



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005065/2005-14
Recurso nº. : 150.460
Matéria : IRPJ e OUTRO – EXS: DE 2001 e 2002
Recorrente : Tejova Empreendimentos Ltda.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE – MG.
Sessão de : 24 de maio de 2007
Acórdão nº. : 101-96.170

IRPJ – VÍCIOS DE NULIDADES - Após formalizado o lançamento e instaurada a fase litigiosa com a impugnação tempestivamente apresentada, é defeso a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DECLARAR a nulidade de todos os atos processuais praticados a partir da 1ª impugnação, exclusive, e determinar o retorno dos autos à DRJ competente para que proceda ao julgamento da impugnação ao 1º. auto de infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

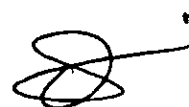
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2007

Processo nº. : 10680.005065/2005-14
Acórdão nº. :101-96.170

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Processo nº. : 10680.005065/2005-14
Acórdão nº. : 101-96.170

Recurso nº. : 150.460
Recorrente : Tejova Empreendimentos Ltda.

RELATÓRIO

Tejova Empreendimentos Ltda, já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - MG, que por unanimidade de votos, declararam sem efeito os autos de infração de fls. 8 a 20, rejeitaram as preliminares suscitadas na impugnação, e, no mérito, julgaram procedente os lançamentos efetuados nos autos de infração de fls. 475 a 488.

Trata-se de processo administrativo decorrente de ação fiscal efetuado junto ao Contribuinte, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual a fiscalização constatou infrações a legislação do IRPJ, pela não adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de lucros auferidos no exterior por meio de sociedades controladas domiciliadas na Ilhas da Madeira, Portugal.

Referidos autos de infração foram lavrados para retificar e substituir integralmente os autos de infração lavrados inicialmente às fls. 8 a 20. Em 02.06.2005, após a Contribuinte já ter impugnado os lançamentos anteriores, a autuante se manifestou às fls. 458 a 463, propondo a seus superiores a retificação dos lançamentos para alterar o cálculo da base tributável mediante a adoção de novo critério para conversão em reais dos valores expressos em moeda estrangeira. O supervisor da autuante corrobora a proposta, mediante despacho, fls. 464 a 466, e submete-a ao chefe do serviço de controle e acompanhamento tributário (SECAT). Este, em 21.06.2005, expede o despacho, fls. 468, manifestando sua concordância e determinando o cancelamento dos lançamentos já efetuados e a feitura de outros novos, de acordo com a retificação proposta.

Inconformada com os autos de infração inicialmente lavrados, da qual foi regularmente cientificada em 19.04.2005, a Contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 394/434, em 18.05.2005. Em 07.07.2005 foi notificada dos lançamentos complementares e retificados, oportunidade em que apresentou nova impugnação, tempestivamente em 05.08.2005, às fls. 508/556, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente, alega a Contribuinte que o auto de infração não se revestiu das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, particularmente com respeito ao enquadramento legal, de modo que pudesse justificar a sua lavratura, devendo, portanto ser integralmente cancelado, conforme ementa do Conselho dos Contribuintes transcrita. Afirma, ainda, ser inadmissível o emprego de todas as disposições da Lei nº 9.532/1997 para embasar o lançamento, uma vez que nem todos os seus artigos tratam da disponibilidade de lucros auferidos no exterior por empresas coligadas.
- (ii) Prossegue afirmando que a autoridade que permitiu a lavratura do auto de infração complementar não era competente, devendo, portanto, ser anulado. Nesse sentido, menciona o art. 906 do RIR/99, segundo o qual em um mesmo exercício só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal, o que não se verificou no presente caso. Ainda a esse respeito, cita o art. 145 do CTN, que prevê que o lançamento após a ciência do sujeito passivo somente pode ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos previstos no art. 149 do CTN, concluindo não ter ocorrido nenhuma das hipóteses ali previstas. Cita, também, passagem atribuída a Rubens Gomes de Souza.
- (iii) Em seguida, esclarece que tem como objeto social a participação em outras sociedades e é contribuinte de diversos tributos, regularmente recolhidos nos prazos previstos em lei. Entre 1997 e 2001, detinha participação nos seguintes sociedades controladas estrangeiras dentre outras: Round SGPS Lda, Seaflat SGPS Lda e Square SGPS Lda, todas estabelecidas na Ilha Madeira, Portugal. Entre 1997 e 2000, a participação nas três sociedades era superior a 96% e veio a atingir 100% em 2001. Afirma, ainda, que seu capital era compartilhado por dois investidores pessoas físicas.

