eventual manutenção do acórdão – nessa assentada de julgamento – não haveria de ultrapassar a adesão, àquela decisão, somente às suas conclusões dispositivas (pela improcedência do reclamo do contribuinte), posto que se faria imprescindível acrescer-lhe, em substância, fundamentos outros, afeitos à própria aplicabilidade dos limites presuntivos de dedutibilidade dos juros de empréstimos da controladora trazidos ao ordenamento jurídico pela MP n. 472/2009.

Essa inferência se fez pertinente na ambiência do colegiado, muito embora despicienda para a construção locucionaria desse voto, em que se conclui pela procedência da insurgência da autuada.

Com efeito, o art. 24 da Lei n. 12.249/10, que escora os autos de infração, decorreu da conversão da MP n. 472/2009, ocorrida em 14 de junho de 2010. Consoante o § 2º, do art. 62, da Constituição Federal, a "*Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.*"

Ainda, para as contribuições sociais, como é o caso da CSLL, a anterioridade é a nonagesimal, esposada no art. 195, § 6º, da Carta Constitucional: "*As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".*"

DOCUMENTO VALIDADO

Não se desconhece o fato de que, antes mesmo da referida MP de 2009, convertida em Lei somente em junho/10, a dedutibilidade dos juros dos empréstimos (como os havidos neste processo) já haveria ser objeto de controle fiscal, mas tal controle haveria de se dar com fundamento no art. 47 da Lei nº 4.506/64.

Implica dizer que esse controle não dispensaria a perquirição sobre os critérios de "necessidade, normalidade e usualidade" que integram o conceito de "despesas necessárias" e, nessa condição, "dedutíveis"; não haveria – porque inexistente até então, no ordenamento jurídico, normativa vigente antielisiva específica que firmasse limites quantitativos objetivos para essa dedução – como se autuar o contribuinte dispensando-se a digressão, pela fiscalização, sobre tratarem-se ou não de gastos necessários à atividade.

No caso, conforme se verifica pelo Termo de Verificação Fiscal, a glosa do montante da despesa ocorreu pela afirmada superação dos limites estabelecidos pelo artigo 24 da Lei n. 12.249/10 – lei nova e que não pode retroagir para alcançar os fatos jurídicos tributários que lhe antecedem (anual e nonagesimalmente – para o IRPJ e CSLL, respectivamente –, consoante as regras constitucionais dos arts. 62 e 195, acima referidos.

Oportuno registrar que, ainda que se entendesse como possível a modificação do critério jurídico do lançamento – o que se admite apenas por hipótese, por apego ao debate – a autuação deste caso não teria como subsistir porque não foi feita, como dito, no processo, a incursão fiscal sobre a demonstração ou não da presença dos requisitos caracterizadores da dedutibilidade da despesa.

Tudo quanto firmado é corroborado pela circunstância de que, somente com a edição da IN RFB n. 1.154, de 2011, foram previstos normativamente os cálculos para a verificação dos limites de despesas com juros que seriam dedutíveis (em se tratando de juros creditados em favor de residente em país sem tributação favorecida, como em hipótese: superar o dobro do valor da participação da vinculada no PL da devedora ou o dobro do PL total da devedora, quando a dívida for com vinculada) – de modo que somente aplicáveis a partir do ano-calendário 2011, *aos juros pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de juros a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, consideradas vinculadas, a partir da data de sua publicação (12/05/2011)* – não se prestando, por irretroatividade, a fundar o lançamento fiscal referente ao ano-calendário 2010.

Há de se afastar, então, os lançamentos de IRPJ sobre o excesso de dedução, na apuração da base de cálculo para incidência do tributo, dos juros pagos em decorrência de empréstimos realizados junto a empresas vinculadas localizadas no exterior no ano-calendário de 2010 e que estariam em desacordo com os limites fixados pelo art. 24 da Lei n. 12.249/10. Igualmente, para a CSLL, relacionados aos eventos dos meses de janeiro, fevereiro e março/2010, que deixaram de observar a noventena em relação à data de publicação da lei de conversão da MP n. 472, ocorrida somente em 11 de junho de 2010.

DOCUMENTO VALIDADO

Registre-se que, **em relação ao lançamento de CSLL relativo à competência dezembro/2010, consubstanciado no Auto de fl. 11-15, por não ter se instaurado o litígio em relação a ele, conforme consta do próprio acórdão recorrido, fica integralmente mantido.**

Pelo exposto, voto pelo conhecimento e provimento do recurso para cancelar os autos de infração relativos ao IRPJ e a CSLL, constantes das fls. 2-10, devendo ser procedidos aos devidos ajustes nos saldos de prejuízo fiscal e base negativa no SAPLI/FAPLI.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ

VOTO VENCEDOR

Leonardo de Andrade Couto , redator designado

Registrando aqui meu respeito ao voto da I. Conselheira Relatora, ouso dela divergir.

Como lá registrado, a discussão, no caso, cinge-se à possibilidade de aplicação, para a autuação em exame, das regras de subcapitalização previstas pela MP n. 472/09, especificamente objeto da conversão no art. 24 da Lei n. 12.249, de 14 de junho de 2010, para a tributação do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2010.

No entendimento da relatora, os dispositivos legais mencionados deveriam observar a anterioridade anual e nonagesimal, nos termos dos arts. 62 e 195, da Constituição Federal, o que implicaria na aplicação a partir de 2011, não sendo o caso dos fatos sobre exame, ocorridos em 2010.

