



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.720239/2005-64
Recurso nº 150.495 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.118 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente MILNO EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA DADRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. *DIES A QUO*. LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR. A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não na data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CONVERSÃO PARA REAIS. Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

REDUÇÃO DE CAPITAL. LUCRO NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO. EMPREGO. A expressão “o emprego do valor, em favor da beneficiária.” contida no artigo 1º, § 2º, “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97, abrange os casos em que o emprego do valor foi feito pela própria beneficiária. A redução de capital da empresa controladora no país, com entrega aos seus sócios, pessoas físicas, da totalidade das ações representativas do capital investido na sociedade controlada, situada no exterior, caracteriza hipótese de emprego dos lucros acumulados na controlada em favor da controladora sujeita à incidência de IRPJ.

EXIGÊNCIA REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. À exigência reflexa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL aplica-se a mesma decisão adotada em relação à exigência do IRPJ em virtude do suporte fático comum que as instruem.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Uma vez constatada, em ação fiscal, insuficiência de recolhimento de imposto ou de contribuição, em

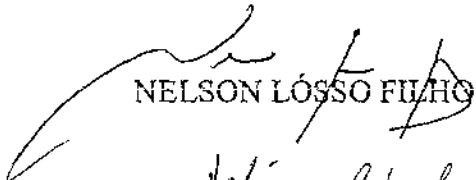
virtude de declaração inexata, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício, de 75% (setenta e cinco por cento), calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição apurados, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

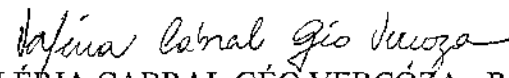
Preliminares Rejeitadas. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para que seja considerada na conversão para reais dos lucros auferidos no exterior a taxa de câmbio vigente no dia de cada balanço da investida. Vencidos os conselheiros Valéria Cabral Géo Verçóza (Relatora) e Orlando José Gonçalves Bueno que davam provimento integral ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.



NELSON LÓSSO FILHO - Presidente



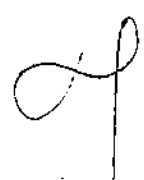
VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇÓZA - Relatora



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Redator Designado.

EDITADO EM: 07 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cândido Rodrigues Neuber, Valéria Cabral Géo Verçóza, Orlando José Gonçalves Bueno e Nelson Lósso Filho (Presidente).



Relatório

Peço *venia* para adotar o relatório da decisão de 1ª Instância, o qual passo a transcrever, por bem sintetizar os fatos e fundamentos constantes dos autos: (fls. 300 a 306).

“Os autos de infração a folhas 8 a 13 exigem crédito tributário no montante total de R\$ 27.514.648,84, assim discriminado:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	8.622.196,33	5.127.620,15	6.466.647,25
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	3.112.630,67	1.851.081,45	2.334.472,99

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO IMPUTADA

Tanto no lançamento de IRPJ como no de CSLL, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a folhas 15 a 23, a autuante atribui à autuada uma só e mesma infração, da qual adiante se faz uma síntese, segundo o que consta na motivação das exigências fiscais.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – Não houve adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de lucros no montante de R\$ 34.585.545,60, auferidos no exterior por meio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas. Ano-calendário: 2001. Enquadramento legal para o IRPJ: 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; artigo 249, inciso II, e artigo 394, ambos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (RIR 1999). Enquadramento legal para a CSLL: 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 de suas reedições.

B - IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Tendo sido notificada em 22 de junho de 2005, em 15 de julho de 2005 a autuada apresentou uma só impugnação para ambos os lançamentos, juntada a folhas 239 a 274. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

I - Questões preliminares

Tempestividade

- Uma vez que a autuada tomou ciência do lançamento em 22.06.2005 e que o prazo para impugnar é de trinta dias, esta impugnação é tempestiva.

Nulidade por erro de enquadramento

- O auto de infração em causa não se revestiu das formalidades previstas no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, particularmente com respeito ao enquadramento legal, de modo que pudesse justificar a sua lavratura. O artigo 3º da Lei nº 9.959, de 2000, um dos citados no enquadramento legal, não guarda nenhuma relação com a operação tratada no processo. Seu assunto é a contratação de mútuo ou o adiantamento de recursos entre coligadas ou controladas, ao passo que no caso em discussão não houve nenhuma contratação de mútuo nem operação de adiantamento de recursos. Sendo evidente o erro de capitulação legal, o auto de infração é nulo

e deve ser integralmente cancelado. Em favor do argumento, transcreve-se a ementa de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuinte.

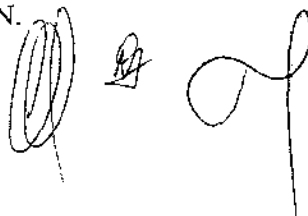
II – Questões de Mérito

Fatos

- A atuada tem como objeto social a participação em outras sociedades e é contribuinte de diversos tributos, entre os quais o IRPJ e a CSLL, regularmente recolhidos nos prazos e formas previstos em lei.
- Em 1997 e 1998, a atuada detinha 99,96% do capital da Sphere SGPS Sociedade Unipessoal Lda., estabelecida na Ilha da Madeira, Portugal. A partir de 1999 a participação atingiu 100%. Entre os anos de 1997 e 2001 os balanços da Sphere apresentaram os resultados indicados em tabela constante da impugnação.
- Os prejuízos sofridos em 2000 e 2001 resultaram do reconhecimento por equivalência patrimonial dos resultados negativos apresentados em sociedade investida situada nas Antilhas Holandesas, a Enzo Investments NV.
- Em 30.11.2001 foi deliberada a redução do capital social da atuada, ato societário que se realizou no Brasil mediante a entrega aos sócios, em devolução de sua participação no capital social, da participação detida na Sphere. A operação se fez com base nos valores contábeis da quota entregue aos sócios, nos termos do artigo 22, da Lei nº 9.249, de 26.12.1995, não havendo reavaliação do ativo e, portanto, não existindo ganho de capital tributável para a atuada.
- 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 artigo 61, inciso I, alínea “b”, da Instrução Normativa nº 11, de 22.02.1996. A Sphere, por sua vez, continuou com a mesma situação patrimonial e com os lucros acumulados ali registrados, íntegros, sem nenhuma movimentação ou modificação. Na Sphere ocorreu apenas modificação de seu quadro societário, mantendo-se íntegros os lucros. Não obstante, foi lavrado lançamento fiscal.
- A atuante alega, em síntese, que: a) a redução de capital da atuada, com a entrega da quota de outra sociedade, constitui alienação, hipótese válida para tributar os lucros supostamente acumulados na sociedade estrangeira e auferidos no exterior; b) é irrelevante o fato de ter havido uma redução de capital com a entrega de ativos, uma vez que deve ser considerado o amplo conceito de alienação; c) a atuada deixou de recolher o IRPJ e a CSLL referente a possíveis lucros acumulados no exterior no ano-calendário de 2001; d) os lucros em causa devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio vigente na data da questionada distribuição, isto é, 31.10.2001.

Decadência quanto aos períodos de 1997 a 1999

- Ainda que fosse válida a exação, os lucros envolvidos na operação foram gerados e apurados nos anos de 1997, 1998 e 1999. O fato de lucros gerados em determinado ano serem acumulados para posterior distribuição não altera o tratamento tributário aplicável no momento de sua apuração. É o entendimento que se tira dos artigos 654 e 655 do RIR 1999. O mesmo sentido tem o Ato Declaratório Normativo nº 49, de 23.09.1994. Esses dois atos normativos demonstram que a lei aplicável para fins de tributação é a vigente no momento em que os lucros são gerados.
- O IRPJ submete-se à modalidade de lançamento por homologação. A CSLL também, pois nos termos do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e do artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicam-se à CSLL as mesmas regras de apuração e recolhimento do IRPJ. Assim, para cômputo do prazo decadencial, aplica-se o artigo 150, § 4º do CTN.



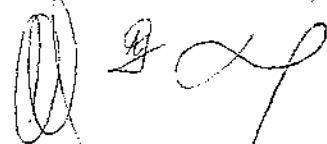
- Como a autuada foi intimada do lançamento em 22.06.2005, só podem ser exigidos valores referentes a fatos geradores ocorridos após 31.12.1999. Em relação ao período anterior, o auto de infração deve ser cancelado de plano. Em abono do argumento, transcreve-se a ementa de quatro acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes.