- (iv) Prossegue afirmando que em 27.03.2000, converteu em capital social da Round reserva legal no montante de 256.245.000 escudos. Em 18.04.2000, a Round sofreu cisão parcial, que deu origem a empresa Maldivi SGPS Lda, e que reduziu o seu capital de 959.205.000 escudos para 84.523.000 escudos. Entretanto, os lucros auferidos pela Round nos anos-calendário anteriores permaneceram retidos no exterior sem que fosse disponibilizado.
- (v) Em 30.11.2001 foi deliberada sua redução do capital social. Em consequência, numa primeira etapa, foi entregue aos sócios, em devolução de sua participação no capital social, a participação detida na Round. Numa segunda etapa, também em devolução de sua participação no capital social, entregou-se a quota detida na Square, bem como a quota da Seaflat. Esta última havia sido anteriormente integralizada na empresa Biscayne Construções e Incorporações Ltda. Toda a operação de redução e devolução de capital se fez com base nos valores contábeis da quota, nos termos do art. 22, da Lei nº 9.249/1995, sem haver reavaliação do ativo e, portanto, sem ocorrer ganho de capital tributável para a Contribuinte.
- (vi) Quanto aos sócios, todas pessoas físicas, receberam a participação societária pelo valor contábil e informaram esse mesmo valor na declaração de rendimentos, conforme determina o art. 61, I, "b", da IN nº 11/1996. As sociedades estrangeiras por sua vez, continuaram com a mesma situação patrimonial e com os lucros acumulados ali registrados, íntegros, sem nenhuma movimentação nem modificação. Nelas ocorreu apenas modificação de seu quadro societário, mantendo-se íntegros os lucros. Não obstante, foram lavrados autos de infração, que posteriormente sofreram revisão de ofício, sendo substituídos, sob a justificativa de que houve equívoco quanto à conversão de moeda estrangeira em moeda nacional.
- (vii) Nesse sentido, a Contribuinte alega basicamente que: a integralização de reservas legais no patrimônio da Round e a posterior cisão com a criação da Maldivi caracteriza disponibilidade de lucros no exterior; o investimento na Biscayne com as quotas da Seaflat implicaria disponibilidade de recursos; a sua redução de capital, com a entrega de quota de outras sociedades, constitui alienação, hipótese válida para tributar os lucros supostamente acumulados na sociedade estrangeira e auferidos no exterior; é irrelevante que tenha havido uma redução de capital com a entrega de ativos, uma vez que deve ser considerado o amplo conceito de alienação;

os lucros acumulados no exterior e supostamente distribuídos devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio vigente em 31.10.2001, data da suposta distribuição; deixou de recolher o IRPJ e a CSLL referente a possíveis lucros acumulados no exterior no ano-calendário de 2001.

- (viii) Alega a Contribuinte, que ainda que fosse válida a exação, os lucros envolvidos na operação foram gerados e apurados entre os anos de 1997 e 2001. Dessa forma, segundo disposto nos arts. 654 e 655 do RIR/99, bem como no Ato Declaratório Normativo nº 49, a lei aplicável para fins de tributação é a vigente no momento em que os lucros são gerados. Nesse sentido, cita acórdão do STJ.
- (ix) Segundo a Contribuinte, aplica-se ao presente caso o art. 150, §4º do CTN, portanto tendo sido intimada do lançamento em 07.07.2005, só podem ser exigidos valores referentes a fato geradores ocorridos após 31.12.1999, devendo o auto de infração ser cancelado de plano em relação ao período anterior. Transcreve, jurisprudência administrativa.
- (x) Aduz, que a Lei nº 9.249/1995, art. 25, determinou a adoção do princípio da universalidade para fins de tributação da renda. A adoção somente alcança os lucros gerados a partir de 01.01.1996. Contudo, a tributação dos lucros auferidos por intermédio das sociedades controladas ou coligadas sediadas no exterior foi precariamente instituída, porque a Lei nº 9.245 determinou que a tributação deveria ocorrer independentemente da efetiva disponibilidade da renda, contrariando o art. 43 do CTN. O simples fato da empresa no exterior auferir lucro não se confunde com a disponibilidade desses lucros a sua controladora no Brasil. Nesse sentido cita passagem atribuída a Alberto Xavier.
- (xi) Prossegue afirmando que a Receita Federal, ciente dos vícios da Lei nº 9.249/1995, editou a IN nº 38, de 1996, que conceitua disponibilização, entretanto esta IN, por ser secundária, não tem força para fundamentar nem corrigir a Lei anteriormente citada. A correção do art. 25 da Lei nº 9.249, fez-se com a Lei nº 9.532/1997, a qual em virtude do princípio da irretroatividade, começa a valer só em 01.01.1998.
- (xii) A Contribuinte discorda do entendimento do Autuante, alegando que o art. 108, §1º do CTN determina que o emprego de analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei, assim impedindo o recurso a analogia para a cobrança de tributos nos casos em que não há norma expressa. Cabe somente a lei exigir ou aumentar tributo. Porém, as disposições normativas que introduziram a

alienação de investimentos como hipótese de disponibilização de lucro no exterior não tem fundamento na Lei nº 9.249/1995, nem nas leis subseqüentes.

- (xiii) Ressalva que no artigo pertinente da Lei nº 9.532/1997, pela qual passou a ser tributado no Brasil os lucros auferidos no exterior, não se encontra a alienação. Sendo assim, alienação não é hipótese de disponibilização. No mesmo sentido, alega que os arts. 394 e 395 do RIR/99 consolidou a lei sobre o assunto, mas também não incluiu a alienação de participação societária como hipótese de disponibilização, bem como as leis posteriores não a incluíram.
- (xiv) Conclui, nesse sentido, afirmando que a tributação de lucros auferidos no exterior submete-se à lei aplicável à época da geração do lucro. A MP nº 2.158-35 foi publicada em agosto de 2001 e pretendeu alcançar lucros gerados antes desta data, em flagrante ofensa à garantia da irretroatividade da lei tributária, o que também ocorreria caso se permita que seja aplicável a lucros gerados entre 1997 e 2001.
- (xv) Alega a Contribuinte que a operação de redução de capital com quotas de outra sociedade é operação distinta da alienação. Somente poderia ser admitida a exigência de IRPJ e CSLL caso a participação societária tivesse sido transferida por valor superior ao custo de aquisição contábil, nos termos do art. 22, §3º, da Lei nº 9.249/1995. Caso a operação tivesse sido realizada a valor de mercado, eventual tributação seria devida sob a forma de ganho de capital, e não sob a forma de disponibilização de lucros auferidos no exterior.
- (xvi) Após mencionar os arts. 428 e 429 do RIR/99, bem como o art. 61, I, "b", da IN nº 11/1996, conclui a Contribuinte afirmando que o autuante equivocou-se ao fundamentar o lançamento na disponibilização dos lucros, pois não houve o pagamento dos lucros auferidos no exterior pelas sociedades estrangeiras e esses lucros continuam acumulados no exterior, sem nenhuma mutação. Ocorreu apenas uma mera permuta de participações societárias.
- (xvii) Em relação a incorporação de reserva legal, afirma que ao contrário do que pretende o autuante, não aplica-se o art. 1º, §2º, "b", item 4, da Lei nº 9.532/1997, pois no presente caso não foram emitidas novas quotas e a quota detida pela Contribuinte manteve o seu valor original.
- (xviii) Alega, ainda, que em razão do Tratado entre Brasil e Portugal que visava evitar a bitributação, ratificado pelo Decreto nº

63.393/1971 e seu art. VII, a Round não poderia ser tributada no Brasil, visto que não desempenha atividade no Brasil, mas apenas na Ilha da Madeira, localizada em Portugal.

- (xix) Em relação a cisão parcial da Round, menciona o art. 229 da Lei nº 6.404/76, no sentido de que a cisão parcial não implica em baixa nem alienação de ativos ou de investimentos registrados na contabilidade da empresa cindida. O acervo vertido à outra sociedade permanece com as mesmas características que possuía quando se encontrava registrado na sociedade cindida. Dessa forma, não havendo a disponibilização dos lucros, a exigência fiscal é improcedente.
- (xx) Em relação ao Investimento da quota da Seaflat na Biscayne, afirma a Contribuinte que conferiu a quota da Seaflat que detinha em aumento de capital da Biscayne, sendo assim, apenas alocou, a título de investimento, a quota no patrimônio da Biscayne, mas permaneceu, ainda que indiretamente, como sócia controladora da Seaflat. E os lucros acumulados por esta com ela permaneceram, sem que houvesse nenhuma disponibilização econômica ou jurídica de renda. Nesse sentido, conclui que o investimento de quota no patrimônio de sociedade, assim como a alienação e a cisão, não se encontra entre as hipóteses de disponibilização taxativamente prevista no art. 1º da Lei nº 9.532/97, motivo pelo qual não se pode subsistir a exigência fiscal.
- (xxi) Insurge-se, ainda, contra a base de cálculo utilizada, pois segundo disposto no art. 394, §7º, do RIR/99, que reiterou o disposto no art. 25, §4º da Lei nº 9.249/95, os lucros auferidos no exterior devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio, para a venda, dos dias das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada. Segundo as tabelas da defesa apresentada pela Contribuinte, quando aplicada corretamente a legislação, o resultado acumulado conjuntamente pela Square, pela Seaflat e pela Round se reduz a um lucro de R\$ 4.854,09, sendo este a base de cálculo correta para o lançamento caso fosse admitido a disponibilização do lucro.
- (xxii) Em relação a CSLL, afirma a Contribuinte que uma vez demonstrado a improcedência do lançamento referente a IRPJ, o lançamento referente a CSLL também torna-se improcedente. Art. 57 da Lei nº 8.981/95 e art. 28 da Lei nº 9.430/96.
- (xxiii) Ainda, nesse sentido, afirma que a Medida Provisória nº 1.858-6/99, determinou que esses lucros passassem a se sujeitar a CSLL. Esse aumento da base de cálculo da CSLL submeteu-

se ao princípio da anterioridade nonagesimal. Dessa forma, apenas a partir de 30.09.1999 tornou-se possível fazer incidir a CSLL sobre lucros auferidos no exterior. Até então, nenhum lucro gerado no exterior estava sujeito a CSLL. E para efeito de tributação dos lucros gerados no país ou no exterior, aplica-se a lei vigente na época de geração desses lucros. Assim, ainda que tenham sido disponibilizados posteriormente, sobre os lucros auferidos no exterior antes de completados noventa dias da publicação da MP nº 1.858/99, não incide a CSLL.

(xxiv) Em relação a aplicação dos juros e multa, afirma a Contribuinte que uma vez comprovado que não cometeu nenhuma infração, a multa de ofício deve ser cancelada juntamente com o principal. Já em relação a aplicação da Taxa Selic, afirma que a jurisprudência tem reconhecida a sua inaplicabilidade aos créditos tributários, nesse sentido cita acórdão do STJ.

(xxv) Finaliza sua impugnação requerendo o acolhimento da impugnação, para determinar o cancelamento de todos as exigências fiscais.

À vista dos termos da impugnação, decidiu a 3ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - MG, por unanimidade de votos declarar sem efeito os autos de infração de fls. 8 a 20, rejeitar as preliminares suscitadas e julgar procedentes os lançamentos de fls. 475 a 488.

Como razões de decidir, consignaram os julgadores ser a impugnação tempestiva e atender aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, devendo, portanto, ser conhecida.

Inicialmente, indeferiram a preliminar de nulidade por erro de capitulação legal, pois ainda que se concordasse com a arguição feita pela Contribuinte, o que não é o caso, haveria no máximo uma irregularidade sanável, mas não uma nulidade. Dessa forma, entenderam que não cabe declarar nulo o lançamento em virtude de ter a autuante invocado a Lei nº 9.532/1997 como um todo, bem como o art. 3º da Lei nº 9.959/2000 que segundo a Contribuinte não diz respeito a matéria dos autos, pois não houve prejuízo algum para a defesa e no corpo do auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal foram citados outros

artigos e texto de lei que guardam perfeita relação com os fatos discutidos e fornecem a Contribuinte um quadro claro e abrangente da acusação que lhe foi feita.

