



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10680.002683/2005-02
Recurso nº	147.941 De Ofício
Matéria	IRPJ E OUTRO - EX: DE 2003
Acórdão nº	101-95.827
Sessão de	19 de outubro de 2006
Recorrente	3ª TURMA DA DRJ EM BELO HORIZONTE - MG
Interessado	GERVA EMPREENDIMENTOS LTDA.

ARBITRAMENTO – LUCROS NO EXTERIOR – É lícito ao fisco exigir comprovação documental da formação de lucros e prejuízos por controlada no exterior, sob pena de arbitramento (Lei 9.532/96, artigo 16, inciso II). No entanto, o arbitramento continua a ser medida extrema, e deve-se a ele recorrer somente após intimações específicas sobre o fato do qual se deseja obter comprovação. Absolutamente razoável a resposta do contribuinte, mediante a juntada de balanço e demonstrações financeiras, à intimação que exige comprovação de prejuízo. Na ausência de intimações subseqüentes sobre fato específico, incabível o lançamento por arbitramento. Recurso de ofício negado por fundamento diverso da decisão recorrida.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERVA EMPREENDIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso

de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselho Caio Marcos Cândido que deu provimento ao recurso de ofício.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Relatório

Trata-se de remessa oficial, em face do cancelamento das exigências de IRPJ e CSLL, exercício de 2003, derivadas do arbitramento de lucros de controladas no exterior, apurados nos anos-calendário de 1997 a 2002, tendo sido arbitrados os lucros dos anos de 2001 e 2002.

Conforme o Termo de Verificação de fls. 14, em procedimento de verificação do cumprimento da legislação de tributação em bases mundiais, os auditores identificaram que controlada da interessada no exterior, PRATILIA SGPS SOCIEDADE UNIPESSOAL LTD., havia apurado lucros nos anos-calendário de 1997 a 2000, e prejuízos nos anos-calendário de 2001 e 2002.

Após outras intimações para confirmação de fatos distintos, em 21/05/2004 foi a interessada intimada a comprovar, através de documentação hábil e idônea, o prejuízo da empresa controlada naqueles dois últimos anos-calendário.

Sem que houvesse manifestação da interessada até 05/08/2004, foi a mesma novamente intimada, observando-se a implicação em arbitramento caso não fosse apresentada a documentação solicitada.

Em 09/08/2004 manifestou a interessada por escrito que tal prejuízo derivava de equivalência patrimonial em outra sociedade na qual a controlada detinha participação.

Na data de 11/10/2004 a interessada foi intimada a comprovar o prejuízo sofrido pela investida de sua controlada.

Em 29/11/2004 a interessada apresentou o balanço da empresa CHARMER INVESTMENTS N.V., que seria a investida de sua controlada.

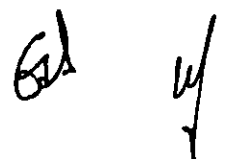
Considerando insuficiente a documentação fornecida pela interessa, para comprovação dos prejuízos sofridos nos anos-calendário de 2000 e 2001, a fiscalização arbitrou, nos termos do artigo 16, inciso II, da Lei 9.430/96, os lucros destes anos, fato que ensejou a disponibilização legal prevista no artigo 74 da MP 2.158-35/01, em razão da nova base positiva.

A base tributável compreendeu lucros gerados de 1997 a 2002, os dois últimos por arbitramento, sendo que em 1997 foi computado apenas o saldo remanescente, haja vista anterior disponibilização parcial já adicionada pela interessada.

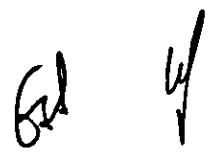
Irresignada com os lançamentos, apresentou a atuada tempestiva impugnação, com as seguintes razões, conforme resumo ao final de sua petição:

- tanto o RIR/99 como o ADN 49/94 determinam que a lei aplicável aos lucros apurados pela controlada em determinado ano é aquela vigente no momento em que tais lucros forem gerados, assim, sobre os lucros gerados em 1997, 1998, 1999 e 2000, aplicar-se-á a lei em vigor nesse momento, independentemente de quando ocorrer a distribuição;

- decaiu o direito da D. Autoridade Fiscal exigir parcela do IRPJ e da CSLL decorrente dos lucros gerados até 1999.