Equivalência patrimonial

- Nos termos do artigo 248 da Lei das Sociedades por Ações, serão avaliados de acordo com o método da equivalência patrimonial os investimentos em: a) sociedades coligadas sob cuja administração a investidora tenha influência ou que correspondam à participação de 20% ou mais do capital social da coligada; b) sociedades controladas. Em relação aos investimentos mantidos em sociedades sediadas no exterior, existe a mesma obrigação. Não obstante, neste caso o resultado da equivalência patrimonial compõe-se de dois itens: a) a participação da investidora no resultado do exercício; b) variação cambial do valor do investimento. Em abono da afirmação transcreve-se passagem atribuída a Sérgio de Iudícibus e outra a Nilton Latorraca. Se as controladas apresentarem uma diminuição patrimonial, esta se refletirá no resultado obtido pela controladora, que poderá também apresentar um déficit. Uma vez que os resultados apresentados pela Sphere decorrem da aplicação da equivalência patrimonial, comprova-se a falta de fundamentação da alegação da autuante segundo a qual seria evidente a discrepância entre os valores dos lucros auferidos nos anos de 1997 a 1999 e os prejuízos dos anos de 2000 e 2001.

Princípio da tributação universal dos lucros

- A Lei nº 9.249, de 1995, artigo 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 de sociedades controladas ou coligadas sediadas no exterior foi precariamente instituída, porque a Lei nº 9.249 determinou que a tributação deveria ocorrer independentemente da efetiva disponibilização da renda. Nesse sentido, contrariava o artigo 43 do CTN. É evidente que o simples fato de a empresa no exterior auferir lucro não se confunde com a disponibilização desses lucros a sua controladora no Brasil. Em abono do argumento, cita-se passagem atribuída a Alberto Xavier.
- Analisando questão análoga, suscitada pela Lei nº 7.713, de 22.12.1988, que instituiu o imposto sobre o lucro líquido, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu que a aquisição de disponibilidade não ocorre na data do encerramento do período-base.
- A Receita Federal, ciente dos vícios da Lei nº 9.249, de 1995, editou a IN nº 38, de 1996, que conceitua disponibilização. Entretanto, esta IN, por ser norma secundária, não tem força para fundamentar nem corrigir a Lei nº 9.249, de 1995. Em favor da tese, cita-se ementa de acórdão atribuído ao Conselho de Contribuintes. De fato, a IN nº 38, de 1996, a pretexto de complementar o dispositivo legal, criou nova hipótese de incidência para os lucros gerados no exterior, extrapolando a sua fundamentação legal. A correção do artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, fez-se com a Lei nº 9.532, de 10.12.1997, a qual, em virtude do princípio da irretroatividade, começa a valer só em 01.01.1998. Em abono da afirmação, cita-se passagem atribuída a Alberto Xavier.
- Dessa forma, não são válidas as hipóteses de disponibilização previstas na IN nº 38, de 1996. A tentativa do Poder Executivo de retificar a Lei nº 9.249, de 1995, apenas confirma o entendimento de que contrariava o CTN e tinha vícios ao tempo de sua edição. Até o Ministro da Fazenda e o Relator do projeto que se converteria na Lei nº 9.532, de 1997, reconheceram expressamente que a Lei nº 9.249, de 1995, e a IN nº 38, de 1996, possuíam vícios que somente poderiam ser sanados com a edição de nova lei ordinária. Em abono do argumento, cita-se passagem atribuída ao relator mencionado e também um fragmento da exposição de motivos da Medida Provisória nº 1.602, de 1997 (posteriormente convertida na Lei nº 9.532, de 1997).

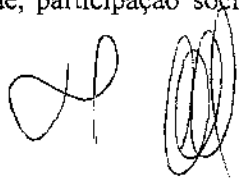


Alienação não é hipótese de disponibilização

- Com base na Instrução Normativa nº 213, de 07.10.2002, que reitera o disposto na IN nº 38, de 1996, a autuante tenta reforçar sua tese segundo a qual a alienação é hipótese de disponibilização. Contudo, as IN são normas secundárias que devem manter-se dentro dos limites impostos pela lei. Com a entrada em vigor da Lei nº 9.532, de 1997, cujo objetivo declarado foi corrigir a Lei nº 9.249, de 1995, os lucros auferidos no exterior passam a ser tributados no Brasil no momento em que fossem verificadas as hipóteses de disponibilização previstas em lei. Assim, apenas as hipóteses legais poderiam implicar incidência do IRPJ, do contrário haveria frontal ofensa ao princípio da hierarquia das leis. O pertinente artigo da Lei nº 9.532, de 1997, não menciona a alienação, de sorte que esta operação não se encontra arrolada entre as hipóteses de disponibilização de lucros.
- A Lei nº 9.532, de 1997, regulou o assunto de forma taxativa, e sendo norma posterior e hierarquicamente superior à IN nº 38, de 1996, aquela teria revogado esta, admitindo-se que a última tenha sido validamente emitida.
- Os artigos 394 e 395 do RIR 1999 consolidaram as leis sobre o assunto, mas tampouco incluem a alienação de participação societária como hipótese de disponibilização.
- A Lei nº 9.959 de 27.01.2000 alterou a redação do § 1º do artigo 1º da Lei nº 9.532, de 1997, acrescentando duas novas hipóteses de disponibilização. Mais uma vez, porém, não se incluiu a alienação de participação em sociedade sediada no exterior entre as hipóteses de disponibilização.
- Também o artigo 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, introduziu novo tratamento tributário dos lucros auferidos no exterior, mas sem incluir a alienação de participação societária como hipótese de tributação dos lucros auferidos no exterior.
- Se a intenção do legislador era considerar a alienação de participação societária como disponibilização de lucros, isso deveria estar dito expressamente numa das leis ou medidas provisórias editadas após a publicação da IN nº 38, de 1996. Como não o fez, é forçoso reconhecer que tanto o Poder Executivo quanto o legislador reconheceram tacitamente a impossibilidade de considerar a alienação de sociedade controlada ou coligada no exterior como hipótese de disponibilização de lucros.

Redução de capital não caracteriza disponibilização

- Além disso, a operação de redução de capital com quotas de outra sociedade é operação distinta da alienação. Na redução de capital, a autuada apenas substituiu as quotas, detidas por uma pessoa física, pela quota representativa do capital da empresa controlada, a valor contábil, sem que houvesse disponibilidade jurídica ou econômica de renda, nem acréscimo patrimonial para a autuada, nem a realização do investimento.
- A redução de capital é ato típico, uma vez que afasta a idéia de lucro. Não implicou a conversão do valor da quota em dinheiro, mas apenas em quota de outra sociedade. Além do mais, os lucros acumulados na Sphere aí permaneceram intactos, conforme demonstram as suas demonstrações financeiras.
- Somente poderia ser admitida a exigência de IRPJ e de CSLL caso a participação societária tivesse sido transferida por valor superior ao custo de aquisição contábil, o que não ocorreu, visto que a troca foi feita com base em valores contábeis, nos termos do artigo 22, § 3º, da Lei nº 9.249, de 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. Os artigos 428 e 429 do RIR 1999 dão a definição de ganho de capital.
- O artigo 61, inciso I, alínea "b", da IN nº 11, de 1996, dispõe que o investidor que receber, em pagamento pela redução de capital duma sociedade, participação societária avaliada a valor



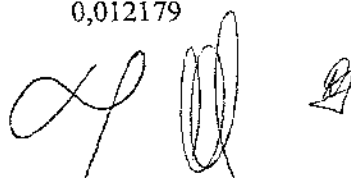
contábil deverá registrar este novo investimento em sua declaração de renda pelo mesmo valor do investimento antigo.

- A autuante entendeu ainda que a operação caracterizaria a hipótese de disponibilização prevista no artigo 1º, § 2º, letra “b”, item 4, da Lei nº 9.532, de 1997. Todavia, a operação em causa em nada se assemelha à capitalização de lucros auferidos no exterior, nem ao emprego de lucros em favor da atuada. Esta não determinou jamais o emprego de nenhuma parte dos lucros acumulados pela Sphere. Por isso, não auferiu lucro nenhum na operação. Pode-se argumentar que ocorreu mera permuta de participações societárias, sem torna.
- Portanto, a autuante equivocou-se ao fundamentar o lançamento na disponibilização dos lucros, pois: a) não houve o pagamento dos lucros auferidos no exterior pela Sphere; b)esses lucros continuam acumulados no exterior, sem nenhuma mutação.
- A autuante também se equivoca ao induzir ao entendimento de que a operação se caracterizou como exemplo de emprego do valor dos lucros externos em favor da atuada, pois não se aplica ao caso o artigo 1º, § 1º, alínea “b”, e § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532, de 1997. A expressão “emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça” refere-se às hipóteses em que, em vez de disponibilizar os lucros gerados no exterior para a sua controladora no Brasil, a sociedade estrangeira (ela mesma, agindo em nome próprio) os usa em favor da beneficiária brasileira. Logo, o objeto desse ato há de ser os lucros gerados e retidos no exterior. Mas o objeto da redução de capital realizada pela atuada não são os lucros, mas sim toda a participação detida nas controladas estrangeiras. São situações que não se confundem.
- Além disso, o emprego dos lucros há de ser feito pela própria sociedade que auferiu e acumulou os lucros no exterior. Note-se que todos as hipóteses descritas no artigo 1º, § 2º, alínea “b”, da Lei nº 9.532, de 1997, referem-se a casos em que a sociedade estrangeira, por meio de ação própria, venha a praticar atos que possam ser considerados como disponibilização de lucros. Todavia, foi a atuada que transferiu toda a participação detida na Sphere. Esta não empregou esses lucros em lugar nenhum. Admitir essa hipótese equivale a imaginar que a Lei nº 9.532, de 1997, teria criado uma hipótese de desconsideração automática da personalidade jurídica das sociedades controladas no exterior, o que não é o caso.

Erro na apuração da base de cálculo

- Ainda que não vinguem as demais arguições suscitadas, o auto de infração não deve subsistir, visto que o fisco não empregou a melhor técnica ao apurar o montante tributável. De acordo com o artigo 394, § 7º, do RIR 1999, que reiterou o disposto no artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249, de 1995, os lucros auferidos no exterior serão convertidos em reais pela taxa de câmbio, para a venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada. Assim, admitindo-se que tenha havido a disponibilização, os lucros deviam ter sido convertidos em reais pela taxa de câmbio vigente no dia 31 de dezembro de cada ano.
- A autuante somou os lucros apurados entre 1997 e 1999 e converteu o total pela taxa de câmbio de 31.10.2001, enquanto a correta conversão é indicada na tabela abaixo:

DATA	LUCROS ACUMULADOS, EM ESCUDOS	TAXA DE CÂMBIO	LUCROS ACUMULADOS EM REAIS
31.12.1997	7.216.719,00	0,0060936	43.975,80
31.12.1998	210.525,00	0,0070386	1.481,80
31.12.1999	454.706,00	0,0090127	4.098,13
29.12.2000	(18.979,00)	0,0091865	(174,35)
31.10.2001	(5.023.202,00)	0,012179	(61.177,58)



- A tabela acima demonstra que, aplicada corretamente a legislação, o resultado do período é negativo, e não positivo como pretende a autuante. Portanto, não é devido nenhum valor, seja de IRPJ, seja de CSLL.

III - Quanto à CSLL

- A impugnação demonstra a improcedência total do lançamento de IRPJ. Logo, torna-se também improcedente o lançamento de CSLL, visto que a esta se aplicam as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, observada a legislação específica quanto à base de cálculo e à alíquota (artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996).
- De acordo com o artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, a base de cálculo da CSLL é o resultado do exercício, antes da provisão para o IRPJ, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação. Historicamente, na base de cálculo da CSLL computavam-se apenas os acréscimos patrimoniais auferidos no Brasil. A universalidade da tributação, instituída pelo artigo 25 da Lei nº 9.246, de 1995, aplicava-se exclusivamente ao IRPJ, tanto que o artigo 15 da IN nº 38, de 1996, estabelecia expressamente que os lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, não integravam a base de cálculo da CSLL.
- A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29.06.1999, determinou que esses lucros passassem a se sujeitar à CSLL. Esse aumento da base de cálculo da CSLL submeteu-se ao princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal. Dessa forma, apenas a partir de 28.09.1999 tornou-se possível fazer incidir a CSLL sobre lucros auferidos no exterior. Como não se admite mês incompleto para a apuração de lucro, a incidência da CSLL iniciou-se em outubro de 1999. Até então, nenhum lucro gerado no exterior estava sujeito à CSLL. Em abono da afirmação, cita-se ementa de acórdão atribuído ao Conselho de Contribuintes. 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, de 1999, não incide a CSLL. Do contrário, desrespeitar-se-ia o princípio da irretroatividade previsto no artigo 150, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal.

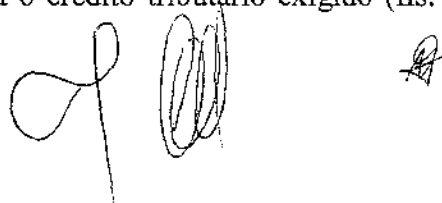
IV - Multa e juros

- O artigo 3º do CTN estabelece que tributo é prestação pecuniária que não constitui sanção de ato ilícito. Daí que não pode ser usado para punir. Por mais grave que seja o ilícito praticado, não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração.
- Uma vez que ficou demonstrado que a autuada não cometeu nenhuma infração que justificasse a aplicação da multa de 75% ou de qualquer outra penalidade, a multa de ofício deve ser cancelada juntamente com o principal.
- A jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa Selic aos créditos tributários, uma vez que não foi criada por lei para fins tributários. Em abono da afirmação, cita-se um acórdão atribuído ao Superior Tribunal de Justiça e outro ao Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. Dessa forma, caso se admita a validade da exigência principal, a exigência de juros pela taxa Selic deve ser cancelada.

Pedido

- Pede-se o acolhimento integral da impugnação, para determinar o cancelamento de todas as exigências fiscais."

A decisão de 1ª Instância rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, julgou procedente o lançamento, mantendo na íntegra o crédito tributário exigido (fls. 306 a 315).



Do voto condutor do acórdão destacamos os seguintes argumentos utilizados na manutenção do crédito tributário:

I – Preliminar:

I.1 - Arguição de nulidade:

Entenderam os julgadores de 1ª Instância não estar caracterizada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Além disso, a suposta impropriedade na indicação de um dos dispositivos legais nenhum prejuízo causou à recorrente, tendo em vista o oferecimento de uma impugnação bastante detalhada. De acordo com o voto:

“..., por sua riqueza de pormenores e argumentação, a impugnação apresentada é testemunha de que houve inteira compreensão de todos (sic) as matérias relevantes assim como dos fundamentos legais da autuação. Nem se pode dizer que a alegada falha na capitulação legal tenha causado alguma (sic) embaraço na elaboração da defesa, já que a impugnação foi apresentada em 15.07.2005, uma semana antes do vencimento do prazo de trinta dias para a apresentação da impugnação.” (fls. 307).

II – Mérito do lançamento:

II.1 – Arguição de decadência:

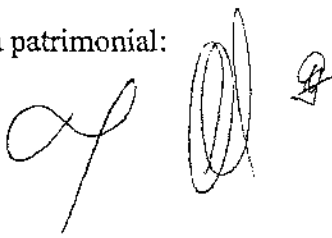
Segundo o julgador de 1ª Instância:

“..., nenhum prazo decadencial começa a fluir antes que ocorra o fato gerador do tributo. 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. (fls. 307).

(...)

Convém frisar que o sujeito passivo do processo não é a sociedade estrangeira controlada pela autuada, e o objeto do lançamento fiscal não são propriamente os lucros dela, mas sim, respectivamente, a Milno Empreendimentos Ltda, empresa sediada no Brasil, e os lucros auferidos no exterior por meio daquela. Para esta última, tais lucros vieram a surgir somente quando se tornaram disponíveis, ainda que tenham sido gerados antes. Tendo os lucros em causa se tornado disponíveis apenas no ano-calendário de 2001, para efeito de definir a incidência do tributo aplica-se a legislação vigente neste ano-calendário, e não a dos anos em que foi apurado o seu valor. E obviamente antes do encerramento deste último período de apuração não pode começar a fluir nenhum prazo decadencial.” (fls. 308)

II.2 – Equivalência patrimonial:



O julgador de 1ª Instância considerou que a verificação da reviravolta nos resultados da sociedade estrangeira controlada pela autuada não tem nenhuma relação com a alienação da participação societária, esta, sim, motivo do lançamento realizado pelo autuante.

Conclui suas considerações da seguinte forma:

"..., para o deslinde da controvérsia, não há nenhuma necessidade, analisar as considerações expendidas pela impugnante acerca da obrigação que, a seu ver, a autuada teria de avaliar seus investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial." (fls. 309).

II.3 – Disponibilização dos lucros auferidos no exterior:

Entendeu a autoridade julgadora que a transferência da participação societária da autuada na Sphere para seus sócios pessoas físicas implicou disponibilização de lucros.

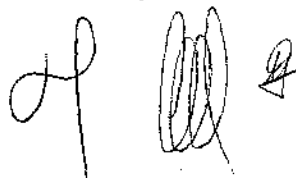
Para tanto considerou aplicável o §9º do art. 2º da IN SRF 38/96.

Nas palavras da autoridade julgadora:

"A questão que importa aqui (...) é se houve ou não disponibilização dos lucros em virtude do pagamento, feito pela autuada, da quantia devida aos sócios em razão da redução de seu capital, mediante entrega da participação que ela, a autuada, detinha no capital da sociedade estrangeira. Se esta entrega, por si só, gerou ou não ganho de capital tributável, seja para os sócios cessionários, seja para a autuada cedente, não é matéria que se discute neste processo, nem foi objeto da atuação.

Também é irrelevante que os lucros acumulados continuem a figurar no balanço da empresa cuja propriedade foi alienada. Uma vez que se transferiu a titularidade do negócio, transferiu-se com ela o total dos lucros acumulados. Estes só deixam de figurar no balanço quando são absorvidos mediante aumento do capital social ou compensados com perdas subsequentes, ou ainda quando são distribuídos aos sócios. Tampouco há mister de que se faça a distribuição prévia dos lucros acumulados, para que haja a alienação da propriedade da empresa. A razão é que, em geral, existem formalidades próprias para a alteração do capital social, mantendo-se entretanto em conta separada os acréscimos ou reduções patrimoniais registrados pela sociedade.

Diferentemente do que alega a impugnante, o item 4 da alínea "b" do § 2º da Lei nº 9.532, de 1997, fornece sim respaldo legal para a exigência fiscal, ao estabelecer que se consideram pagos os lucros (o que é o mesmo que dizer que se consideram disponibilizados), 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. Note-se que o aumento de capital é apenas uma das hipóteses aventadas na lei como maneira de empregar o respectivo valor dos lucros, e não a única. Trata-se de mero exemplo, pois o texto legal é genérico o bastante para abranger qualquer situação em que o valor é empregado em benefício da empresa controladora. Ora, no presente caso, a autuada, para saldar a dívida que contraiu com os seus sócios, transferiu-lhes



a participação societária que possuía, entregando com esta os lucros acumulados pela sociedade alienada. É evidente que foi empregado em benefício da autuada o valor dos lucros acumulados, sobretudo por integrarem estes o patrimônio da alienada e por terem sido necessariamente sopesados na avaliação da participação societária. Assim, ainda que fosse admitido, apenas para argumentar, que a norma da Instrução Normativa SRF nº 38, de 1996, é inválida, ou se acha derogada, a exigência fiscal poderia ser fundamentada apenas com o que estabelece o item 4 da alínea "b" do § 2º da Lei nº 9.532, de 1997." (fls.311/312).

II.4 – Erro no cálculo da diferença tributável:

A autoridade julgadora entendeu aplicável ao caso o disposto no artigo 143 do CTN, que determina que o valor tributário expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador.

Afirma que o método de conversão defendido pela autuada não é adequado por decorrer de interpretação errônea do § 7º do artigo 394 do RIR/99. Vejamos:

"..., não há razão em adotar taxas cambiais diferentes, visto que o fato gerador ocorreu numa só ocasião, e antes disso o lucro ficou retido na sociedade estrangeira e o ganho monetário resultante da oscilação da taxa cambial não sofreu nenhuma tributação no Brasil em todo o período em que houve a retenção. Além disso, o método da impugnante tem como consequência absurda a conversão de saldo positivo, que representa riqueza efetiva, em prejuízo ou perda." (fl.314).

II.5 – Incidência da CSLL sobre lucros gerados no exterior:

A autoridade julgadora ressaltou que antes da MP 1.856-6/99 não havia norma que preceituasse a incidência da CSLL sobre lucros gerados no exterior. Entretanto, como o fato gerador ocorreu em 2001, a lacuna legal não beneficiou a autuada. Quando os lucros vieram a se tornar disponíveis, já estava plenamente em vigor a norma que previa a incidência da CSLL.

II.6 – Percentual da multa de ofício e cálculo dos juros de mora:

A autoridade julgadora rechaçou os argumentos da impugnante relativamente à aplicação da multa de ofício no percentual de 75% uma vez que há previsão legal expressa acerca da matéria.

Quanto a aplicação da SELIC, esclarece que o art. 13 da Lei nº 9.065/95 determina o emprego da mesma, sem facultar à administração a opção por nenhum outro critério. Além disso, à Instância Administrativa é defeso deixar de aplicar a lei plenamente em vigor, sob a justificativa de que ela é inválida. Complementa:

"Enquanto não revogada ou declarada inválida por decisão irrecorrível do Supremo Tribunal Federal, cumpre observá-la fielmente. Decidir de maneira contrária à lei vigente é



prerrogativa de que gozam apenas os órgãos do Poder Judiciário.” (fls. 315).

Em 20 de dezembro de 2005 a contribuinte foi intimada da decisão de 1ª Instância (fl. 319).

Em 17 de janeiro de 2006 foi apresentado o recurso voluntário (fls. 322 a 366), abordando dos seguintes tópicos:

I – Tempestividade: tendo em vista que a intimação se deu em 20.12.2005 e a apresentação do recurso em 17.01.2006, o mesmo é tempestivo.

II – Nulidade do auto de infração: afirma que o Auto de Infração não se revestiu das formalidades previstas no Decreto nº 70.235 e do perfeito enquadramento dos fatos. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

III – Decadência dos períodos-base de 1997 a 1999: a recorrente considerou absurda a argumentação da autoridade julgadora de que (fls. 329/330):

“... o prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN somente incide na hipótese de o contribuinte se antecipar ao fisco e efetuar algum pagamento de tributo, e desde que não haja dolo, fraude nem simulação. Ocorrendo qualquer desses vícios ou não havendo pagamento algum, observa-se o prazo fixado no artigo 173 do CTN.”

Segundo a Recorrente, não há que se condicionar a decadência ao recolhimento ou não do IRPJ, e sim à ocorrência ou não do fato gerador, que pode – ou não – ter ensejado a apuração do tributo.

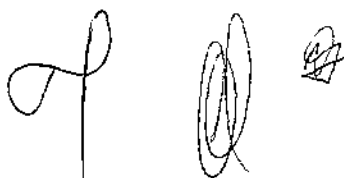
Afirma que o fato gerador do IRPJ “opera-se na data de encerramento do período de tempo escolhido como base” (fls.330/331). E continua:

“..., esse posicionamento é corroborado pelo artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001 (“MP nº 2.158-01”) que determina que ‘para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL (...), 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 (...)’. Portanto, os fatos geradores praticados até 1999 foram atingidos pela decadência.”

Dando prosseguimento ao recurso, a Recorrente reitera as suas argumentações no sentido de ser o IRPJ sujeito a lançamento por homologação e, portanto, sujeito, também, ao prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

IV – Equivalência Patrimonial: segundo a recorrente, o fato de a autoridade julgadora haver reputado desnecessária a análise das considerações, por ela expendidas, acerca da obrigação de avaliar os investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial mostrou-se completamente desarrazoada.

A Recorrente considerou que a autoridade julgadora de 1ª Instância, ao deixar de apreciar suas razões referentes à aplicação do método de equivalência patrimonial, afrontou claramente os princípios da ampla defesa, do contraditório e do duplo grau de jurisdição,



norteadores do processo administrativo fiscal. Por esse motivo pleiteia a nulidade da decisão recorrida.

V – Princípio da Universalidade – tributação dos lucros auferidos no exterior – Lei nº 9.249/95 e IN nº 38/96: a argumentação da Recorrente, nos mesmos moldes do que foi apresentado na impugnação, é no sentido de que o art. 25 da Lei nº 9.249/95 fere disposição do CTN quanto ao momento de incidência do tributo e, portanto, não poderia ser aplicado. E mais, os vícios da lei não poderiam ser corrigidos por meio de Instrução Normativa da Receita Federal (IN SRF nº 38/96).

Rebate, ainda, a afirmativa dos julgadores de que a alienação seria uma “uma decorrência implícita do próprio conceito de disponibilização, e assim, a equiparação de alienação a disponibilização haveria de ser necessariamente subentendida.” Afirma que o legislador:

“..., nas diversas oportunidades que teve, foi expresso ao definir as hipóteses que deveriam ser consideradas para fins de tributação do imposto de renda como hipóteses de disponibilização de lucros. Todavia, em nenhuma dessas oportunidades enumerou a alienação como tal.” (fls. 341).

Cita o ilustre professor Alberto Xavier que, ao analisar a possibilidade de a IN nº 38/95 alterar o disposto na Lei nº 9.249/95, afirmou:

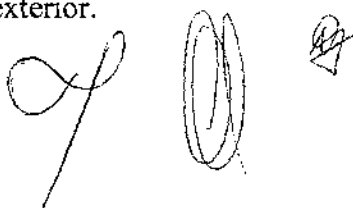
“Sucedee, porém, que esta inovação por via de mero ato administrativo não assentava em qualquer base legal, pois – como atrás se viu – a Lei nº 9.249/95 não continha a previsão expressa de incidência do imposto sobre lucros distribuídos ou ‘disponibilizados’.

(...)

A Instrução Normativa nº 38/96 deu origem a uma situação de profunda ambigüidade e incerteza, pois, por um lado, recusava a aplicação do único sistema legalmente vigente (o da adição automática ao lucro líquido) e, por outro lado, criava um novo fator – a ‘disponibilização do lucro’ – sem que a lei o previsse. (Direito Tributário Internacional do Brasil, 1998, 5º ed. Ed. Forense, p. 363).” (fls. 342).

VI – Alienação – inexistência de hipótese legal de disponibilização de lucros – Lei nº 9.532/97, RIR/99 e Lei nº 9.959/00: a Recorrente pretendeu demonstrar, em seu recurso, que o dispositivo normativo que introduziu a alienação de investimento como hipótese de disponibilização de lucros auferidos no exterior – a IN SRF nº 38/96 – não tem fundamento na Lei nº 9.249/95 ou nas leis posteriores, não podendo, portanto, ser utilizado como base para imposição de tributação no Brasil.

Apesar de a edição da Lei nº 9.532/97 ter o declarado objetivo de corrigir a Lei nº 9.249/95 e a IN SRF nº 38/96, essa não elencou como hipótese de incidência do IRPJ sobre lucros auferidos no exterior por intermédio de controlada, a redução de capital ou qualquer transferência de titularidade da participação societária da pessoa jurídica sediada no Brasil em sociedade controlada no exterior.



Cita os artigos 394 e 395 do RIR/99 afirmando que os mesmos também não mencionam a hipótese de redução de capital mediante entrega de participação societária em coligada no exterior como sendo sujeita à incidência do IRPJ.

Por fim, complementa que a lei 9.959/2000, apesar de alterar o disposto no § 1º da Lei nº 9.532/97, não abordou a questão da redução de capital com transferência de participação societária.

VII – Inocorrência de emprego dos lucros gerados pela Sphere em favor da Recorrente: analisando o dispositivo legal (item 4 da alínea “b” do § 2º do art. 1º da Lei nº 9.532/97) relativo à disponibilização de lucros auferidos no exterior por controlada, em favor da empresa no Brasil, a Recorrente afirma que a autoridade julgadora enganou-se quanto a interpretação do mesmo. E justifica a sua posição (fls. 348/349):

“..., para que se dê a situação hipoteticamente prevista no normativo em questão, o objeto desse ato jurídico (emprego) há de ser os lucros gerados e retidos no exterior, e não a participação societária detida na própria sociedade controlada que auferiu os lucros.

No caso em exame, contudo, a Recorrente transferiu a participação detida na Sphere para seus sócios pessoas físicas. O objeto do ato jurídico praticado pela Recorrente (redução de capital), portanto, não foram os lucros, mas sim a participação detida na Sphere. São situações que não se confundem!

Além disso, a utilização (emprego) dos lucros, mencionada no texto legal, há de ser feita pela própria sociedade controlada estrangeira, que auferiu e acumulou os lucros no exterior.

(...)

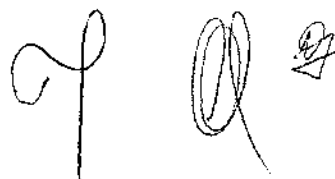
No caso em análise, todavia, a Recorrente é que transferiu toda a participação societária detida na própria Sphere. A controlada não empregou esses lucros em lugar nenhum, até porque a operação de redução de capital, no Brasil, ora examinada, nunca envolveu esses lucros, mas sim uma participação societária. Os valores contabilizados na controlada Sphere, em Portugal, permaneceram íntegros, sem qualquer alteração.”

VIII – Alterações trazidas pela MP nº 2.158-35/01: afirma a recorrente que:

“..., da mesma forma que as leis anteriores, essa lei não incluiu a alienação (redução de capital com devolução de quota aos sócios) de sociedade no exterior como hipótese de tributação dos lucros apurados por empresas controladas sediadas no exterior.” (fls. 351).

IX – Redução de capital – inocorrência de disponibilização: nesse aspecto a recorrente apresenta uma extensa argumentação reiterando o contido na impugnação anteriormente juntada aos autos. De forma sintética destacamos o seguinte trecho do recurso (fls. 355):

“Com efeito, é evidente que a empresa controlada (Sphere) não pagou os lucros auferidos no período objeto da autuação. Esses ganhos permanecem com ela acumulados no exterior, conforme verifica-se das cópias do balanço patrimonial da Sphere.



Contrariamente ao alegado pela D. Autoridade Fiscal, ao ato da redução de capital da Recorrente em nada se assemelha ao emprego (pagamento) dos lucros auferidos pela Sphere para a Recorrente."

X – Erro na forma de apuração do montante supostamente devido a título de IRPJ e CSLL: afirma a recorrente que, caso se entenda pela incidência do IRPJ e CSLL, o correto seria a aplicação do disposto no art. 394, § 7º do RIR/99.

XII – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: entende a recorrente que somente com a publicação da MP 1.858-6 passou a ser exigível a CSLL sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas. Observados os princípios constitucionais, a CSLL só poderia ser exigida somente a partir de 28.09.1999 (data em que se completaram os noventa dias da publicação da MP) – (fls. 361):

"Assim, é patente que a CSLL não pode incidir sobre os lucros auferidos no exterior antes de completados noventa dias da publicação da MP nº 1.858/99, ainda que os mesmos só tenham sido disponibilizados após esse período. Desconsiderar tal fato seria desrespeitar o princípio da irretroatividade da lei tributária, prevista no artigo 150, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, o qual estabelece não ser permitido cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado."

XIII – Multa e juros: a recorrente questiona a aplicação de multa de 75%.

Além disso, insurge-se também contra a aplicação da taxa SELIC, citando decisão proferida pelo STJ, contrária à utilização da referida taxa.

Ao final requer a o cancelamento do auto de infração pelo reconhecimento da nulidade do mesmo. Se ultrapassada a preliminar, a declaração da integral improcedência da exigência fiscal formulada no Auto de Infração, com a conseqüente reforma da decisão recorrida.

Às fls. 371 a 374 apresenta formulário contendo a relação de bens e direitos para arrolamento, em cumprimento à legislação tributária.

Em 13/03/2006 a Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte, considerando cumpridos os pressupostos de admissibilidade do recurso encaminhou os autos para o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Em 25/04/2007 a Procuradoria da Fazenda Nacional requereu o adiamento do julgamento do recurso interposto a fim de que pudesse analisar os documentos constantes dos autos e elaborar memoriais com suas razões (fls. 389).

Não houve juntada de memorial.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira Valéria Cabral Géo Verçoza, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Entretanto, antes de passar para a análise da questão tratada nos autos, cabe, nesse momento, registrar a evolução legislativa acerca da tributação do lucro auferido no exterior por controlada de empresa situada no Brasil. Para tanto, valho-me das palavras do ilustre Conselheiro Nelson Losso Filho no julgamento do Recurso nº 155.413, Processo 16327.001359/2005-74, Acórdão 108-09.592, da Egrégia 8ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Até o ano-calendário de 1995 não ocorria a tributação dos lucros apurados por controladas no exterior, prevalecendo o princípio da territorialidade, conforme artigo 337 do RIR/94, cuja matriz legal são a Lei nº 4.506/64, art. 63, e o Decreto-lei nº 2.429/88, art. 11: "Art. 337 - O lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no exterior somente será tributado na parte produzida no País". Não sendo tributado pelo Imposto de Renda, nem tampouco pela CSL.

Com a edição da Lei nº 9.249/95 e sua vigência a partir de 01 de janeiro de 1996, a tributação dos lucros auferidos por controladas no exterior passou a ser regida pelo princípio da universalidade, sofrendo incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no momento de sua apuração no balanço levantado pela investida ao final do exercício.

O artigo 25 da Lei nº 9.249/95 a respeito do assunto está assim redigido:

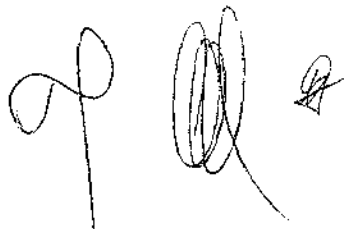
"Art. 25 - Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

§ 1º - Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais;

§ 2º - Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:



I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º - Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

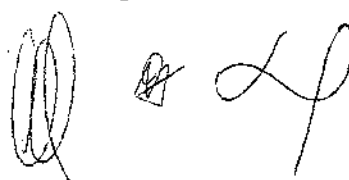
IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópias das demonstrações financeiras da coligada.

§ 4º - Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 5º - Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º - Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º."

Em 10 de dezembro de 1997 foi editada a Lei nº 9.532, tendo seu artigo 1º previsto expressamente quando o lucro seria considerado disponibilizado.



"Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

- a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;*
- b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.*

§ 2º Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se:

- a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;*
- b) pago o lucro, quando ocorrer:*
 - 1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;*
 - 2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;*
 - 3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;*
 - 4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.*

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

§ 4º Os créditos de imposto de renda de que trata o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto de renda devido no Brasil se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.

§ 5º Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999."

Em 29 de junho de 1999 foi editada a Medida Provisória nº 1.858-6, depois Medida Provisória nº 2.158-35/01, estabelecendo que os rendimentos, ganhos de capital e lucros



auferidos no exterior passariam a ser tributados pela Contribuição Social sobre o Lucro. Tais disposições passaram a ter vigência a partir de 01 de outubro de 1999.

Feitas essas considerações, passemos à análise das preliminares suscitadas.

I- Decadência.

O antigo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (Atual CARF) firmou jurisprudência no sentido de que o prazo decadencial só tem início no momento de ocorrência do fato gerador, ou seja, da disponibilização do lucro auferido no exterior por controlada de empresa sediada no Brasil. Das várias decisões nesse sentido destacamos as seguintes:

DECADÊNCIA. A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não na data do auferimento do lucro pela empresa controlada (AC. 101-96.652; REC 158.959, Processo 16327.001116/2006-17)

DECADÊNCIA. DIES A QUO. LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR. A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não na data do auferimento dos lucros pela empresa controlada. (AC 101-95.294; REC 145.781; Processo 16327.000.812/2004-44)

Da última decisão citada extraímos o seguinte excerto:

De acordo com o disposto no artigo 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros, rendimentos e ganhos de capital 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.

Com a alteração trazida pelo art. 1º e § 1º da Lei nº 9.532/97, os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, considerando-se os lucros disponibilizados para a empresa no Brasil, no caso de coligadas ou controladas, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior, conforme definido no § 2º.

Essa regra foi alterada pela Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo artigo 74, caput, dispôs que 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. Para os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001, o parágrafo único do artigo estabeleceu regra transitória, determinando que seriam eles considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Tem-se, assim, que na vigência da Lei 9.532/97, em relação aos lucros auferidos por intermédio de coligadas e controladas, o fato gerador ocorria com o pagamento ou crédito, conforme definido no § 3º do art. 1º. Por conseguinte, se até 31/12/2001 não ocorreu nenhum desses eventos, não se iniciou o prazo de decadência.

Com a Medida Provisória 2.158-35, de 2001, para os lucros ainda não disponibilizados na forma da Lei 9.532/97, foi definido como momento de ocorrência do fato gerador a data de 31/12/2002. Esse, portanto, o termo inicial da decadência. Dessa forma, a decadência só ocorreria em 31 de dezembro de 2007.

II – Nulidade

Quanto à alegação de nulidade do auto de infração por erro no enquadramento legal, devemos considerar que não foram apontados pela recorrente nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

De acordo com a decisão de 1ª Instância, ... ainda que se concordasse com a arguição feita pela impugnante, segundo a qual teria havido impropriedade na capitulação legal, haveria no máximo um caso de irregularidade sanável, mas não de nulidade. (...)

Além disso, por sua riqueza de pormenores e argumentação, a impugnação apresentada é testemunha de que houve inteira compreensão de todas as matérias relevantes assim como dos fundamentos legais da autuação. Nem se pode dizer que a alegada falha na capitulação legal tenha causado alguma embaraço na elaboração da defesa, já que a impugnação foi apresentada em 15.07.2005, uma semana antes do vencimento do prazo de trinta dias para a apresentação da impugnação.

Rejeito, portanto, as preliminares argüidas.

Quanto ao mérito, o deslinde da questão passa pela definição de se a transferência de participação societária em controlada no exterior, realizada pela ora recorrente, pode significar alienação de modo a caracterizar a disponibilização de lucros pela controlada e, por conseguinte, a incidência do imposto sobre a renda.

No caso em pauta a operação é de redução do capital social com a transferência aos sócios da participação societária de controlada sediada no exterior. Em decisão sobre questão semelhante, a Egrégia Terceira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda entendeu que a hipótese da redução de capital não caracteriza alienação, e portanto, não seria fato gerador do Imposto de renda e tributos decorrentes.



Concordo com a posição da referida Câmara por também entender que a operação de redução de capital social com entrega aos sócios de participação societária em controlada não representa a disponibilização contida na lei. Adoto, portanto, nos pontos coincidentes, a fundamentação contida no acórdão 103-22451, Recurso 146.977, da lavra do Relator Alexandre Barbosa Jaguaribe, o qual passo a transcrever.

“... divirjo da decisão recorrida, que considerou como sendo o fato gerador do imposto, a data daquilo que chamou de “transferência da participação acionária”, senão veja-se.

Em 30 de outubro de 2001, a recorrente, empresa de participações, resolveu reduzir seu capital social, para tanto, cedeu ao sócio majoritário – Edison Dias – com base em valores contábeis, sua participação na controlada estrangeira “Lightning”.

Ou seja, o investidor, pessoa física, recebeu de volta o mesmo valor investido, nos exatos moldes do que prescreve o artigo 22 da Lei 9.249/95.

Ressalte-se que na operação não houve reavaliação de ativo e conseqüentemente ganho de capital a ser tributado.

O fisco, de outro lado, entendeu que essa simples e corriqueira operação de redução de capital se equipara à hipótese de “emprego de valor em favor de beneficiária em qualquer praça”, previsto no artigo 1º, § 2º, item 4, da Lei 9.532/97.

Isso porque, achou que a redução de capital redundou em “...**transferência de bens do patrimônio da sociedade para o sócio, peculiaridade essa que é da essência da alienação.**” (grifos do original)

A meu sentir, a operação em questão não se enquadra na hipótese de incidência capitulada pelo fiscal autuante, uma vez que não se trata de alienação de participação societária e, nem, tampouco, de transferência de participação acionária.

Trata-se de simples redução de capital, com devolução ao sócio de parte do capital investido na sociedade, mediante ações.

Os lucros gerados e retidos na empresa controlada não foram distribuídos ou disponibilizados para a investidora brasileira, por qualquer forma, logo, não existiu sequer o fato gerador do imposto.

A redução de capital é uma operação societária normal e corriqueira.

Importante observar que operações nos moldes desta ora analisada, porém com ações de outra empresa coligada, localizada no Brasil, não ensejam a tributação. Assim, não vejo razão para que a mesma operação sofra tributação somente porque o pagamento é feito com ações de coligada localizada fora do território nacional.

Não fosse assim, entendo que a Lei 9.249/95, instituidora do princípio da universalidade da renda para fins de tributação de lucros e ganhos de capital auferidos no exterior, nos termos do artigo 25 – pretendia tributar os resultados diretos produzidos – ganhos de capital e rendimentos – no exterior e resultados indiretos – lucros auferidos por coligadas ou controladas no exterior – todavia, a meu juízo, o fez de forma precária, uma vez que essa tributação deveria ocorrer independentemente da efetiva disponibilização jurídica e econômica da renda. Isso porque o conteúdo da norma em apreço chocava-se frontalmente com as disposições



contidas no artigo 43, do CTN, dado que a tributação das pessoas jurídicas não pode ocorrer sobre valores ainda não disponíveis econômica e juridicamente.

Ora, é evidente que o simples fato da empresa controlada no exterior auferir lucros não significa que os mesmos foram automaticamente distribuídos e disponibilizados por qualquer forma. Tal depende de deliberação específica neste sentido.

Ocorre para sanar tais vícios, foi editada a IN SRF 38/96, trazendo em seu bojo um novo conceito de “disponibilizados”, ou seja, o lucro seria tributado no Brasil apenas quando disponibilizado (pago ou creditado) à controlada ou coligada no Brasil, pela controlada no exterior. Contudo, que tal inovação não pode ser aceita, pois como se sabe, uma norma secundária não pode criar aspectos de incidência tributária porque tal ato transbordaria de sua atribuição primária.

Ante a flagrante ilegalidade da IN 38/96, foi editada a Lei nº 9.532/97, na tentativa de sanar o problema. Em seu artigo primeiro, foram descritas todas as hipóteses de disponibilização de lucros auferidos no exterior por meio de sociedade coligada ou controlada. E, dentro dessas hipóteses, o legislador não fez incluir a Alienação de Sociedade estrangeira como sendo hipótese de disponibilização de lucros. E, se não o fez é porque não desejava ver tributadas tais operações.

Mais adiante, foi editada a Lei nº 9.959/00 e a MP nº 2.158-35/01, que ao tratarem da matéria, também, não trouxeram qualquer previsão a respeito.

Assim, apenas as hipóteses expressamente previstas na legislação tributária poderiam servir de hipótese de incidência do IRPJ, sobre os lucros auferidos no exterior por empresas controladas.

Diante de tais evidências, a fiscalização tentou equiparar a Redução de capital à hipótese de “emprego do valor em favor da beneficiária em qualquer praça”, prevista no art. 1º, § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei 9.532/97.

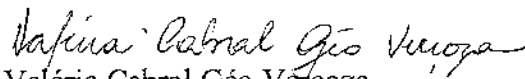
Todavia, o artigo acima mencionado se aplica aos casos em que a sociedade controlada estrangeira - ela mesma agindo em nome próprio, utiliza os lucros gerados no exterior em favor da beneficiária - controladora brasileira.

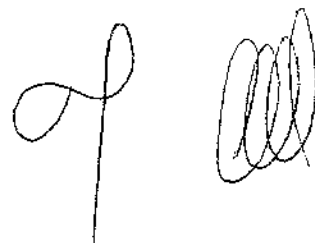
No caso sob análise, diversamente do que está descrito no artigo acima comentado, foi a controladora, ora recorrente, quem devolveu ao sócio, pelo mesmo valor contábil, pelo seu capital investido, toda a participação societária detida na sua controlada. É transparente que a controlada não empregou esses lucros em lugar nenhum, até porque a operação de redução de capital não envolve lucros e sim uma participação societária. Além do mais, os lucros da controlada continuam a figurar em seu balanço, em suspenso.

Assim, não vejo como manter os lançamentos do IRPJ e da Contribuição Social.

Nesse sentido, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2009.


Valéria Cabral Géo Verçoza



Voto Vencedor

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Redator Designado.

Designado para redigir o voto vencedor, adoto o relatório da ilustre Conselheira Relatora, por sorteio, Dr^a Valéria Cabral Géo Verçoza, ao qual nada tenho a acrescentar.

As questões preliminares suscitadas pela recorrente, relativas à decadência e nulidade, foram rejeitadas pelo Colegiado, por unanimidade de votos, prevalecendo neste particular os fundamentos do voto vencido.

A discordância manifesta refere-se à questão de mérito, na medida em que a corrente vencida provia o recurso integralmente, tendo prevalecido, pelo voto de qualidade, o provimento parcial do recurso voluntário, no sentido de adotar a conversão para reais dos lucros auferidos no exterior a taxa de câmbio vigente no dia de cada balanço da investida, restando, assim, delimitado o âmbito do voto vencedor.

A tese nuclear da defesa consiste, principalmente, na argumentação de que a redução de capital da investidora, a autuada, mediante entrega aos sócios, pessoas físicas, da totalidade das ações representativas do capital da investida no exterior, não caracterizaria alienação de investimento e nem o emprego em benefício da investidora dos lucros acumulados na controlada, hipótese prevista no art. 1º, § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97.

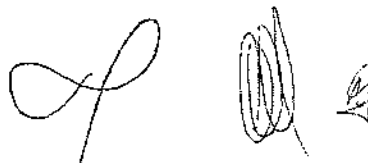
Essa tese não foi acolhida, prevalecendo o entendimento esposado pela corrente vencedora.

Com efeito, ao transferir aos sócios, pessoas físicas (item 37, fls. 22) a totalidade das ações da empresa controlada, a recorrente passou a não deter mais qualquer controle sobre a sociedade situada no exterior bem como sobre os lucros acumulados nela existentes, os quais integram o valor patrimonial das ações dadas em pagamento aos sócios, a título de devolução da parcela correspondente à redução do capital da controladora, ou seja, os lucros acumulados existentes na controlada no exterior foram mesmo utilizados em benefício da controladora situada no Brasil, subsumindo-se este fato na hipótese de incidência de IRPJ prevista no art. 1º, § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97.

A argumentação expendida pela defesa de que a expressão “... o emprego do valor, em favor da beneficiária ...”, contida no referido dispositivo legal, significaria que a previsão legal ocorreria somente quando a própria controlada no exterior utilizasse, no exterior ou no Brasil, os lucros acumulados em benefício da controladora, não parece crível.

Trata-se de uma interpretação restritiva, não prevista na lei, não competindo ao interprete estabelecer tal restrição.

Ademais, mesmo que prevalecesse tal interpretação restritiva, o emprego pela controlada de lucros acumulados, em benefício da controladora, somente ocorreria por determinação da própria controladora, segundo seus desígnios societários, situação em que resulta caracterizada a disponibilização pela controladora dos lucros acumulados, hipótese de



incidência de IRPJ, visto que depois da transferência das ações para os sócios, a controladora não mais poderia dispor dos referidos lucros.

Os lucros acumulados na controlada no exterior foram auferidos já sob a égide da Lei nº 9.532/97, que introduziu o conceito de disponibilização.

Neste passo, verifica-se que o legislador do art. 1º da Lei nº 9.532/97 estabeleceu dois marcos temporais: o primeiro refere-se ao momento da apuração dos lucros pela controlada situada no exterior, ao definir que “*Os lucros auferidos no exterior, ...*”; e o segundo, ao definir o momento em que esses lucros sofrem a incidência tributária “*... serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.*”.

Portanto, aqui já é possível concluir pela procedência, em parte, do lançamento tributário.

Esta sistemática somente veio a ser alterada com o advento do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao estabelecer que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a investidora, no Brasil, na data do balanço no qual tiverem sido apurados no exterior, independentemente de sua distribuição efetiva, dispositivo vindo a lume sob os auspícios do § 2º, do art. 43, do CTN, acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.

Aspecto relevante está em que efetivamente ocorreu a disponibilização dos lucros existentes na controlada no exterior, no momento em a autuada, controladora, decidiu reduzir o seu capital e entregou aos seus sócios, pessoas físicas, a totalidade de sua participação societária na controlada situada na ilha da Madeira, como devolução de capital.

Nessas hipóteses de cessão total o valor da participação acionária entregue é formado pelo patrimônio líquido deduzido dos prejuízos ou acrescido dos lucros acumulados existentes, e caracteriza o emprego do valor dos lucros em benefício da controladora brasileira, consistente no aumento do valor de sua participação acionária na controlada configurando a disponibilização dos lucros para a incidência tributária descrita, literalmente, no art. 1º, § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97, sob a seguinte dicção:

“Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

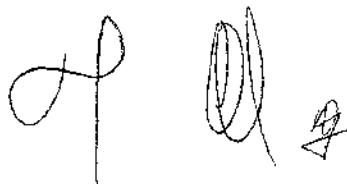
§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

[...]

§ 2º Para efeito do disposto na alínea b do parágrafo anterior, considera-se:



a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.” (Destaquei).

Portanto, resta evidente que os fatos descritos pelo fisco subsumem-se à referida norma legal legitimando as exigências fiscais eventualmente remanescentes, também encontrando amparo na jurisprudência administrativa oriunda das Câmaras do então Primeiro Conselho de Contribuintes, como se vê das seguintes ementas:

Acórdão nº 101-96.364, de 17/10/2007:

“Data do fato gerador: 31/12/2002

[...]

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – MOMENTO DO FATO GERADOR - a Lei nº 9.532/1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o seu componente temporal, indicando o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação. (Destaquei)

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - CONVERSÃO PARA REAIS - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

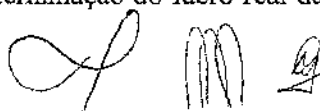
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – INVESTIMENTOS NO EXTERIOR – Os resultados positivos da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos a incidência daquele. Entretanto, com o comando fixado pelo artigo 74 da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, o resultado positivo dessa equivalência decorrente de investimentos no exterior, integram a base de cálculo do lucro real e da CSLL.

[...]

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

Acórdão nº 107-09.248, de 05/12/2007:

“LUCROS NO EXTERIOR – INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL – EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – DISPONIBILIZAÇÃO. Os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real da empresa



nacional. O momento é diferido até à data em que forem disponibilizados tais lucros. *A integralização de capital com a participação acionária de controlada no exterior fulmina a subsunção à regra excepcional do aspecto temporal e, em consequência qualifica o fato pela regra geral do momento da aquisição da renda, uma vez que o investimento utilizado para subscrever o capital, já refletia os resultados apurados na investida, decorrentes da equivalência patrimonial.* (Destaquei)

[...]"

Acórdão nº 103-23.465, de 28/05/2008:

"Ano-calendário: 2001

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. HIPÓTESE E DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS. Na alienação de participação em empresa sediada no exterior há o emprego de lucros da coligada exterior, em favor da coligada no Brasil, o que configura hipótese de disponibilização.

[...]"

Acórdão 101-96.652, de 16/04/2008:

"Anos-calendário: 2001 e 2002

[...]

LUCROS NO EXTERIOR - EMPREGO DO VALOR - DISPONIBILIZAÇÃO - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas e controladas devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real da empresa nacional. O momento é diferido até a data em que forem disponibilizados tais lucros. *O emprego do respectivo valor em favor da investidora brasileira caracteriza disponibilização, para fins de tributação.* (Destaquei)

LUCRO NO EXTERIOR- DISPONIBILIZAÇÃO - EMPREGO- A expressão 'o emprego do valor, em favor da beneficiária.' contida no artigo 1º, § 2º, "b", item 4, da Lei 9.532/97 abrange os casos em que o emprego do valor foi feito pela própria beneficiária.

[...]

Recurso parcialmente provido."

Acórdão nº 101-95.302, de 08/12/2005:

"LUCROS NO EXTERIOR - EMPREGO DO VALOR - DISPONIBILIZAÇÃO - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas e controladas devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real da empresa nacional. O momento é diferido até a data em que forem disponibilizados tais lucros. *Todavia, a venda ou qualquer outra forma de transferência das participações fulmina a subsunção à regra excepcional do aspecto temporal e, consequentemente, qualifica o fato pela regra geral do momento da aquisição da renda.* (Destaquei)

[...]

Recurso parcialmente provido.”

Acórdão 101-96.407, de 07/11/2007:

“LUCRO NO EXTERIOR- DISPONIBILIZAÇÃO- A alienação de investimento em controlada, domiciliada no exterior, caracteriza disponibilização dos lucros auferidos por intermédio da referida controlada e ainda não tributados no Brasil, os quais devem ser adicionados ao lucro líquido da alienante, para efeito de determinação do lucro real. (Destaquei)

[...]”