Indeferiram também a arguição de nulidade por incompetência da autoridade lançadora, pois o art. 905 e 906 do RIR/99, somente se aplica aos casos em que, para a lavratura do lançamento complementar ou retificativo, é necessário um segundo exame dos livros fiscais e contábeis da Contribuinte, o que no caso em tela não ocorreu. Prosseguem afirmando que, ainda que se admita a necessidade de tal formalidade, ela foi plenamente observada pela autorização de fls. 468, pois embora não tenha sido dada pelo Delegado da Receita Federal de Belo Horizonte, a autorização foi subscrita por funcionário legitimado para o ato graças à delegação de competência efetuada mediante a Portaria DRF/BHE nº 118/2005. Nesse sentido transcreveram os Decretos nºs 200/1967 e 83.937/1979. Além disso, verificaram que o Mandado de Procedimento Fiscal a fls. 472, expedido especificamente para a prática do ato, foi assinado pela Delegado da Receita Federal, de modo que acabou referendando o novo lançamento. Concluíram, nesse sentido, afirmando que ao contrário do que pretende a Contribuinte a única restrição que o CTN impõe é que a correção ao revisão se faça antes de ocorrer a decadência do direito de lançar, o que foi observado no presente caso.

Em relação a arguição de decadência, verificaram os julgadores que em todos os períodos de apuração de 1997 a 2000, a Contribuinte declarou ter apurado prejuízo e que não efetuou nenhum recolhimento, dessa forma, não se aplica a regra do art. 150, §4º, mas sim a do art. 173 do CTN. Consignaram, ainda, que nenhum prazo decadencial começa a fluir antes da ocorrência do fato gerador e em se tratando de lucros gerados no exterior, o fato gerador não ocorre com a simples apuração do resultado, mas sim com a sua disponibilização para a empresa residente no Brasil. Tal entendimento não diverge da orientação do Ato Normativo nº 49/1994. Prosseguem afirmando que o art. 43 do CTN invocado pela própria Contribuinte refuta ainda mais categoricamente os seus argumentos.

Frisaram os julgadores que o sujeito passivo do processo não são as sociedades estrangeiras controladas pela Contribuinte, e o objeto do lançamento

fiscal, não são propriamente os lucros delas, mas sim respectivamente a Tejova Empreendimentos Ltda, empresa sediada no Brasil, e os lucros auferidos no exterior por meio daquelas. Tendo os lucros em causa se tornado disponíveis apenas a partir do ano-calendário de 2000, aplica-se a legislação vigente neste ano-calendário, e não a dos anos em que foi apurado o seu valor.

Quanto aos arts. 654 e 655 do RIR/99, consignaram os julgadores que referidas normas foram adotadas em consequência do legislador ter adota a partir de 1996, a política de não tributar novamente como rendimento dos sócios ou acionistas o lucro já tributado na pessoa jurídica. Esclareceram os julgadores que como medida excepcional, introduzida pela União Federal, não se extrai nenhum princípio nem regra geral, sendo inteiramente vã a sua invocação pela Contribuinte.

Em relação a disponibilização dos lucros auferidos no exterior, verificaram os julgadores que, seja em seus aspectos jurídicos, seja em seus aspectos factuais, está bem caracterizado nos autos que ocorreu a disponibilização dos lucros auferidos e acumulados pelas sociedades estrangeiras até 31.10.2001. Nesse sentido, transcreveram o art. 2 §9º, da IN/SRF nº 38, que obriga o alienante a submeter à incidência do IRPJ os lucros acumulados no exterior que ainda não haviam sido tributados.

Entenderam os julgadores que não procede o argumento apresentado pela Contribuinte de que a IN/SRF nº 38, como norma secundária, carece de força jurídica para fundamentar uma exigência fiscal, pois os lucros oriundos do exterior estão sujeitos a tributação em virtude do que dispôs inicialmente o art. 25 da Lei nº 9.248/95, dessa forma, não houve violação ao princípio da reserva legal.

Rejeitaram também a afirmação da Contribuinte de que referida IN teria sido derogada pela Lei nº 9.532/97, esclareceram que somente deixou de vigorar com a edição da IN nº 213/2002, que a revogou expressamente.



Destacaram os julgadores que a Contribuinte ao invocar o Art. 108, §1º do CTN, argúi que não se admite empregar a analogia para exigir tributo não expresso em Lei. Disse isso para rebater argumentação da autuante segundo a qual, de acordo com o disposto no art. 109 do CTN se deve buscar no direito privado a definição de alienação. Contudo, definir um termo segundo a acepção consagrada e unívoca, quer pelos doutrinadores, quer pelos dicionaristas, não significa recorrer à analogia. Pelo contrário, significa empregá-lo em sua inteira e verdadeira dimensão, sem nada lhe acrescentar, ainda que não se deixe de retirar dele todas as suas implicações. Ou seja, longe da analogia, trata-se de método de interpretação estrita.

Constataram os julgadores que a decisão pela qual o STF julgou inconstitucional parte do Art. 35 da Lei nº 7.713/88, não se estende à matéria deste processo. Além do mais as circunstancias são diversas das aqui discutidas.