- a Impugnante atendeu a todos os Termos de Intimação Fiscal, apresentando os pertinentes documentos, consoante solicitados;
- a documentação apresentada identifica e quantifica o resultado da coligada Prátia nos anos de 2001 e 2002;
- a D. Autoridade Fiscal, no exercício de sua função, ao desprezar as informações fornecidas pela Impugnante e definir o fato gerador do IRPJ e da CSLL com base em simples presunções, violou frontalmente o disposto nos artigos 148 do CTN e 530 do RIR/99;
- o arbitramento de lucro é medida extrema, não podendo ser utilizado diante da existência de documentos e informações suficientes à sua verificação, sob pena de configuração de ato autoritário e ilegal;
- de acordo com a IN 38/96 e com a IN 213/02, as demonstrações financeiras de controladas no exterior devem ser elaboradas segundo a legislação do país de seu domicílio;
- a documentação de controladas da Impugnante, auditadas pelas autoridades portuguesas nos termos de sua legislação contábil, apresentada perante a D. Autoridade Fiscal, por ela não pode ser simplesmente desconsiderada, sem qualquer motivação, sob pena de se questionar a própria autoridade do Governo de Portugal;
- as pessoas jurídicas não podem ser obrigadas a pagar IRPJ e CSLL sobre valores ainda não disponíveis jurídica e economicamente;
- a Impugnante e a empresa controlada no exterior são pessoas jurídicas autônomas com patrimônios distintos que não se confundem;
- o resultado da equivalência patrimonial reflete: variação cambial de investimentos no exterior, participação da investidora no resultado do exercício da controlada, e sua participação nos acréscimos ou reduções patrimoniais da controlada. Portanto, o prejuízo apurado de acordo com as regras e legislação do domicílio, dos anos de 2001 e 2002, sofrido pela Impugnante é plenamente justificável haja vista a diminuição de capital apresentada por suas investidas;
- o artigo 25 da Lei 9.249/95, ao fixar que os lucros gerados por sociedades controladas e coligadas sediadas no exterior devem ser oferecidos ao final do respectivo ano-calendário independentemente de sua disponibilização para a sociedade investidora brasileira, violou frontalmente a disposição contida no artigo 43 do CTN e na Constituição Federal, ao distorcer o conceito de renda disponível;
- os resultados de uma sociedade estrangeira investida só podem ser considerados disponibilizados e, portanto, sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL, a partir do momento em que houver a efetiva aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica da renda para a investidora;



- as hipóteses de disponibilização de lucros só vieram a ser devidamente previstas com o advento da Lei 9.532/97, que não autorizou a tributação dos lucros ainda não disponibilizados (econômica ou juridicamente) pelas sociedades estrangeiras investidas;

- o artigo 74 da MP 2.158-35/01, ao determinar que os lucros auferidos por sociedades investidas no exterior devem ser considerados disponibilizados para as investidoras na data do balanço no qual apurados, reeditando o disposto no malsinado artigo 25 da Lei 9.249/95, pretendeu indevidamente distorcer o conceito de disponibilização da renda, violando, assim como o citado dispositivo, o artigo 43 do CTN e a Constituição Federal;

- o montante acumulado na sociedade investida estrangeira não é lucro disponível (econômica ou juridicamente) para os sócios brasileiros, razão pela qual deles não pode ser exigida qualquer quantia a título de tributos;

- além de parte dos lucros relativos ao exercício de 1997 regularmente distribuídos, não houve, na situação em questão, a disponibilização, o emprego ou o pagamento do restante dos lucros acumulados pela Prátia em favor da Impugnante, sendo que estes continuam ali registrados e acumulados no patrimônio da empresa estrangeira;

- o artigo 74 da MP 2.158-35/01 é ilegal pelo fato de ter instituído uma ficção jurídica ao pretender fazer incidir o IRPJ e a CSLL sobre renda ainda não disponível e inexistente, o que também fere os princípios da capacidade contributiva e o do não confisco;

- para fins de argumentação, caso assim não entendam V. Sas., os lucros gerados até 31.12.2001 não podem integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que a MP 2.158-35/01 foi publicada em agosto de 2001 e o princípio da irretroatividade da lei, inserto no artigo 144, caput, do CTN, veda a cobrança de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído;

- *ad argumentadum*, ainda que fosse devidos valores relativos a IRPJ e CSLL em decorrência de suposta disponibilização de lucros no exterior, tais valores deveriam ter sido compensados com os **prejuízos** sofridos pela Impugnante no ano de 2001;

- os lucros auferidos no exterior por empresa coligada só passaram a ser tributados no Brasil, de acordo com o princípio da universalidade, com o advento da MP 1.858/99, que entrou em vigor em outubro de 1999. Assim, antes dessa data os lucros gerados no exterior não estavam sujeitos à incidência da CSLL;

- para fins de argumentação, mesmo que considerado o lançamento procedente em relação à cobrança do IRPJ e da CSLL, não prospera a aplicação de multa de 75% sobre o valor devido, por se tratar de exigência com nítido caráter arrecadatório que viola os princípios do não-confisco e da proporcionalidade; e

- os juros de mora, se aplicáveis, devem ser calculados com base no artigo 161, § 1, do CTN e não pela Taxa SELIC, que tem conotação de juros remuneratórios e não foi estipulada por lei.

Sobreveio a decisão recorrida, cancelando integralmente a exigência, sob o argumento de que, a teor dos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento, bem como pelas regras dispostas nas INs 38/96 e 213/2002, "o arbitramento do lucro auferido no exterior

62
uf

só terá lugar se as filiais, sucursais ou controladas no exterior não dispuserem de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados”.