A MP 472/09 assim estabeleceu, no que interessa (destaques acrescidos):

> Art. 24. Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei n° 9.430, de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica vinculada, nos termos do art. 23 da Lei n° 9.430, de 1996, residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definida pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendendo cumulativamente aos seguintes requisitos:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> (....)
>
> Art. 60. Esta Medida Provisória entra em vigor:
>
> I - na data de sua publicação, produzindo efeitos:
>
> A) a partir da regulamentação e até 31 de dezembro de 2011, em relação ao disposto nos arts. 6º a 14;
>
> B) a partir de 1° de janeiro de 2010, em relação ao disposto nos arts. 15 a 17;
>
> C) a partir do primeiro dia do quarto mês subseqüente ao da sua publicação, em relação aos arts. 29 e 59; e
>
> D) a partir da data de sua publicação, em relação aos demais dispositivos;
>
> II-- em 1° de janeiro de 2010, produzindo efeitos a partir de 1° de abril de 2010, em relação ao disposto nos arts. 48 a 58.

A norma de conversão, Lei 12.249/2010 prevê (destaques acrescidos):

> Art. 24. Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada nº Brasil à pessoa física ou jurídica, vinculada nos termos do art. 23 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, residente ou domiciliada nº exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definido pelo art. 47 da Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendendo aos seguintes requisitos: (...)
>
> Art. 139. Esta Lei entra em vigor:
>
> I - na data de sua publicação, produzindo efeitos:
>
> a) a partir da regulamentação e até 31 de dezembro de 2011, em relação ao disposto nos arts. 6º a 14;
>
> b) a partir de 1º de janeiro de 2010, em relação ao disposto nos arts. 15 a 17;
>
> c) a partir de 1º de abril de 2010, em relação aos arts. 28 e 59; e
>
> d) a partir de 16 de dezembro de 2009, em relação aos demais dispositivos;
>
> II - em 1º de janeiro de 2010, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2010, em relação ao disposto nos arts. 48 a 58.

A letra dos dispositivos indica o estabelecimento de requisitos para dedução de despesa ou custo. Rechaçando de imediato a instituição de tributo, não vislumbro de que forma a vinculação da dedução a regras normativas possa representar majoração de tributo. Até porque, se demonstrada a correspondência dos valores pagos ao objeto social da interessada, a dedução seria legítima.

DOCUMENTO VALIDADO

Sob esse prisma, entendo inaplicável ao caso as limitações constitucionais utilizadas pela relatora para acatar as razões de defesa. Mas não é só isso.

Tanto a MP 472/09 como a Lei nº 12.249/2010 estabelecem textualmente a produção de efeitos de seus dispositivos inclusive, quando pertinente, com aplicação da anterioridade anual ou nonagesimal.

O art. 139 da Lei estabelece os efeitos do art. 24, objeto da querela, a partir do dia 16/12/2009, aplicável dessarte ao caso sob exame referente a fatos ocorridos em 2010.

Trata-se de dispositivo integrante de lei formal plenamente inserido no ordenamento jurídico pátrio. Inexistem decisões judiciais relativas à eventual ofensa a princípios constitucionais praticada pelo normativo hostilizado. Sob essa ótica, deixar de observá-lo ou afastar sua aplicação com base em suposta violação de norma constitucional é procedimento fora da alçada dos julgadores do CARF.

Daí porque entendo que a autuação está legitimamente embasada.

O voto condutor sustenta ainda que, mesmo que se entenda possível a "alteração do critério jurídico do lançamento" *(sic*) a autuação não seria possível tendo em vista que a Fiscalização não teria avaliado os requisitos de dedutibilidade da despesa em comento.

Ao ser intimada a justificar o porquê de não ter adicionado ao resultado o valor de R$ 5.914.063,27 referente a ajustes decorrente de empréstimo, a interessada respondeu:

> "No que tange à base legal e justificativa do motivo da não adição ao IRPJ do valor de R$ 5.914.063,27 (cinco milhões, novecentos e quatorze mil, sessenta e três reais e vinte e sete centavos) à título de ajustes decorrentes de empréstimos, insta esclarecer que uma vez que a Medida Provisória n. 472, somente foi convertida na Lei n. 12.249 na data de 14 de junho de 2010 e, sendo assim, os limites para dedução do IRPJ somente podem ser aplicados no exercício de 2011, nos termos que dispõem o parágrafo 2° do artigo 62 da Constituição Federal que, por seu turno, transcrevemos in verbis :

Percebe-se que toda a justificativa foi estruturada na suposta inaplicabilidade da legislação aos fatos geradores sob exame em função de desobediência a princípios constitucionais de anterioridade. Daí porque o procedimento fiscal caminhou sob essa mesma esfera ainda que em sentido contrário ao entendimento da recorrente.

Essa linha de defesa foi mantida, após a autuação, nas peças de defesa. Em suma, seja durante o procedimento fiscal, seja em sede recursal, não houve qualquer iniciativa do sujeito passivo sequer em alegar o cumprimento dos requisitos de dedutibilidade nos termos suscitados pela relatora.

Dessa forma, não vislumbro qualquer mácula no procedimento fiscal.

Quanto à aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento), é inerente à exigência formalizada em procedimento de ofício:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
>
> (...)

Em relação à suposta violação a princípios constitucionais, trata-se de matéria fora da alçada de apreciação no CARF, conforme Súmula CARF nº 2, de Enunciado:

> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto

DOCUMENTO VALIDADO