Consignaram os julgadores, que assim como pretende demonstrar a Contribuinte, redução de capital e alienação não se confundem, quando analisadas isoladamente. Entretanto, no presente caso, não houve simples devolução de capital, pois para saldar a dívida para com os sócios, a autuada transferiu-lhes a propriedade de participação que possuía na Round e na Square. Para caracterizar a alienação basta que se mude o titular do direito de propriedade, sendo indiferente se esta operação resultou em lucro a qualquer das partes. Dessa forma, concluíram não ser aplicável, ao caso em tela os arts. 428 e 429 do RIR/99, bem como o art. 61, I, "b" da IN nº 11/96, pois se trata de norma destinada a regular a apuração de ganho de capital tributável auferido por pessoa física.

Afirmaram, também, que diferentemente do que alega a Contribuinte, o item 4 da alínea "b" do §2º da Lei nº 9.532/97, fornece sim respaldo legal para a exigência fiscal, ao estabelecer que se consideram pagos os lucros quando houver o emprego do respectivo valor em qualquer praça em favor da beneficiária, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.



Em relação ao art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35 de 2001, suscitado pela Contribuinte, afirmaram os julgadores que referido artigo não traz nenhum proveito para sua defesa, pois não foi nem mesmo mencionado na capitulação lega, uma vez que entrou em vigor somente em 2002, enquanto os fatos geradores dos tributos exigidos ocorreram nos anos de 2000 e 2001, assim como a legislação em vigor à época, por si só fundamenta o lançamento.

Consignaram os julgadores, que o requisito de participação direta e ativa da sociedade estrangeira no emprego do valor em favor da beneficiária, contraria o texto legal existindo apenas na construção interpretativa da Contribuinte. A Lei ao contrário, é bastante genérica, deixando claro que a intenção do legislador foi ser o mais abrangente possível.

Quanto a incorporação da reserva legal ao capital, a Contribuinte apesar de não negar que tenha havido incorporação da reserva legal ao capital da Round, e de não contestar que essa reserva se constitui com lucros ainda não submetidos à tributação no Brasil, insiste na tese de que o fato não caracteriza disponibilização em face das normas reguladoras da tributação em bases universais. Entenderam os julgadores, que tal tese não se sustenta, uma vez que contraria frontalmente disposição legal expressa, item 4 da alínea "b" do §2º do artigo 1º da Lei nº 9.532/77.

Verificaram, ainda, ser irrelevante que o aumento de capital de faça por via de acréscimo do valor unitário das quotas existentes, ou pela criação de novas quotas, uma vez que a Lei não faz distinção entre essas duas. Tampouco importância o fato de que a incorporação de reserva de lucros não significa ingresso novo de recurso, pois a legislação não o exige para que se caracterize a disponibilização.

Ressaltaram os julgadores que o Tratado celebrado entre Brasil e Portugal para evitar a bitributação ratificado pelo Decreto nº 63.393/1971, somente vigorou até 31.12.1999, pois foi revogado expressamente pelo Decreto nº 3.121/1999. Logo, não constitui obstáculo para a exigência fiscal, visto que os

rendimentos se tornaram disponíveis após a revogação do referido Tratado. E mesmo, que se admitisse que o Tratado estivesse em vigor na época dos fatos, nem assim obstaría a exigência referente ao IRPJ e a CSLL.

Em relação a cisão parcial da Round verificaram os julgadores que não há relevância para o litígio em questão, visto que não acarretou o lançamento de nenhum crédito tributário nem serve de fundamento factual para nenhuma das exigências fiscais.

Em relação ao investimento da quota da Seaflat na Biscayne, a Contribuinte não contesta que em 30.11.2001 tenha empregado a participação que possuía na Seaflat para aumentar o capital da empresa Biscayne Construções e Incorporações Ltda, apenas reitera a tese já desenvolvida alhures de que a operação não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais de disponibilização de lucros para efeito de caracterizar fato gerador do IRPJ e da CSLL. Em que pese a argumentação apresentada, consideraram os julgadores pela manutenção do crédito tributário pelas mesmas razões já expendidas a cerca da operação de redução de capital da Contribuinte que resultou na alienação da participação que detinha na Square e na Round.

Quanto ao suposto erro no cálculo da diferença tributável, verificaram os julgadores que de acordo com o art. 143 do CTN, quando o valor estiver expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á a sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, estando correto o procedimento adotado pelo autuante, ao contrário do que pretendia demonstrar a Contribuinte.

Em relação a incidência da CSLL sobre os lucros gerados no exterior, os julgadores consideraram procedente o lançamento, pois os lucros se tornaram disponíveis após a entrada em vigor da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, portanto não há que se falar em irretroatividade da Lei.



Quanto a aplicação da multa no percentual de 75%, afirmaram os julgadores que decorre de Lei, sendo esta a penalidade mínima aplicada, desse modo constitui um contra-senso falar em falta de motivação.

Quanto a aplicação da Taxa Selic como parâmetro para definição dos juros moratórios lançados, salientaram os julgadores que segundo disposto no art. 13 da Lei nº 9.065/95, referida Taxa deve ser aplicada, não cabendo a administração fazer juízo de valor, enquanto não revogada ou declarada invalida pelo órgão competente em decisão irrecorrível.

Por todo o exposto, os julgadores de primeira instância declararam sem efeito ao autos de infração de fls. 8 a 20, rejeitaram as preliminares suscitadas e julgaram procedente os lançamentos, mantendo integralmente o crédito tributário exigido pelos autos de infração de fls. 475 a 488.