E mais, “não constitui motivo legítimo para o arbitramento a falta de apresentação dos documentos que tenham servido de suporte para a escrituração das controladas e coligadas. Tampouco se exige que o lucro no exterior seja apurado de acordo com a legislação brasileira. Esta somente se aplica caso, no país de origem do lucro não haja normas expressas que regulem a elaboração das demonstrações financeiras. Em nenhum momento a autuante demonstrou, e nem sequer alegou, que a Prátia não dispunha de sistema contábil que permitisse a apuração dos resultados; o mesmo se verifica no respeitante a normas expressas a respeito da matéria no país de sua sede”.

Dai a presente remessa oficial.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, Relator

Recurso tempestivo, preenchendo o requisito de alçada. Dele conheço.

Tenho dificuldades em acompanhar o fundamento do aresto recorrido, embora compreenda a motivação da razoabilidade de sua conclusão.

Dispõe a Lei 9.532/96 em seu artigo 16, inciso II:

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

A regra exposta traz ao contribuinte a responsabilidade de demonstrar a maneira como foi auferido o resultado de suas controladas no exterior. Não se concebe que tal demonstração se limite a mera reprodução de balanços e demonstrações de resultados, pois essas apenas espelham aquilo que, por documentos se pode e deve provar.

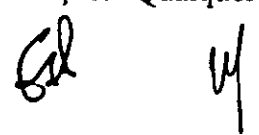
Entender o contrário, *data venia*, seria mitigar quase que por completo a capacidade de fiscalização do fisco nacional, o qual jamais poderia questionar qualquer elemento das demonstrações que viessem a eliminar a tributação, bastando ao contribuinte apenas o registro sem documentação hábil e idônea.

Não vejo também como entender tenham os atos normativos citados pela decisão recorrida limitado a obrigação do contribuinte de comprovar os resultados documentalmente.

As INs 38/96 e 321/2002 determinam apenas a necessidade de sistema contábil – entenda-se escrituração –, para se evitar de plano o arbitramento. Por certo, não visam impedir que o fisco brasileiro perquiria a validade dos balanços mediante exigência de prova documental.

Adicionalmente, as instruções normativas citadas determinaram que as demonstrações financeiras fossem elaboradas com base na legislação local, a meu ver em conflito com o disposto no artigo 25, § 2º, II, da Lei 9.249/95, mas isso não traz qualquer implicação ao presente processo. O fato é que, sejam quais fossem as regras aplicáveis, as demonstrações deveriam estar transcritas no Livro Diário.

Tal transcrição não é elemento suficiente a conferir eficácia absoluta à escrituração das controladas, mas apenas serve como início de verificação. Qualquer



questionamento adicional sobre a fidelidade das mesmas ao escopo documental, há de ser devidamente respondido pelo contribuinte, sob pena de arbitramento.

No entanto, podem surgir graves conseqüências operacionais para o contribuinte, se o poder de fiscalização for utilizado sem a devida razoabilidade. Se já é muitas vezes inconcebível exigir-se de um contribuinte brasileiro a entrega de todos os seus documentos, em razão de grande volume de material, com muito maior razão a entrega plena de documentação de empresa no exterior, mormente quando não há efetivo controle, como no caso de coligadas.

Em sendo o arbitramento medida extrema, conforme reiterada jurisprudência administrativa, deve acautelar-se o fisco em sua indagação, motivando seu ato de questionamento e bem especificando sua indagação, mormente quando se tratar de tributação de empresas no exterior.

No caso dos autos a motivação é patente, pois a apuração de prejuízos nos anos-calendário de 2001 e 2002 eliminou a tributação por disponibilização ficta dos lucros registrados em anos anteriores.

No entanto, me parece ter faltado ao fisco um passo adicional, para bem identificar o fato para o qual desejava comprovação.

A interessada foi intimada inicialmente para comprovar os prejuízos de sua controlada, tendo respondido que os mesmos derivavam de equivalência patrimonial negativa em empresa investida. Resposta absolutamente pertinente.

Novamente intimada, trouxe aos autos balanço dessa última empresa investida, o que também me parece absolutamente pertinente. Ou seja, a resposta é o prejuízo na investida conforme balanço.

A partir daí deveria o fisco identificar com precisão qual o fato do balanço que sobre o qual desejava documentos e explicações pertinentes. No caso dos autos seria até muito fácil, pelo registro relevante de perdas de capital.

No entanto, não aprofundou suas indagações. Partiu para o arbitramento de lucros.

Entendo ter faltado uma posterior intimação mais específica, pois, pelo que dos autos consta, é de todo compreensível a resposta dada pelo contribuinte mediante a juntada do balanço da investida de sua controlada. À pergunta do prejuízo na sua controlada, foi dada a resposta com a juntada do balanço da investida daquela. Outra deveria ser a resposta se

BR *U*

houvesse específica intimação sobre a origem do prejuízo nas operações da investida. Mas essa intimação não existiu.

Assim, por um outro fundamento, alcanço conclusão equivalente àquela conferida pela decisão vergastada, ou seja, o cancelamento da ação fiscal.

Ex positis, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2006


MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR 