



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.005386/2005-19
Recurso nº 150.024 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-01.418 – 1ª Turma**
Sessão de 18 de julho de 2012
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GERANIUM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

IRPJ - TERMO INICIAL - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR - A fixação do termo inicial para a contagem do prazo de decadência, na hipótese de lançamento sobre lucros apurados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a sua disponibilização, e não na data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

CSL - LANÇAMENTO DECORRENTE – O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias

Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Ponto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Processo nº 10680.005386/2005-19
Acórdão n.º **9101-01.418**

CSRF-T1
Fl. 2

EXCLUÍDO

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 101-96.479, proferido pela Primeira Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O Auto de Infração exige IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, notificado ao contribuinte em 05/01/2006. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte deixou de incluir no lucro real parcelas dos lucros auferidos por controlada no exterior, apurados (e não distribuídos) nos anos-calendário de 1998 e 1999.

O contribuinte apresentou Impugnação ao Auto de Infração, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente.

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário e o Acórdão nº 101-96.479, o qual, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência até o ano-calendário de 1999, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No mérito, por maioria de votos, decidiu a Câmara em dar provimento ao recurso. A decisão restou assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — IRPJ — PRELIMINAR DE DECADÊNCIA — Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional.

PROCEDIMENTO REFLEXO — CSLL. Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

A Fazenda Nacional interpôs, então, Recurso Especial, alegando divergência em relação ao momento da ocorrência do fato gerador para fins de contagem da decadência. Enquanto o acórdão recorrido entendeu que o fato gerador do IRPJ deveria ser o momento em que auferido o lucro no exterior (1998 e 1999), o acórdão paradigma entendeu que o lucro deveria sofrer a incidência no momento de sua efetiva disponibilização, ou seja, em 2001 e 2002.

O Despacho de fls. 316/317 deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, tendo o contribuinte apresentado suas contrarrazões às fls. 524/535.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e a ele foi dado seguimento, em exame de admissibilidade de fls. 316/317.

O Recurso Especial versa sobre o momento da ocorrência do fato gerador, para fins de contagem da decadência, de lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior entre os anos-calendário de 1998 e 1999.

Tendo em vista que o Recurso Especial de Divergência versa sobre prazo decadencial, matéria preliminar, e considerando que o resultado de julgamento consta que foi acolhida a preliminar e, no mérito dado provimento ao recurso, em um primeiro momento entenderia que há insuficiência das razões recursais, porquanto ainda que provido o Recurso Especial da d. Fazenda Nacional, este não teria o condão de alterar o quanto decidido.

Ocorre que da leitura do acórdão recorrido, verifico que o provimento dado ao recurso cinge-se exclusivamente à preliminar de decadência, inclusive e especificamente para os anos-calendário de 2001 e 2002, que se reportam à tributação dos lucros auferidos nos anos-calendário de 1998 e 1999. Nessa medida, em reexame de conhecimento do Recurso Especial, reitero pelo seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre fazer um breve histórico da legislação, a fim de verificar o momento da ocorrência do fato gerador dos lucros auferidos no exterior durante os períodos objeto do auto de infração.

Com efeito, até a vigência da Lei nº 9.249, editada em 26 de dezembro de 1995, vigorava no Brasil o princípio da territorialidade, segundo o qual, apenas os rendimentos que mantivessem elemento de conexão com o território detentor da pretensão tributária poderiam ser submetidos à tributação. Isto implicava, no campo pragmático, na impossibilidade de incidência de qualquer espécie tributária sobre rendimentos não produzidos no Brasil.

A partir de dezembro de 1995, contudo, o cenário legislativo foi substancialmente alterado pela introdução da referida lei. Desse momento em diante, passou-se a tolerar a tributação sobre rendimentos não produzidos no Brasil, adotando-se, pois, o princípio da universalidade. Veja-se, a propósito, a redação conferida ao artigo 25 da Lei nº 9.249/1995:

"Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano."

Na esteira da Lei nº 9.249/1995, a Secretaria da Receita Federal publicou a Instrução Normativa nº 38/1996, que, para dar cumprimento às novas regras trazidas na referida Lei, acabou por inovar em alguns aspectos, especialmente no que se refere ao

momento para reconhecimento das receitas auferidas no exterior. De fato, aludida Instrução Normativa criou verdadeiro diferimento da tributação dos lucros das sociedades estrangeiras, determinando sua disponibilização não mais no fechamento do balanço de cada ano, conforme previsto pela Lei nº 9.249/1995, mas, apenas, quando efetivamente pagos ou creditados para a empresa controladora.

A Instrução Normativa nº 38/1996 trouxe, ainda, outras hipóteses que caracterizariam a realização do lucro auferido por sociedade estrangeira controlada, dentre as quais, a alienação do patrimônio pela empresa brasileira (artigo 2º, §9º).

Posteriormente à edição do diploma normativo referido acima, foi publicada a Lei nº 9.532/1997, cujo artigo 1º trata novamente e de forma integral da regulamentação da tributação do lucro auferido no exterior, revogando tacitamente as disposições divergentes veiculadas na Instrução Normativa nº 38/1996.

A Lei nº 9.532/97, exatamente a vigente no período dos lucros auferidos nos anos de 1998 e 1999, estabeleceu que o momento para adição, ao lucro líquido, dos resultados positivos, auferidos por empresa estrangeira, seria no fechamento do balanço do ano em que pago ou creditado tais valores à sociedade brasileira.

Nova modificação, contudo, veio a atingir o sistema normativo em agosto de 2001. No rastro da alteração promovida pela Lei Complementar nº 104/2001, a qual, dentre outras inovações, inseriu o § 2º ao artigo 43 do Código Tributário Nacional, o Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, cujo artigo 74 trouxe a seguinte redação:

"Art. 74 - Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

A bem da verdade, referido dispositivo legal praticamente reproduziu redação conferida ao artigo 25 da Lei nº 9.249/95, dispondo que o lucro auferido por empresa controlada, coligada, filial ou sucursal no exterior será considerado como disponibilizado no momento do fechamento do balanço em que tiverem sido apurados. **Mais ainda, determinou que os lucros apurados até 31.12.2001 ainda não distribuídos, assim deveriam ser considerados ao final de 2002.**

Em suma, no tocante aos lucros auferidos no exterior nos anos-calendário de 1998 e 1999, duas são as hipóteses de ocorrência do fato gerador: (i) se disponibilizados antes de 31 de dezembro de 2001, conforme as hipóteses previstas na Lei nº 9.532/97, o fato gerador do Imposto sobre a Renda é o ano-calendário em que ocorreu a referida disponibilização; (ii) caso não tenham sido disponibilizados, o fato gerador do Imposto sobre a Renda corresponde a 31/12/2002, conforme disposição do parágrafo único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, que

na verdade, se ainda disponibilizado o lucro, antecipou o prazo antes previsto na Lei nº 9.532/97. O mesmo raciocínio se aplica à CSLL, no tocante aos anos em que já se encontrava vigente.

Voltando ao presente caso, afirma a fiscalização, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 28), que:

“apesar de ter informado que disponibilizou lucros no valor de 977.747.568,00 escudos em 1998 e de 491.526.739,00 escudos em 1999, não demonstrou estas disponibilizações quando intimado. Entre os anos-calendário de 1996 a 2001, quando a adição ao lucro líquido dos lucros auferidos no exterior, para apuração do lucro real, dependia da ocorrência de uma das hipóteses de disponibilização prescritas em lei, a fiscalizada o fez sem que os lucros tivessem de fato disponibilizados. Ainda assim este lucro não foi tributado, os valores foram adicionados e excluídos do lucro líquido nas DIPJ 1999 e 2000. A não disponibilização dos lucros em 1998 e 1999 também pode ser confirmada pelas contas Lucros Acumulados nos balanços da controlada Rector — Consultadoria e Investments Lda, na ilha da Madeira, não sofreram diminuição em 1998 e 1999.”

Estes são justamente os períodos cuja decadência foi acolhida pelo acórdão recorrido.

Conforme descrito, o fato de os lucros terem sido auferidos no exterior nos anos-calendário de 1998 e 1999 não significa que, necessariamente, os seus fatos geradores ocorreram em tais anos, justamente porque a legislação vigente à época determinava que apenas serão considerados tributáveis (ocorrência do fato gerador), quando disponibilizados conforme uma das hipóteses da Lei nº 9.532/97, vigente à época.

De fato se há uma declaração de distribuição, o que significa que há uma presunção de ocorrência do fato gerador nos anos-calendário de 1998 e 1999, então haveria que se acolher a decadência. Ocorre que tal fato, bem como as provas e contraprovas respectivas, não foram apreciadas no acórdão recorrido, que acolheu a decadência por entender que o fato gerador ocorreria no momento do auferimento do lucro. Compulsando os autos, não foi possível verificar as DIPJ's dos mencionados anos-calendário.

De outra parte, o contribuinte, ao se manifestar em suas contrarrazões, limita-se a asseverar que “os lucros auferidos pela controlada da autuadas nos anos de 1996 e 1999 deixaram de ser submetidos à tributação do IRPJ e da CSLL, com estrito respaldo das regras estabelecidas na Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre Brasil e Portugal (...)” (fls. 531).

Nenhuma prova foi trazida aos autos quanto à efetiva distribuição dos lucros bem como se seu reconhecimento limitou-se ou não à equivalência patrimonial.

De mais a mais, como bem salientado pela DRJ (fls. 444):

Das análises das DIPJs 1999, 2000, 2001 (fls. 88/323), 2002 (fls. 234/358) e

2003 (fls. 359/404), verifica-se que: - embora a impugnante tenha feito constar na DIPJ/1999 os lucros auferidos por sua controlada no exterior, até 1997, acrescido do lucro auferido no ano de 1998 e na DIPJ 2000 os lucros auferidos em 1999, não comprovou a sua efetiva disponibilidade — lucros pagos ou creditados - conforme determinava a legislação. Dos documentos juntados às fls. 119/124 (evolução patrimonial da controlada), verifica-se, também, que não houve disponibilização de lucros. E, ainda, mesmo constando das referidas DIPJs os lucros apresentados não sofreram tributação eis que os valores foram adicionados e excluídos no mesmo montante do lucro líquido para determinação do lucro real.

Muito bem, se não houve disponibilização até 2002, então este é o fato gerador, porquanto corresponde à data limite para o reconhecimento da disponibilização, ainda que fictícia, do lucro auferido no exterior.

Sobre o momento da disponibilização, às fls. 29/32, o Termo de Verificação Fiscal demonstra cálculo em que corretamente exclui o lucro acumulado até 31/12/1995, porquanto não poderia ser tributado, computando este como disponibilizado em 2000, remanescendo saldo de lucro até 1995, disponibilizado em 2001, como reconhecido pela própria contribuinte, cuja declaração foi transcrita às fls. 28. Nessa medida, tributou no ano-calendário de 2001, apenas o lucro efetivamente disponibilizado nesse ano, excluindo dele o saldo do lucro acumulado até 1995, que ainda não havia sido disponibilizado. Respeitado assim o fato gerador, porquanto afasto a decadência para os lucros disponibilizados em 2001, acumulados até 1999.

O restante do lucro acumulado foi considerado disponibilizado nos termos do artigo 74 da MP 2158-35/2001, em 31/12/2002, respeitando-se também o prazo decadencial, conforme artigo 150, § 4º do CTN, uma vez que o lançamento foi notificado ao contribuinte em 26/04/2005.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência e determinar o retorno à Câmara *a quo* para que sejam apreciadas as demais alegações de mérito, mesmo porque o contribuinte reforça, inclusive, em suas contrarrazões, a não tributação dos lucros auferidos até o ano-calendário de 1999, por força da Convenção Brasil-Portugal, dentre outras matérias.

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias

Processo nº 10680.005386/2005-19
Acórdão n.º **9101-01.418**

CSRF-T1
Fl. 8

EXCLUÍDO