Em face da decisão, da qual teve ciência em 20.12.2005, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls. 606/667 e, tempestivamente, em 17.01.2006, ao Egrégio Conselho de Contribuintes sob os seguintes argumentos:

Inicialmente, alega a Contribuinte que o auto de infração não se revestiu das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, particularmente com respeito ao enquadramento legal, de modo que pudesse justificar a sua lavratura, devendo, portanto ser integralmente cancelado, conforme ementa do Conselho dos Contribuintes transcrita. Afirma, ainda, ser inadmissível o emprego de todas as disposições da Lei nº 9.532/1997 para embasar o lançamento, uma vez que nem todos os seus artigos tratam da disponibilidade de lucros auferidos no exterior por empresas coligadas.

Prossegue afirmando que a autoridade que permitiu a lavratura do auto de infração complementar não era competente, devendo, portanto, ser anulado. Nesse sentido, menciona o art. 906 do RIR/99, segundo o qual em um mesmo exercício só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal, o que não se

verificou no presente caso. Ainda a esse respeito, cita o art. 145 do CTN, que prevê que o lançamento após a ciência do sujeito passivo somente pode ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos previstos no art. 149 do CTN, concluindo não ter ocorrido nenhuma das hipóteses ali previstas. Cita, também, passagem atribuída a Rubens Gomes de Souza.

Em seguida, esclarece que tem como objeto social a participação em outras sociedades e é contribuinte de diversos tributos, regularmente recolhidos nos prazos previstos em lei. Entre 1997 e 2001, detinha participação nos seguintes sociedades controladas estrangeiras dentre outras: Round SGPS Lda, Seaflat SGPS Lda e Square SGPS Lda, todas estabelecidas na Ilha Madeira, Portugal. Entre 1997 e 2000, a participação nas três sociedades era superior a 96% e veio a atingir 100% em 2001. Afirma, ainda, que seu capital era compartilhado por dois investidores pessoas físicas.

Prossegue afirmando que em 27.03.2000, converteu em capital social da Round reserva legal no montante de 256.245.000 escudos. Em 18.04.2000, a Round sofreu cisão parcial, que deu origem a empresa Maldivi SGPS Lda, e que reduziu o seu capital de 959.205.000 escudos para 84.523.000 escudos. Entretanto, os lucros auferidos pela Round nos anos-calendário anteriores permaneceram retidos no exterior sem que fosse disponibilizado.

Em 30.11.2001 foi deliberada sua redução do capital social. Em consequência, numa primeira etapa, foi entregue aos sócios, em devolução de sua participação no capital social, a participação detida na Round. Numa segunda etapa, também em devolução de sua participação no capital social, entregou-se a quota detida na Square, bem como a quota da Seaflat. Esta última havia sido anteriormente integralizada na empresa Biscayne Construções e Incorporações Ltda. Toda a operação de redução e devolução de capital se fez com base nos valores contábeis da quota, nos termos do art. 22, da Lei nº 9.249/1995, sem haver reavaliação do ativo e, portanto, sem ocorrer ganho de capital tributável para a Contribuinte.

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'G' followed by a vertical line. The second signature is a more complex, cursive scribble.

Quanto aos sócios, todas pessoas físicas, receberam a participação societária pelo valor contábil e informaram esse mesmo valor na declaração de rendimentos, conforme determina o art. 61, I, "b", da IN nº 11/1996. As sociedades estrangeiras por sua vez, continuaram com a mesma situação patrimonial e com os lucros acumulados ali registrados, íntegros, sem nenhuma movimentação nem modificação. Nelas ocorreu apenas modificação de seu quadro societário, mantendo-se íntegros os lucros. Não obstante, foram lavrados autos de infração, que posteriormente sofreram revisão de ofício, sendo substituídos, sob a justificativa de que houve equívoco quanto à conversão de moeda estrangeira em moeda nacional.

Nesse sentido, a Contribuinte alega basicamente que: a integralização de reservas legais no patrimônio da Round e a posterior cisão com a criação da Maldivi caracteriza disponibilidade de lucros no exterior; o investimento na Biscayne com as quotas da Seaflat implicaria disponibilidade de recursos; a sua redução de capital, com a entrega de quota de outras sociedades, constitui alienação, hipótese válida para tributar os lucros supostamente acumulados na sociedade estrangeira e auferidos no exterior; é irrelevante que tenha havido uma redução de capital com a entrega de ativos, uma vez que deve ser considerado o amplo conceito de alienação; os lucros acumulados no exterior e supostamente distribuídos devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio vigente em 31.10.2001, data da suposta distribuição; deixou de recolher o IRPJ e a CSLL referente a possíveis lucros acumulados no exterior no ano-calendário de 2001.

Alega a Contribuinte, que ainda que fosse válida a exação, os lucros envolvidos na operação foram gerados e apurados entre os anos de 1997 e 2001. Dessa forma, segundo disposto nos arts. 654 e 655 do RIR/99, bem como no Ato Declaratório Normativo nº 49, a lei aplicável para fins de tributação é a vigente no momento em que os lucros são gerados. Nesse sentido, cita acórdão do STJ.

Segundo a Contribuinte, aplica-se ao presente caso o art. 150, §4º do CTN, portanto tendo sido intimada do lançamento em 07.07.2005, só podem ser

exigidos valores referentes a fato geradores ocorridos após 31.12.1999, devendo o auto de infração ser cancelado de plano em relação ao período anterior. Transcreve, jurisprudência administrativa.

Aduz, que a Lei nº 9.249/1995, art. 25, determinou a adoção do princípio da universalidade para fins de tributação da renda. A adoção somente alcança os lucros gerados a partir de 01.01.1996. Contudo, a tributação dos lucros auferidos por intermédio das sociedades controladas ou coligadas sediadas no exterior foi precariamente instituída, porque a Lei nº 9.245 determinou que a tributação deveria ocorrer independentemente da efetiva disponibilidade da renda, contrariando o art. 43 do CTN. O simples fato da empresa no exterior auferir lucro não se confunde com a disponibilidade desses lucros a sua controladora no Brasil. Nesse sentido cita passagem atribuída a Alberto Xavier.

Prossegue afirmando que a Receita Federal, ciente dos vícios da Lei nº 9.249/1995, editou a IN nº 38, de 1996, que conceitua disponibilização, entretanto esta IN, por ser secundária, não tem força para fundamentar nem corrigir a Lei anteriormente citada. A correção do art. 25 da Lei nº 9.249, fez-se com a Lei nº 9.532/1997, a qual em virtude do princípio da irretroatividade, começa a valer só em 01.01.1998.

A Contribuinte discorda do entendimento do Autuante, alegando que o art. 108, §1º do CTN determina que o emprego de analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei, assim impedindo o recurso a analogia para a cobrança de tributos nos casos em que não há norma expressa. Cabe somente a lei exigir ou aumentar tributo. Porém, as disposições normativas que introduziram a alienação de investimentos como hipótese de disponibilização de lucro no exterior não tem fundamento na Lei nº 9.249/1995, nem nas leis subseqüentes.

Ressalva que no artigo pertinente da Lei nº 9.532/1997, pela qual passou a ser tributado no Brasil os lucros auferidos no exterior, não se encontra a alienação. Sendo assim, alienação não é hipótese de disponibilização. No mesmo sentido, alega que os arts. 394 e 395 do RIR/99 consolidou a lei sobre o assunto,

mas também não incluiu a alienação de participação societária como hipótese de disponibilização, bem como as leis posteriores não a incluíram.

Conclui, nesse sentido, afirmando que a tributação de lucros auferidos no exterior submete-se à lei aplicável à época da geração do lucro. A MP nº 2.158-35 foi publicada em agosto de 2001 e pretendeu alcançar lucros gerados antes desta data, em flagrante ofensa à garantia da irretroatividade da lei tributária, o que também ocorreria caso se permita que seja aplicável a lucros gerados entre 1997 e 2001.

Alega a Contribuinte que a operação de redução de capital com quotas de outra sociedade é operação distinta da alienação. Somente poderia ser admitida a exigência de IRPJ e CSLL caso a participação societária tivesse sido transferida por valor superior ao custo de aquisição contábil, nos termos do art. 22, §3º, da Lei nº 9.249/1995. Caso a operação tivesse sido realizada a valor de mercado, eventual tributação seria devida sob a forma de ganho de capital, e não sob a forma de disponibilização de lucros auferidos no exterior.

Após mencionar os arts. 428 e 429 do RIR/99, bem como o art. 61, I, "b", da IN nº 11/1996, conclui a Contribuinte afirmando que o autuante equivocou-se ao fundamentar o lançamento na disponibilização dos lucros, pois não houve o pagamento dos lucros auferidos no exterior pelas sociedades estrangeiras e esses lucros continuam acumulados no exterior, sem nenhuma mutação. Ocorreu apenas uma mera permuta de participações societárias.

Em relação a incorporação de reserva legal, afirma que ao contrário do que pretende o autuante, não aplica-se o art. 1º, §2º, "b", item 4, da Lei nº 9.532/1997, pois no presente caso não foram emitidas novas quotas e a quota detida pela Contribuinte manteve o seu valor original.

Alega, ainda, que em razão do Tratado entre Brasil e Portugal que visava evitar a bitributação, ratificado pelo Decreto nº 63.393/1971 e seu art. VII, a

Round não poderia ser tributada no Brasil, visto que não desempenha atividade no Brasil, mas apenas na Ilha da Madeira, localizada em Portugal.

Em relação a cisão parcial da Round, menciona o art. 229 da Lei nº 6.404/76, no sentido de que a cisão parcial não implica em baixa nem alienação de ativos ou de investimentos registrados na contabilidade da empresa cindida. O acervo vertido à outra sociedade permanece com as mesmas características que possuía quando se encontrava registrado na sociedade cindida. Dessa forma, não havendo a disponibilização dos lucros, a exigência fiscal é improcedente.

Em relação ao Investimento da quota da Seaflat na Biscayne, afirma a Contribuinte que conferiu a quota da Seaflat que detinha em aumento de capital da Biscayne, sendo assim, apenas alocou, a título de investimento, a quota no patrimônio da Biscayne, mas permaneceu, ainda que indiretamente, como sócia controladora da Seaflat. E os lucros acumulados por esta com ela permaneceram, sem que houvesse nenhuma disponibilização econômica ou jurídica de renda. Nesse sentido, conclui que o investimento de quota no patrimônio de sociedade, assim como a alienação e a cisão, não se encontra entre as hipóteses de disponibilização taxativamente prevista no art. 1º da Lei nº 9.532/97, motivo pelo qual não se pode subsistir a exigência fiscal.

Insurge-se, ainda, contra a base de cálculo utilizada, pois segundo disposto no art. 394, §7º, do RIR/99, que reiterou o disposto no art. 25, §4º da Lei nº 9.249/95, os lucros auferidos no exterior devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio, para a venda, dos dias das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada. Segundo as tabelas da defesa apresentada pela Contribuinte, quando aplicada corretamente a legislação, o resultado acumulado conjuntamente pela Square, pela Seaflat e pela Round se reduz a um lucro de R\$ 4.854,09, sendo este a base de cálculo correta para o lançamento caso fosse admitido a disponibilização do lucro.

Em relação a CSLL, afirma a Contribuinte que uma vez demonstrado a improcedência do lançamento referente a IRPJ, o lançamento referente a CSLL

também torna-se improcedente. Art. 57 da Lei nº 8.981/95 e art. 28 da Lei nº 9.430/96.

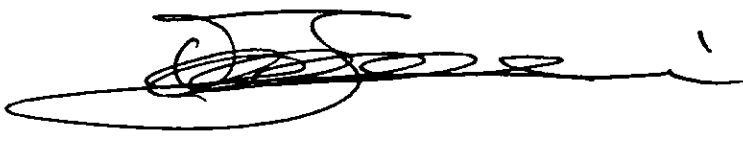
Ainda, nesse sentido, afirma que a Medida Provisória nº 1.858-6/99, determinou que esses lucros passassem a se sujeitar a CSLL. Esse aumento da base de cálculo da CSLL submeteu-se ao princípio da anterioridade nonagesimal. Dessa forma, apenas a partir de 30.09.1999 tornou-se possível fazer incidir a CSLL sobre lucros auferidos no exterior. Até então, nenhum lucro gerado no exterior estava sujeito a CSLL. E para efeito de tributação dos lucros gerados no país ou no exterior, aplica-se a lei vigente na época de geração desses lucros. Assim, ainda que tenham sido disponibilizados posteriormente, sobre os lucros auferidos no exterior antes de completados noventa dias da publicação da MP nº 1.858/99, não incide a CSLL.

Em relação a aplicação dos juros e multa, afirma a Contribuinte que uma vez comprovado que não cometeu nenhuma infração, a multa de ofício deve ser cancelada juntamente com o principal. Já em relação a aplicação da Taxa Selic, afirma que a jurisprudência tem reconhecida a sua inaplicabilidade aos créditos tributários, nesse sentido cita acórdão do STJ.

Finaliza sua impugnação requerendo o acolhimento do recurso, para determinar o cancelamento de todos as exigências fiscais.

Às fls. 689, despacho da Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte verificando estarem satisfeitos os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário, determinando, portanto o prosseguimento do mesmo para julgamento pelo Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do Relatório, a matéria trazida a análise dessa E. Câmara diz respeito a Autos de Infração emitidos contra a Recorrente, em razão da mesma não ter adicionado ao lucro líquido do período-base de 2001, na determinação do lucro real, os lucros auferidos no exterior por meio de sociedades controladas (Round SGPS, Square SGPS e Seaflat SGPS), domiciliadas na Ilha da Madeira, Portugal, gerando, inicialmente, um crédito tributário de R\$ 12.208.126,75, exigido com base nos Autos de Infração de fls. 08/16, e posteriormente, aumentado para o valor de R\$ 42.583.283,81, com base nos Autos de Infração de fls. 475/483, após cancelamento dos lançamentos iniciais, por entender da autoridade lançadora e seus superiores, que a metodologia de conversão em Reais estava equivocado.

Ou seja, após a contribuinte ter impugnado o lançamento, a autoridade lançadora solicitou autorização para o seu reexame e elaboração de auto de infração complementar, eis que entendeu que a taxa de conversão da moeda estrangeira para Reais, deveria ser aquela na data do encerramento do período de apuração em que os lucros foram disponibilizados, e não a taxa cambial de venda do dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, conforme disposto no art. 25, § 4º. da Lei n. 9.249/95.

Nesse passo, o Chefe da SECAT/BH, por delegação de competência, propôs o cancelamento da exigência do crédito tributário lançado e a conseqüente restituição do processo ao Serviço de Fiscalização, com vistas à Lavratura de novo auto de infração.

Two handwritten signatures in black ink, one above the other, located at the bottom right of the page.

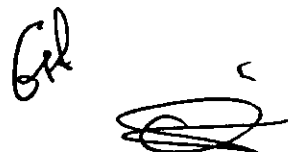
Isso feito, foi emitido novo auto de infração com intimação a contribuinte, a qual protocolizou nova impugnação (fls. 508/556), tendo a 3ª. Turma da DRJ em Belo Horizonte julgado procedente o lançamento, ao argumento de que na hipótese de alienação de participação societária em controlada ou coligada, no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da alienante no Brasil, eis que consideram-se pagos e/ou disponibilizados, no momento em que são empregados em favor da pessoa jurídica residente no Brasil, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, residente no exterior.

Esses são os fatos postos a análise dessa E. Câmara, e que ao meu ver, a matéria central – disponibilidade de lucros no exterior - não se encontra, por ora, em condições de ser julgada, tendo em vista a impropriedade do segundo lançamento, senão vejamos.

É pacífica a jurisprudência dessa E. Câmara no sentido de que, após formalizado o lançamento e instaurada a fase litigiosa com a impugnação tempestivamente apresentada, é defeso a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, somente podendo ser alterado nas hipóteses expressamente previstas em diploma legal – artigos 145 e 149 do CTN -, no caso, pela Delegacia de Julgamento – DRJ.

Sendo assim, depreende-se que todos os atos praticados após a impugnação apresentada em relação ao auto de infração original sofre de vícios de nulidade, e como tal deve ser declarado por esta Câmara.

Dessa forma, voto no sentido de cancelar todos os atos praticados após a primeira impugnação exclusiva (fls. 458 em diante), e devolver o processo a

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive mark, possibly reading 'Gel'. The second signature is a more complex, scribbled mark.

primeira instância para que esta profira decisão acerca do primeiro auto de infração tempestivamente impugnado, eis que é o que subsiste.

É como voto.

Brasília (DF), em 24 de maio de 2007


VALMIR SANDRI 