



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

Processo n° 10680.012245/2004-63
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-001.685 – 1ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIO 2003
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
EDIFICADORA S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL.

Não se conhece de recurso especial quando ausente o interesse recursal.

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA.

Não há divergência entre os acórdãos paradigma e recorrido quando não demonstrada pela Recorrente a divergência jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, em: 1) não conhecer do recurso da Fazenda Nacional; e 2) não conhecer do recurso do contribuinte.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 14/01/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Plínio Rodrigues Lima, João Carlos de Lima Júnior e Suzy Gomes Hoffmann.

Relatório

Contra EDIFICADORA S.A. constam os autos de infração descritos a seguir com base no Acórdão da DRJ/BHE nº 7.879, de 23 de fevereiro de 2005 (Fls. 272 a 293):

Os autos de infração a folhas 5 a 15 exigem do sujeito passivo crédito tributário no montante total de R\$ 10.904.177,89, assim discriminado:

	TRIBUTO	JUROSDEMORA	MULTA
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	3.902.096,37	1.185.847,08	2.926.572,27
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	1.406.914,74	427.561,38	1.055.186,05

DESCRICAÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS

I - Auto de infração de IRPJ

Fazendo remissão ao termo de verificação fiscal à folha 1 a 30, as autuantes imputam à autuada duas infrações, das quais adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no auto de infração.

1. FALTA DE ADIÇÃO DE LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL — Na determinação do lucro real não foi adicionado o valor de lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais, controlados ou coligadas. Data do fato gerador: 31.12.2002. Enquadramento legal: artigo 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 3º da Lei nº 9.959, de 2000; artigos 249, inciso II, e 394 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (RIR 1999).

2. CÔMPUTO DE EXCLUSÃO INDEVIDA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL — Efetuada a glosa, por falta de comprovação, de valor excluído na apuração do lucro real a título de despesa com variações cambiais passivas. Data do fato gerador: 31.12.2002. Enquadramento legal: artigo 9º da Lei nº 9.718, de 1996; artigo 30 da MP nº 1.858-10, de 1999; artigos 250, inciso I, 251 e 923 do RIR 1999.

II — Auto de infração de CSLL

Atribuem-se à autuada exatamente as mesmas infrações já descritas na subseção deste relatório que trata do auto de infração de IRPJ. Data do fato gerador: 31.12.2002. Enquadramento legal indicado: artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 19 da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 1º da Lei nº 9.316, de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e reedições.

Cientificada das autuações fiscais em 08 de outubro de 2004, em 08 de novembro de 2004 a autuada apresentou impugnação às Fls. 228 a 260, a seguir sintetizada pela autoridade julgadora de primeira instância:

1ª INFRAÇÃO:

Quanto ao direito

- *Os autuantes, para efeito de determinar o lucro presumidamente distribuído à controladora, estipularam o percentual de 0,999066 sobre o lucro arbitrado da controlada nos exercícios de 1996 a 2002, considerando como tal o percentual de 38,4% de sua receita bruta. Esta, por sua vez, foi obtida mediante informações idênticas as que lhe foram fornecidas pela controladora quanto às despesas realizadas. Estranhamente considerou-se que mereciam fê os valores relativos à receita, mas não os relativos às despesas, sem nenhuma justificativa lógica ou jurídica para a discriminação, pois receitas e despesas legalmente admissíveis são definidas pelos países onde estão sediadas as empresas controladas, e não pelo Brasil, onde está sediada a controladora.*
- *Não se admite que, além de presumir a aquisição de disponibilidade econômica, ainda que não ocorrida materialmente, possa ser igualmente presumido o lucro constante do balanço. Não pode o fisco inventar a ocorrência de lucro inexistente no balanço, considerar que foi disponibilizado e que, enfim, sonogado, justificando-se até a imposição de multa.*
- *A autuada apresentou à SRF os documentos da MJICO que, segundo os artigos 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 1995, deve ter em seus arquivos. Não se justificam o arbitramento e a imposição da penalidade, porque merecem fê os documentos apresentados.*
- *É permitido à administração rever os seus próprios atos. Assim, de acordo com a melhor doutrina nacional, pode negar execução ao ato normativo considerado inconstitucional, ou que não se coadune com a lei, quando for o caso. Em abono do argumento, citam-se passagens atribuídas a Dejalma de Campos e a Mary Elbe Queiroz Maia, e acórdão atribuído ao Superior Tribunal de Justiça - STJ.*
- *Em respeito ao princípio da anterioridade estabelecido pelo artigo 150, inciso III, b, da Constituição Federal, são tributáveis apenas os lucros auferidos no exterior a partir da vigência da Lei Complementar nº 104, de 10.01.2001, isto é, a partir de 01.01.2002. Não se pretende discutir nesta impugnação a constitucionalidade do artigo 74 da MP no 2.158-35, de 2001, nem a do artigo 43 do CTN, acrescido pela LC nº 104, de 2001, porque é suficiente no caso o reconhecimento da impossibilidade de aplicar retroativamente as normas em questão.*
- *Reserva-se à Constituição Federal a função de outorgar ou limitar a competência tributária o exercício dessa competência*

deve ser regulado por lei complementar, conforme dispõe o artigo 146 da mesma Constituição. Existe uma seqüência lógica inalterável para a edição das normas tributárias, a saber: a Constituição outorga a competência; lei complementar define os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes; por fim lei ordinária do ente federado competente institui o tributo. A Constituição Federal, quanto ao aspecto temporal, proíbe a cobrança de tributo em relação a fato gerador ocorrido antes da vigência da lei que o haja instituído ou aumentado. Proíbe ainda, mediante o princípio da anterioridade, que se faça a cobrança de tributo novo ou alteração onerosa para o sujeito passivo no mesmo exercício financeiro em que isso tenha ocorrido. Segue-se ser impossível juridicamente a exigência de IRPJ em bases mundiais em período anterior à promulgação da LC n° 104, de 2001.

- *Não se diga que antes mesmo da LC n° 104, de 2001, já era possível a tributação da renda auferida no exterior. Isso equivaleria ao absurdo de concluir que os acréscimos dos §§ 1° e 2° ao artigo 43 do CTN foram inúteis, pois o fato gerador previsto no caput do artigo não seria suficiente para tanto.*

- *De acordo com as suas demonstrações financeiras, já entregues à fiscalização, a MJICO não obteve receita bruta no ano-calendário de 2002, sendo igual a zero o lucro arbitrado pela fiscalização para o período. Como também foi apurado prejuízo contábil, não há falar em CSLL e IRPJ para o período em causa.*

- *A hipótese de a receita ou rendimento proveniente do exterior ser considerada renda tributável antes que se incorpore efetivamente ao patrimônio do contribuinte constitui ficção jurídica de duvidosa constitucionalidade que se encontra em discussão no Supremo Tribunal Federal (STF). Apesar de não se pretender o reconhecimento da inconstitucionalidade, a matéria deve ser referida.*

- *A atuada não está protelando, por meio do poder que exerce sobre sua controlada, a distribuição dos lucros auferidos, pois esses lucros simplesmente não existem, conforme informado à SRF mediante a entrega dos balanços da MJICO. Constituiria absurda e dupla ficção considerá-los disponíveis, pois não existem e sua distribuição seria forçada. Assim, não se aplica ao caso o artigo 74 da MP n° 2.158-35, de 2001.*

- *Apoiando-se em abstrusa interpretação do artigo 74 da MP n° 2.158-35, de 2001, as atuantes arbitraram o lucro desde 1996, como se não existissem normas sobre decadência do direito de constituir crédito tributário e rever as declarações dos contribuintes. Aquela MP não revogou as normas do CTN sobre a constituição de créditos, pois não poderia fazê-lo devido à hierarquia das leis.*

- *A fiscalização não poderia ter arbitrado o lucro, pois já se achava extinto o direito de constituir o crédito tributário. Esse direito no nasceu em 31.12.2002, pois a regra do artigo 74 da MP n° 2.158-35, de 2001, diz respeito somente a lucros constantes dos balanços e não tem o condão de modificar regras*

de contagem de prazo d'e lcaancl, priyativas de lei complementar. Assim, devem ser considerados extintos os créditos referentes?àós an -.catenddrrios de 1995, 1996, 1997 e 1998.

• Quanto à CSLL, os lucros auferidos no exterior somente devem ser adicionados A. sua base de cálculo a partir de outubro de 1999 (Ato Declaratório nº 75, de 17.08.1999). Caso, porém, não sejam acolhidos os argumentos até aqui expostos, pede-se que o crédito tributário seja reduzido a R\$ 3.820.038,65, conforme demonstrado na impugnação.

2ª INFRAÇÃO:

Quanto ao mérito

• O AI está inquinado de erros materiais e de direito. A autoridade tem o poder-dever de corrigir de ofício o lançamento, em face da determinação legal contida nos artigos 134, inciso III, e 149, inciso V, do CTN. Em abono da afirmação, citam-se passagens atribuídas a Antônio da Silva Cabral e Mary Elbe Queiroz Maia, e também ementa de acórdão atribuído ao Conselho de Contribuintes.

• O artigo 30 da MP nº 2.158-25, de 2001, determina o cômputo das variações cambiais pelo regime de caixa, podendo o contribuinte optar pelo regime de competência. Quando os direitos e obrigações forem realizados, conforme consta na IN SRF nº 345, de 2003, as despesas financeiras serão computadas na base de cálculo da CSLL e do IRPJ por meio de exclusão, e as receitas por meio de adição.

• A autuada optou pelo regime de caixa, a partir do ano-calendário de 2000, o que pode ser comprovado pelas DIPJ entregues desde então. Portanto, a opção pode ser comprovada pela própria SRF.

• Apesar das explicações e documentos anexados A. resposta aos termos de intimação nº 8 e 9, a fiscalização entendeu indevida a exclusão das variações cambiais. Ao que parece, a fiscalização reputou que a autuada não comprovou a existência de contrato escrito da conta corrente mantida com a MJICO, nem dos documentos que apóiam a escrituração respectiva. A fiscalização afirmou ainda que a autuada se esquivara de prestar informações sobre sua controlada. A autuada, porém, enviou à fiscalização os livros diários de 1999 a 2002, cópia dos razãoes contábeis e outros documentos; somente não apresentou a documentação da MJICO, uma vez que se encontrava na sede dessa empresa, assim como ocorre com outras empresas, até mesmo as estatais.

- *Quanto à exigência de contrato escrito da conta corrente, a autuada respondeu que não existia, uma vez que de acordo com a doutrina (refere-se à obra de Fran Martins) tal contrato se classifica como bilateral, oneroso, comutativo e consensual. Esse contrato não conta com disciplina específica na legislação brasileira, embora não haja divergência quanto a ser desnecessária juridicamente a forma escrita, pois vigora o princípio da liberdade de contratar. Não sendo exigido em lei, não foi elaborado pelas partes, e a fiscalização não pode exigilo, sob pena de ferir o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal.*
- *Sendo contrato consensual, pode ser provado por todos os meios permitidos no artigo 122 do Código Comercial, entre os quais os livros dos comerciantes. O artigo 432 do mesmo Código diz ainda que as verbas creditadas ao devedor e lançadas nos livros comerciais devem presumir o pagamento.*
- *A conta corrente é um instrumento largamente utilizado pelos contribuintes justamente para alocar as despesas A. parte a que realmente competem, como determina a legislação comercial e a fiscal, principalmente a última.*
- *Pode ser ainda verificada a existência da conta corrente na correspondência observada na contabilidade da MJICO, particularmente nas demonstrações financeiras entregues fiscalização, conforme os saldos da conta "affiliated and associated companies".*
- *A conta corrente foi formada por registros apoiados em avisos de lançamentos entre as partes, que substancialmente se referem a variação cambial. Quando se lastrearam em outros documentos, estes foram anexados.*
- *Conforme sintetizado em tabela constante da impugnação, 99,75% da movimentação ocorrida entre 1999 e 2001 refere-se à variação cambial, cujos lançamentos só podem ser comprovados por meio de planilhas que apoiam os valores contabilizados e que podem ser conferidos graças a mera operação matemática. Na impugnação discriminam-se ainda, mês a mês, as variações cambiais escrituradas na conta corrente e que foram adicionadas As bases de cálculo da CSLL e do IRPJ.*
- *Ocorreram pequenas divergências, no montante de R\$ 10,00, em relação aos valores adotados para fins fiscais e os escriturados, sobretudo em virtude de processamento de balancetes. Todavia não houve prejuízo para o fisco, conforme demonstrado em tabela constante da impugnação.*
- *Na AGE já mencionada (anexo 1), a MJICO decidiu reduzir o capital, além de distribuir dividendos, os quais foram quitados com o saldo da conta corrente que lhe era favorável. Uma liquidação de semelhante natureza só se pode provar com um único documento: a AGE da MJICO (cuja ata foi devidamente registrada sob as leis das Ilhas Cayman - anexo 1), com os lançamentos contábeis respectivos.*

• *A compensação de débitos e créditos é também um instituto previsto na legislação, em particular pelo artigo 439 do Código Comercial e pelo artigo 1.009 do Código Civil de 1916.*

• *Compõem o anexo 2, juntado à impugnação, os seguintes documentos: a) fichas do lucro real e da base da CSLL, parte das DIPJ dos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002; b) páginas do livro razão em que se acha escriturada a conta corrente de 1999 a 2002; c) planilhas de cálculo das variações cambiais contabilizadas.*

• *Também gerou variações cambiais a dívida da atuada para com a Morrison Knudsen do Brasil Ltda. A obrigação foi liquidada em 17.10.2000, mediante a dação por escritura pública de direitos creditórios, em caráter irrevogável e irretratável. Os direitos creditórios pertenciam Mendes Junior Engenharia S.A. e foram cedidos à atuada no mesmo ato.*

• *Essas variações cambiais geraram um direito líquido de exclusão, no ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 872.203,61. Entretanto, em relação à liquidação da obrigação, nada foi excluído nos anos-calendários de 2000 e 2001, como provam as fichas de apuração da CSLL e do IRPJ das DIPJ respectivas (anexo 3). Não obstante, por erro ao elaborar a DIPJ, a atuada não levou em conta tal exclusão, mas fez os seguintes ajustes na parte B do LALUR em 2002:*

*Variação cambial ativa realizada e adicionada referente MKE
ano-base 2000 1.265.187,52*

*Variação cambial passiva realizada e excluída referente MIKE
ano-base 2000 (1.421.639,53)*

Soma 156.152,01

• *Ao computar as variações em questão na determinação da base de cálculo da CSLL e do IRPJ, a atuada lançou somente o valor que também indevidamente fora considerado como passível de adição, a saber, R\$ 1.265.487,52. Desta forma, demonstra-se a legitimidade da exclusão de R\$ 508.162.679,99, feita em 31.12.2002. Com esse procedimento, a atuada prejudicou a si mesma, pois poderia ter excluído não R\$ 508.162.679,99, mas sim R\$ 510.300.371,12. Os documentos comprobatórios dessa alegação compõem o anexo 3.*

• *Os fatos expostos conduzem à conclusão de que todo o procedimento foi feito de acordo com a lei e que tudo ficou comprovado com a documentação anexa. Pergunta-se o que mais se pode exigir da atuada e o que mais resta a provar.*

• *Questiona-se ainda: a) as adições e exclusões referentes aos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, discriminadas nos parágrafos precedentes, nada provam? b) se mantida a glosa da exclusão, o prejuízo fiscal seria nos montantes adicionados em cada um dos períodos de apuração em causa, A. revela do declarado pela atuada?*

- *O artigo 30 da MP n° 2.158-35, norma de direito público e portanto cogente, determina a escrituração das variações segundo o regime de caixa. Tendo a autuada adotado essa opção, pergunta-se se as autuantes poderiam desconsiderá-la.*
- *Na busca da verdade material, a administração deve-se pautar pela imparcialidade que pressupõe o afastamento de todos os interesses estranhos ao interesse público, bem como pelos diversos interesses juridicamente presentes no caso sob exame. Em abono do argumento cita-se passagem atribuída a Marcos Vinicius Neder.*
- *Comprovada a legalidade da exclusão não deve o crédito tributário subsistir.*
- *A própria fiscalização reconhece que só são computáveis na base de cálculo da CSLL os lucros auferidos no exterior (quando existentes) a partir de 10 de outubro de 1999, conforme a MP n° 1.858-6, de 19.06.1999, e o Ato Declaratório n° 75, de 17.08.1999. Todavia, as autuantes não consideraram tal norma em seus cálculos. Logo, caso não sejam acolhidas as preliminares de mérito, deve ser retificado o valor dos lucros do exterior arbitrados na base da CSLL. A não retificação significa o descumprimento do princípio da legalidade e dos próprios atos da SRF, aos quais a autoridade está jungida, nos termos da Lei n° 8.112, de 1990, e do artigo 37 da Constituição Federal.*
- *Compõe o anexo 4 a demonstração da segregação do resultado da MJICO relativo ao período de 01.01.1999 a 30.09.1999. Sendo impossível a tributação de lucros auferidos no exterior, ainda que arbitrados, o montante que seria arbitrado na base de cálculo da CSLL seria de R\$ 6.678.502,44, e não R\$ 16.175.890,01, conforme demonstrado na impugnação.*
- *As autuantes esqueceram-se de compensar os saldos acumulados até o ano-calendário de 2002 de prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL, cujos montantes são indicados na impugnação. A obrigatoriedade da compensação constitui entendimento pacífico tanto entre as delegacias de julgamento como no Conselho de Contribuintes. Para ilustrar a afirmação cita-se ementa de acórdão atribuído à DRJ/Fortaleza.*
- *Na hipótese de vir a ser mantida a glosa da exclusão das variações cambiais, é requerido que sejam acolhidas as alegações dos tópicos IV.3, IV.4 e IV.5. Assim, o crédito tributário referente à CSLL e ao IRPJ seria reduzido aos montantes demonstrados na impugnação.*

Quanto à perícia

- *Não sendo suficientes as provas documentais juntadas aos autos, é requerido nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto n° 70.235, de 1972, que seja elaborada perícia ou diligência a fim de comprovar as alegações formuladas, especialmente: a) a existência de conta corrente entre a autuada e a MJICO; b) a contabilização das variações cambiais, sua adição para fins fiscais nos anos de 2000, 2001 e 2002, e a propriedade do valor excluído; c) comprovação da adequação dos valores contabilizados a título de variação cambial e sua*

correspondência aos montantes adicionados e excluídos nas DIPJ dos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002; d) comprovação da liquidação das obrigações que deram origem às variações cambiais.

• A impugnante aponta como seu perito a empresa Target Consultoria Empresarial S/C Ltda, qualificada pelo seu endereço, inscrição no CNPJ/MF e no CRC/MG.

Pedido

• A impugnante requer que se acate: a) a impossibilidade de arbitrar lucros no exterior e, não havendo lucros por tributar, a improcedência do auto de infração; b) ou a impossibilidade da aplicação retroativa da LC nº 104, de 2001, e da aplicação do artigo do artigo 74 da MP nº 2.158-35; nesse caso, não havendo lucro por tributar, a improcedência do auto de infração; c) o direito da autuada excluir as variações cambiais realizadas, de modo que não restará nenhum valor por tributar e em consequência cumprirá retificar o prejuízo fiscal e a base de cálculo da CSLL; d) a caducidade do direito de a Fazenda Pública constituir créditos tributários sobre lucros arbitrados anteriores a 1999 (CSLL a partir de outubro de 1999), retificando-se em consequência o valor do AI; e) os seguintes pedidos para consequentemente reduzir o valor do AI para R\$ 6.363.336,19: impossibilidade de arbitrar lucros anteriores a outubro de 1999; compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, e cálculo correto do adicional do IRPJ.

Decidiu a DRJ/BHE quanto à 1ª INFRAÇÃO que não houve fundamento legal para o arbitramento efetuado, tornando-se improcedentes as exigências fiscais dele decorrentes e recorreu de Ofício em função da exoneração do crédito tributário ser superior ao limite de alçada (art. 2º da Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001).

Quanto à 2ª INFRAÇÃO, julgou a DRJ/BHE inaceitável a exclusão das variações monetárias vinculadas à conta corrente com a MIJCO, por ausência de comprovação das respectivas operações. Deste item, recorreu a autuada em 11 de maio de 2005 (Fls. 303 a 317). Transcreve-se a seguir a ementa do julgamento em primeira instância:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR SOCIEDADE CONTROLADA — Somente se pode arbitrar lucro auferido no exterior por meio de sociedade controlada quando esta não dispõe de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados.

VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS' — CONDIÇÃO PARA DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO — A partir da vigência do artigo

30 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 1999, o contribuinte que optar pela escrituração das variações cambiais passivas segundo o regime de caixa somente poderá efetuar a sua dedução ou exclusão se comprovar com documentação hábil a origem e a respectiva liquidação das operações a que se referirem.

LANÇAMENTO DECORRENTE — CSLL decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

Lançamento Procedente em Parte.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou ambos os Recursos por meio do Acórdão nº 101-95.874 (Fls. 319 a 342), transcritos a seguir o respectivos dispositivo e ementa:

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer em parte a exigência, tomando-se como base de cálculo do arbitramento dos lucros auferidos no exterior os lucros correspondentes aos anos de 1998 a 2001, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Sandra Maria Faroni e Paulo Roberto Cortez que deram provimento integral ao recurso de ofício, e, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -

IRPJ Ano-calendário: 2002

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR SOCIEDADE CONTROLADA — cabe à sociedade controladora domiciliada no Brasil a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais que deram base a apuração dos resultados de pessoa jurídica controlada, no exterior e que tiveram repercussão na sua própria apuração de resultados. A não apresentação de tais livros e documentos poderá ensejar o arbitramento do lucro da controlada, na forma do inciso II do artigo 16 da Lei nº 9.430/1996.

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996 E 1997 — LEI 9.249/95 — ALTERAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA INCIDÊNCIA PELA IN SRF 38/96 — IMPOSSIBILIDADE — Antes do advento da Lei 9.532/97, o regime de tributação dos lucros de filiais, controladas e coligadas no exterior observava o momento em que tais lucros eram auferidos, não havendo na Lei 9.249/95 qualquer elemento

que considerasse a efetiva disponibilização como componente temporal da hipótese de incidência. Os lucros auferidos durante os anos-calendário de 1996 e 1997 deveriam ser adicionados em 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária, e não pelo montante efetivamente disponibilizado a posteriori. O lançamento de ofício deve, portanto, reportar-se a 31 de dezembro de cada ano como data do fato gerador.

VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS - GLOSA DE DESPESAS — COMPROVAÇÃO - o contribuinte que optar pela escrituração das variações cambiais passivas segundo o regime de caixa, na forma do artigo 30 da MP nº 1858-10/1999, deverá efetuar a comprovação, por documentos hábeis e idôneos, da origem das operações que lhes deram causa, bem como, de sua liquidação.

LANÇAMENTO REFLEXO - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se à exigência reflexa em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Cientificada em 08 de janeiro de 2008, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial em 14 de janeiro de 2008 (Fls. 346 a 351), sob os fundamentos do art. 7º, I, do RICSRF (Anexo II da Portaria MF nº 147/2007). Deu-se seguimento conforme exame de admissibilidade às Fls. 353.

Intimada em 08 de agosto de 2008 (Fls. 356), a contribuinte opôs embargos de declaração em 18 de agosto de 2008 (Fls. 359 a 375), cuja rejeição ocorreu por Despacho em 29 de setembro de 2008 (Fls. 378), e apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional em 25 de agosto de 2008 (Fls. 383 a 401).

Cientificada do Despacho que rejeitou os embargos de declaração (Fls. 378) em 18 de junho de 2010 (Fls. 406), a autuada interpôs Recurso Especial de divergência em 05 de junho de 2010 (Fls. 407 a 438). Deu-se seguimento conforme exame de admissibilidade às Fls. 450 a 455.

Intimada em 14 de julho de 2011, a Fazenda Nacional interpôs contrarrazões ao Recurso Especial do contribuinte em 19 de julho de 2011 (Fls. 457 a 462).

Encaminharam-se os autos ao CARF em 19 de julho de 2011, sorteados a este Conselheiro em 12 de outubro de 2012.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima

Trata-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional e Recurso Especial do Contribuinte. Pela ordem cronológica de apresentação dos recursos, início a análise pelo primeiro.

A apreciação do presente recurso considera o disposto nos arts. 7º, inciso I, e 15, do RICSRF (Anexo II da Portaria MF nº 147/2007) c/c o art 4º da Portaria MF nº 256/2009, a seguir transcritos:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

(...)

§1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

(...)

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

(...)

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Argumenta a Recorrente quanto ao cabimento do Recurso Especial (Fls. 348 e 349) :

O r. voto condutor do aresto recorrido não foi acompanhado pela unanimidade da e. Camara a quo.

Outrossim, as provas existentes nos autos, apesar do entendimento esposado pelo r. acórdão recorrido, demonstram que a escrituração contábil da Recorrida, apresentada à fiscalização de forma incompleta, a despeito de intimações específicas, não observou as regras contábeis, de forma que restou inviabilizada a apuração do lucro real.

Ademais, o entendimento da ilustre maioria contraria o art. 16, II da Lei nº 9.430/96 e o art. 530 do RIR199. Vejamos:

Lei nº 9.430/96

"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". (Grifos nossos)

RIR/99

"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527". (Grifos nossos)

No caso presente caso, o arbitramento está fundamentado no fato do Recorrido não ter apresentado os documentos contábeis exigidos pela fiscalização. Entende a jurisprudência majoritária deste Conselho de Contribuintes que a recusa é causa para a imposição do arbitramento, que fica configurada independentemente da possibilidade de que o documento requerido pela fiscalização exista, ou mesmo que seja apresentado posteriormente. (...)

Quanto ao mérito do presente recurso, argumenta a Recorrente (Fls. 350 e 351), pugando ao final pelo restabelecimento integral do lançamento:

A discussão que ocorre no presente processo administrativo se resume em saber se a recusa em apresentar a escrituração contábil é ou não apta a fundamentar o arbitramento.

(...)

Enfim, o momento para que a Recorrida comprovasse a regularidade da sua escrita contábil seria no atendimento à intimação da autoridade autuante. Ocorre que tal demonstração não foi possível porque, como visto, a Recorrida não apresentou sua escrita contábil. Está correto, portanto, o arbitramento.

As informações contidas neste relatório e nos autos dão conta da tempestividade do presente recurso.

Quanto ao requisito da contrariedade à lei ou à evidência de prova, confrontando-se os argumentos recursais supracitados com o Acórdão em sede de Recurso Voluntário, comprova-se que a discussão entre as teses vencedora e vencida gravita apenas em torno do aspecto temporal da hipótese de incidência prevista no art. 25 da Lei nº 9.249/95 em relação aos períodos de apuração de 1996 e 1997. Senão, vejamos:

Voto vencido (Conselheiro Caio Marcos Cândido):

(...)

Durante o julgamento, no transcorrer do debate, foi arguida a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário em relação aos lucros auferidos no ano-calendário de 1996 e 1997, em face de terem sido auferidos sob a égide do artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, que estabelecia que os lucros auferidos no exterior deveriam ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

Tal matéria já foi debatida nesta Camara quando do julgamento do recurso nº 144.538 que deu origem ao acórdão nº 101-95.476, da sessão de 26 de abril de 2006. Naquela oportunidade acompanhei o voto condutor da Conselheira Sandra Maria Faroni, que entendeu que a Instrução Normativa SRF nº 38/1996 que, dando interpretação ao citado dispositivo estabeleceu que a tributação se daria no dia 31 de dezembro do ano da disponibilização dos lucros. Confirmando neste voto a posição adotada naquela oportunidade, pelo que peço vênia à Ilustre Conselheira para reproduzir as razões de decidir daquele voto.

(...)

Entendendo não ter ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário e, tendo em vista, que o lançamento foi elaborado com base na legislação de regência da matéria.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência como formulada.

Voto Vencedor (Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior):

Peço vênia ao Conselheiro Relator para discordar com relação aos lucros gerados nos anos-calendário de 1996 e 1997, ainda que disponibilizados posteriormente.

“(...)

Manifestei-me no Acórdão 101-95.476 pela ilegalidade da IN SRF 38/96, conforme os seguintes argumentos:

(...)

Minha divergência está fulcrada na ilegalidade da IN SRF 38/96, na extensão dos dispositivos da mesma que modificaram o aspecto temporal da hipótese de incidência prevista na Lei 9.249/95.

(...)

Mas há mais. Ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Tendo em vista que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo apenas em 25/09/2003, já decorrido mais de um lustro dos fatos geradores, caduco o direito de lançar."

O caso dos presentes autos possui premissa idêntica, ou seja, os lucros de 1996 e 1997 deveriam ter sido lançados com base no fatos gerador de 31 de dezembro de cada um dos períodos de apuração. Meu fundamento com certeza é diverso do adotado pela decisão recorrida para afastar a tributação.

Apenas os lucros gerados a partir da edição da Lei 9.532/97 é que têm como fato gerador a efetiva disponibilização. Para esses acompanho a Relator, dando provimento parcial ao recurso de ofício.

Destarte, a discussão que ocorre no presente processo não guarda relação alguma com a validade do arbitramento decorrente da recusa pelo contribuinte em apresentar a escrituração contábil, como infere a Recorrente. Nesse ponto, a Fazenda Nacional tornou-se vencedora desde o Acórdão em Recurso Voluntário, cuja ementa a seguir transcrita informa com precisão a matéria que originou a falta de unanimidade:

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996 E 1997 — LEI 9.249/95 — ALTERAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA 111136TESE DE INCIDÊNCIA PELA IN SRF 38/96 — IMPOSSIBILIDADE — Antes do advento da Lei 9.532/97, o regime de tributação dos lucros de filiais, controladas e coligadas no exterior observava o momento em que tais lucros eram auferidos, não havendo na Lei 9.249/95 qualquer elemento que considerasse a efetiva disponibilização como componente temporal da hipótese de incidência. Os lucros auferidos durante os anos-calendário de 1996 e 1997 deveriam ser adicionados em 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária, e não pelo montante efetivamente disponibilizado a posteriori. O lançamento de ofício deve, portanto, reportar-se a 31 de dezembro de cada ano como data do fato gerador.

Pelo exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, considera-se o disposto nos arts. 67 e 68, do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos

de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

Art. 68. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

§ 2º Se a decisão contiver matérias autônomas, a admissão do recurso especial poderá ser parcial.

Art. 69. Admitido o recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, dele será dada ciência ao sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para oferecer contrarrazões e, se for o caso, apresentar recurso especial relativa à parte do acórdão que lhe foi desfavorável (sem grifos no original).

Argumenta a Recorrente quanto ao cabimento do Recurso Especial :

EDIFICADORA S.A, já qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, ainda inconformada, concessa vênua, com a r. decisão consubstanciada no Acórdão nº 101-95.874, de 09/11/2006, proferida pela Egrégia então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto contra o decisum da autoridade julgadora de primeira instância, mantendo parte substancial da exigência fiscal formalizada no mencionado Processo Administrativo, vem, com fundamento no disposto nos artigos 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria ME nº 256/2009, apresentar

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA (Fls. 407).

(...)

Irresignada com parte da decisão da autoridade julgadora de primeira instância, a contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário ao Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, reiterando suas razões inaugurais, tendo a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negado provimento ao Recurso Voluntário, e dado provimento parcial ao recurso de ofício, restabelecendo em parte o crédito tributário, sob a égide dos fundamentos consubstanciados no acórdão nº 101-95.874, com sua ementa abaixo transcrita: (Fls. 408)

(...)

Foi precisamente o que ocorreu no presente caso. A decisão consubstanciada no v. acórdão ora recorrido divergiu, frontalmente, de inúmeras outras proferidas pelas demais Câmaras desse Conselho, assim também da Câmara Superior de Recursos Fiscais a propósito da obrigatoriedade de apresentação da escrituração contábil de empresa controlada sediada/domiciliada no exterior, como passaremos a demonstrar.(Fls. 412)

(...)

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, constata-se que, em relação ao item I do Auto de Infração, o cerne da questão é a possibilidade do arbitramento de lucros procedido pela fiscalização, tendo em vista a falta de

apresentação da escrituração contábil da empresa estrangeira MIJCO, controlada pela recorrente.(Fls. 412)

Conforme consta do relatório, trata-se de recurso tempestivo. A ora Recorrente insurgiu-se contra a possibilidade de arbitramento dos lucros da controlada no exterior em face da apresentação, pela controladora no país, da documentação que embasa as demonstrações financeiras da controlada.

O acórdão recorrido, nº 101-95.874, na parte em que interessa ao recurso especial, tem a seguinte ementa, fls. 319:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR

SOCIEDADE CONTROLADA - cabe à sociedade controladora domiciliada no Brasil a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais que deram base a apuração dos resultados de pessoa jurídica controlada, no exterior e que tiveram repercussão na sua própria apuração de resultados. A não apresentação de tais livros e documentos poderá ensejar o arbitramento do lucro da controlada, na forma do inciso II do artigo 16 da Lei nº 9.430/1996.

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996 E 1997 - LEI 9.249/95 - ALTERAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PELA IN SRF 38/96 - IMPOSSIBILIDADE - Antes do advento da Lei 9.532/97, o regime de tributação dos lucros de filiais, controladas e coligadas no exterior observava o momento em que tais lucros eram auferidos, não havendo na Lei 9.249/95 qualquer elemento que considerasse a efetiva disponibilização como componente temporal da hipótese de incidência. Os lucros auferidos durante os anos-calendário de 1996 e 1997 deveriam ser adicionados em 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária, e não pelo montante efetivamente disponibilizado a posteriori. O lançamento de ofício deve, portanto, reportar-se a 31 de dezembro de cada ano como data do fato gerador.[...]"

421): A recorrente apresentou o Acórdão Paradigma nº 103-22.451 (Fls. 420 e

"IRPJ - DECADÊNCIA - LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS NO EXTERIOR - A contagem do prazo decadencial inicia-se a partir da disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros, que se (la nas hipóteses do art. 1º, §1º, aliena "b" e §2º), da Lei nº 9.532/97.

REDUÇÃO DE CAPITAL - SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA - Consoante o que está disposto no art. 1º da Lei

9.532/97 e, nas suas alterações, redução de capital, com devolução ao sócio de parte do capital investido na sociedade, mediante ações de empresa controlada no estrangeiro, não caracteriza hipótese de incidência de MPJ.

RECURSO DE OFÍCIO - ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR SOCIEDADE CONTROLADA Somente se pode arbitrar lucro auferido no exterior por meio de sociedade controlada quando a empresa controladora não apresentar a documentação das operações realizadas pela empresa estrangeira cujo capital participa, conforme normas específicas previstas nas INs SRF 38/96 e 213/2002.

RECURSO DE OFÍCIO - ARBITRAMENTO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR POR SOCIEDADE CONTROLADA - A falta de apresentação dos documentos que tenham servido de suporte à escrituração contábil de empresa controlada no exterior não autoriza o arbitramento dos lucros da controladora no Brasil. O arbitramento do lucro no exterior, só terá lugar se as filiais, sucursais ou controladas fora do País não dispuserem de sistema contábil que permita apuração de seus resultados, ou se as demonstrações financeiras dessas empresas deixarem de ser apresentadas à fiscalização no Brasil. Recurso de ofício negado.

Recurso de ofício negado.

Quanto à divergência, faz-se necessária a sua demonstração fundamentada e comprovada, ou seja, a recorrente deve demonstrar que em situações fáticas semelhantes, o acórdão recorrido e o paradigma chegam a conclusões distintas.

Desta forma, não logrou êxito a Recorrente em demonstrar a divergência, pois, limitou-se a transcrever a ementa do acórdão paradigma e não indicou os pontos específicos no Acórdão paradigma que divergiam dos correpondentes no Acórdão recorrido.

Portanto, entendo não atendido o disposto no §6º do art. 67 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e NÃO CONHEÇO do presente Recurso.

Por todo o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial Fazenda Nacional e NÃO CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte.

Plínio

Rodrigues

Lima-

Relator

CÓPIA