Acórdão nº 105-16.766, de 08/11/2007:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 2002

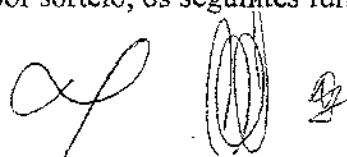
[...]

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - DISPONIBILIZAÇÃO - LEGISLAÇÃO ANTERIOR - Consoante o disposto no art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, para efeito de disponibilização de lucros de coligada/controlada sob a forma de pagamento, considera-se como tal o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça. No caso vertente, o emprego está caracterizado pela utilização da participação societária na empresa estrangeira que auferiu os lucros, para aporte de capital em outra.” (Destaquei)

As decisões estampadas no acórdão nºs 101-94.000, de 05/11/2002, e no acórdão nº 101-94.747, de 22/10/2004, também corroboram o entendimento de que a alienação de investimento de participação societária em controlada no exterior e a utilização do valor do investimento mediante dação em pagamento e entrega de ações caracteriza disponibilização dos lucros auferidos no exterior, por ser uma forma de emprego dos mesmos em favor da beneficiária.

Afora essas questões, outro único aspecto colocado em discussão em plenário refere-se à taxa de câmbio para conversão em Reais dos lucros apurados pela controlada no exterior.

Como a corrente vencida provia o recurso voluntário integralmente, mas prevaleceu a decisão de provimento parcial, que admitiu a conversão dos lucros acumulados pela taxa cambial vigente no dia de cada balanço da investida, verifica-se então que, neste particular, a decisão foi extraída por unanimidade de votos, circunstância em que se prestigia o entendimento da corrente vencida, considerando que o dissídio afluído no seio do Colegiado refere-se às questões retro analisadas neste voto vencedor, razão pela qual rogo vênha para aduzir aos fundamentos da ilustre Conselheira Relatora, por sorteio, os seguintes fundamentos.



O fisco utilizou a taxa cambial de 0,012179 para converter os lucros apurados em Escudos Portugueses para Reais, vigente em 31/10/2001, "... data em que se realizou a alienação e em que foram levantadas as demonstrações financeiras correlatas ao evento, ...", segundo descrito no item 41 do "Termo de Verificação Fiscal", fls. 23, quando os lucros foram apurados nos exercícios sociais encerrados em 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001, item 35, fls. 22.

Todavia, o art. 394, §§ 5º, 6º e 7º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1999 – RIR/99, que têm por matriz legal o art. 25, da Lei nº 9.249/1995, especialmente no referido § 7º, definiram o critério de conversão cambial. Vejamos a íntegra dos referidos dispositivos legais:

"Art. 394. 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

§ 5º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 2º):

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária para apuração do lucro real;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 1966.

§ 6º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 3º):

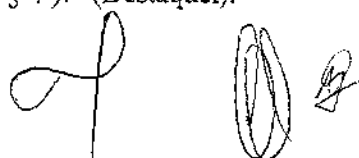
I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período base de apuração da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 7º Os lucros a que se referem os §§ 5º e 6º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada e coligada (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 4º)." (Destaquei).



Destarte, as razões recursais, nesta parte, devem ser acolhidas para que os lucros apurados em Escudos Portugueses pela controlada sejam convertidos em Reais, pela taxa de câmbio, para venda, vigente no dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros, competindo à autoridade administrativa encarregada da execução deste acórdão os cálculos correspondentes, em consonância com os dados constantes da planilha do item 35 do TVF, fls. 22, e da planilha de fls. 314, da decisão recorrida, verificando-se, em consequência, a existência ou não de eventual crédito tributário remanescente.

Estes são os fundamentos expendidos em função dos itens postos em discussão em plenário quando da apreciação do recurso voluntário, no que procurei declinar o desejo da corrente vencedora, relembrando a minha percepção sobre a conveniência de, mesmo nas hipóteses de proposta de provimento integral do recurso voluntário, se apreciar outros itens de defesa, considerados relevantes, atento a eventual não acolhimento das teses propostas, bem como da possibilidade de eventuais reformas do decidido, em virtude de possíveis embargos e recursos especiais.

EXIGÊNCIA REFLEXA - CSLL

À exigência reflexa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL aplica-se a mesma decisão adotada neste voto em relação à exigência do IRPJ, em virtude do suporte fático comum que as instruem.

JURO DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC

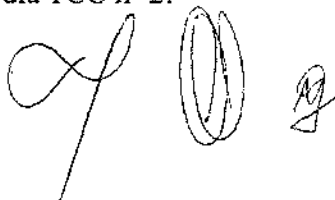
Pretende a recorrente a inaplicabilidade de juros de mora calculados com base na taxa SELIC, alegando sua natureza remuneratória e a inconstitucionalidade e ilegalidade de sua aplicação.

O inconformismo da contribuinte em relação à exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC é improcedente.

A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, condições que não se apresentam neste caso.

No passado encetaram-se muitas discussões no sentido de se o julgador administrativo poderia e deveria deixar de aplicar dispositivo legal tido como contrário aos dispositivos constitucionais, sob o pálio de que assim procedendo não se estaria a declarar a sua inconstitucionalidade, mas apenas deixando de aplicá-lo ao caso concreto.

Hodiernamente, após intensos debates, a questão foi pacificada e sumulada no âmbito do então Primeiro Conselho de Contribuintes não ensejando mais os acalorados debates de outrora, como se vê da Súmula 1CC nº 2:



“Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Os juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) estão legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, haja vista o disposto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (Destaquei).

Portanto, o art. 161 do Código Tributário Nacional, prevê a possibilidade de a Lei fixar os juros de mora em percentual superior a 1% (um por cento).

Sob o pálio desse dispositivo as Leis nºs. 8.981/95, 9.065/95 e 9.430/96, fixaram juros moratórios em percentuais superiores a 1% (um por cento). A cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC foi introduzida pelo art. 26 da Medida Provisória nº 1.542/96, encontrando em plena consonância com as disposições do art. 161 do CTN e também é de observância obrigatória por parte das autoridades fiscais lançadoras, bem como pelos julgadores administrativos.

Ademais, a questão do cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic é matéria que não mais suscita dissídio jurisprudencial no âmbito do então Primeiro Conselho de Contribuintes eis que a matéria foi pacificada em súmula, a saber:

“Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

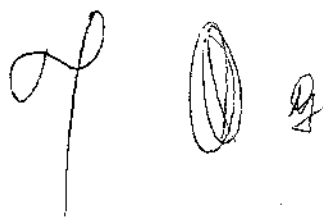
As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

Mantenho a exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic por consentânea com a legislação vigente.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

A contribuinte pugnou pela exclusão da multa de lançamento *ex officio* de 75%, alegando seu caráter confiscatório.

Como mencionado no item anterior, na apreciação do inconformismo da recorrente contra a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC, os julgadores administrativos não detêm competência legal para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou de legalidade inseridas no ordenamento jurídico.



O princípio constitucional da vedação do uso do tributo com efeito confiscatório é dirigido ao legislador e pressupõe que tenha sido observado quando da edição da legislação que disciplina o sistema de sanções tributárias, até porque no processo legislativo os projetos de leis e as Medidas Provisórias, por exemplo são submetidos ao crivo da análise constitucional nas Comissões de Constituição e Justiça, bem nos plenários da Câmara e do Senado Federal.

Aqui também se aplica o enunciado da Súmula 1^ª CC nº 2:

“Súmula 1^ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

No caso dos autos trata-se de lançamento de ofício, por iniciativa da autoridade fiscal que na hipótese de constatar falta ou insuficiências de tributos e contribuições não recolhidas, dentre outras hipóteses, de declaração inexata, em virtude de descumprimento da legislação tributária aplicável, como constatado no presente caso, em razão do indevido diferimento de receitas, ao invés de se diferir os lucros, deve exigir o tributo correspondente, mediante a lavratura do competente auto de infração aplicando, obrigatoriamente, sob pena de responsabilidade funcional, a correspondente penalidade pecuniária, consoante disposto no art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972 e no art. 142 do CTN (aplicação da penalidade cabível).

A exigência da multa de ofício de 75% cominada no presente caso está prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como se vê:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Mantenho a exigência da multa de lançamento *ex officio* de 75%.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, expressando o desejo da corrente vencedora, oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para admitir a conversão dos lucros auferidos no exterior, para a moeda nacional, à taxa de câmbio vigente no dia de cada balanço da investida.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2009.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER





MINISTÉRIO DA FAZENDA

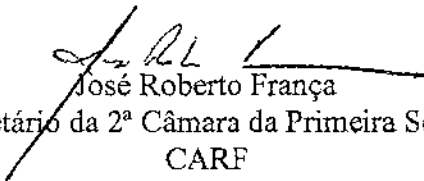
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 10680.720239/2005-64

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.118**.

Brasília - DF, em 07 de maio de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional