



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Recurso nº. : 122.965
Matéria : IRF – Ano(s): 1992
Recorrente : DOBRA DO BRASIL LTD
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 22 de fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 104-17.887

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

IRF – AUMENTO DO VALOR DO INVESTIMENTO – FILIAL DE SOCIEDADE ESTRANGEIRA - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA DE FONTE – De acordo com o texto legal, a retenção e recolhimento do imposto de renda sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, compete à fonte, quando pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar o rendimento (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943). Desta forma, a previsão de que o montante correspondente ao ganho auferido por filiais, sucursais, agências ou representações de sociedade estrangeira decorrente do aumento do valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial é considerado como lucro automaticamente percebido pela matriz na data do encerramento do balanço, previsto no art. 555, § 9º do RIR/80 não tem amparo em lei.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DOBRA DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Roberto William Gonçalves.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887
Recurso nº. : 122.965
Recorrente : DOBRA DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

DOBRA DO BRASIL LTDA., inscrita no CGC/MF n.º 44.144.020/0001-01, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Av. Nilo Peçanha, n.º 50, - 17º Andar – Bairro Centro, jurisdicionado à DRF/CENTRO SUL/RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 88/91, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 95/115.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 15/03/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 01/0498, com ciência, em 15/03/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 1.822.151,19 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - Padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, relativo ao fato gerador de 31/12/91.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre tributação exclusiva de remuneração indireta. Infração capitulada nos artigos 74, inciso II, da Lei n.º 8.383/91.

O Auto de Infração, esclarece, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que o contribuinte não efetuou o recolhimento do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre o ganho de capital na equivalência patrimonial, tendo em vista que a mesma é filial de empresa no exterior;

- que a empresa em 31/12/91, tinha um investimento de 100% na Dobra Tabacos Ltda., que em 31/12/90, havia sido zerado em virtude do patrimônio líquido da investida ter sido negativo em Cr\$ 963.154.548,00;

- que em 31/12/91 o Patrimônio Líquido da investida tornou-se positivo no valor de Cr\$ 1.843.955.235,00, o que acarretou um ganho na equivalência patrimonial, neste montante;

- que a empresa investidora sendo filial de empresa estrangeira, de acordo com o disposto no art. 757, do Decreto n.º 1.041/94, deveria ter recolhido o IRFONTE sobre o resultado positivo decorrente de aumento do valor de investimento na sociedade controlada, avaliado pelo valor do patrimônio líquido.

Irresignada com o lançamento, a atuada, apresenta, tempestivamente, em 12/04/95, a sua peça impugnatória de fls. 25/28, instruída com os documentos de fls. 29/53, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que examinando os livros e documentos da impugnante relativos aos exercícios de 1991 a 1993, o digno atuante encontrou diversas supostas falhas na apuração do resultado tributável;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que disso resultaram vários autos de infração, impugnados separadamente entre os quais, inclusive, um outro, relativo também ao imposto de renda na fonte;

- que se o patrimônio líquido da investida era negativo em CR\$ 963.154.548,00 em 31/12/90 e positivo em CR\$ 1.843.955.235,00 em 31/12/91, o ganho na equivalência à toda evidência foi apenas de CR\$ 880.800.687,00, após descontar do valor do positivo do patrimônio líquido em 31/12/91 o valor negativo do ano anterior;

- que o fato do investimento haver sido "zerado", ou seja, não ter expressão contábil, não significa que o ganho se deva medir pela diferença entre o valor em dezembro e zero. Seria um ganho falso, distorcendo os resultados;

- que entendeu a contabilidade da impugnante que não tinha sentido lógico contábil registrar um bem de ativo por um valor negativo;

- que o valor do ganho é, porém, o acréscimo efetivo e este somente por diferença, não por uma ficção contábil, pode ser obtido;

- que o segundo foi um equívoco na própria leitura da Portaria n.º 842. Entendeu a fiscalização, de forma não autorizada, que esse Ato Normativo mandava tratar os ganhos da equivalência separadamente dos demais resultados das filiais de sociedades estrangeiras;

- que a interpretação não é correta. O que diz a Portaria 842/79 é que o ganho na equivalência tem o mesmo tratamento fiscal previsto para os lucros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que na ocasião, de fato, havia dúvida sobre se esses valores integrariam ou não o resultado das filiais, sujeitos à tributação automática, pela simples apuração em balanço;

- que a tese ainda é válida havendo quem conteste a legalidade da Portaria 842. A impugnante, porém, está inibida de adotar essa linha de defesa eis que a Portaria em tela, hoje acolhida no Regulamento, não pode ter sua validade discutida nesta instância administrativa, hierarquicamente obrigada a aceitar atos normativo superiores;

- que nada porém no referido dispositivo indica que se deva considerar o ganho na equivalência como um item inteiramente à parte, sujeito a tributação específica;

- que o único sentido lógico do ato normativo questionado é dizer que os ganhos de equivalência obtidos por uma filial têm, repita-se, "O MESMO TRATAMENTO FISCAL" que os lucros apurados;

- que o auto pretende mais que isso; não que o ganho "se integre à base de cálculo" mas que seja tributado em separado, como um ganho à parte;

- que a base de cálculo no caso seria o resultado à qual o ganho deveria ter sido algebricamente somado. Fosse feito isto que determina na verdade a Portaria, e o resultado seria bastante diferentes eis que, em 31/12/91, a impugnante apresentava prejuízos acumulados em montante superior ao valor do efetivo acréscimo patrimonial em seu investimento;

- que o digno agente fiscal desconsiderou que, naquele ano, estava em pleno vigor, para filiais de sociedade estrangeiras e para empresas nacionais, a Lei n.º 7.713/88, que instituiu o chamado imposto sobre o lucro líquido (ILL);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que o artigo 13 dessa lei definia o lucro líquido, sobre o qual incidia o imposto de 8% que era pago automaticamente pela apuração de resultados e que, no caso de residentes no exterior, era considerado com uma antecipação contra o tributo a alíquota mais elevada;

- que em outras palavras, os lucros apurados pelas pessoas jurídicas, eram considerados automaticamente percebidos pelos acionistas ou sócios, exatamente como os resultados das filiais de sociedades estrangeiras. Esse lucro líquido, porém, por disposição expressa deveria ser ajustado pela compensação de prejuízos contábeis apurados em balanço de encerramento de período anterior;

- que de uma forma ou de outra, o fato é que nada, a não ser a mente imaginativa da fiscalização autoriza a cobrar o imposto de renda na fonte diretamente sobre o resultado da equivalência, sem antes levar em conta prejuízos acumulados.

Tendo em vista a impossibilidade de se estabelecer a composição das contas "RESULTADOS POSITIVOS EM PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS" – item 06, quadro 13 formulário 1 – e "PARTICIPAÇÕES PERMANENTES EM COLIGADAS OU CONTROLADAS" –item 19, quadro 3, anexo A – formulário I, do ano-base 1991, a DRJ no Rio de Janeiro – RJ, converteu o julgamento em diligência a fim de que sejam verificadas, na escrita contábil do contribuinte, e relatadas as movimentações que compõem as duas contas, inclusive às correções monetárias.

Consta às fls. 84, o Relatório de Diligência, que, entre outras considerações, diz o seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que na documentação apresentada que encontra-se anexada, o contribuinte demonstrou um ganho de equivalência patrimonial no valor de CR\$ 1.178.092.184,00, idêntico ao declarado no item 12 do quadro 13, da declaração de rendimentos anexada às fls. 58;

- que durante a fiscalização autuamos a mesma no valor de CR\$ 1.843.955.235,00, pelos motivos abaixo que também da descrição dos fatos às fls. 04:

1 – Em 31/12/91 participava com 100% no Capital Social da Dobra Tabacos Ltda.;

2 – Em 31/12/90 o valor contábil do investimento nesta empresa foi reduzido a zero após o cálculo da equivalência patrimonial, pois a mesma deu negativa, conforme podemos constatar no Balanço da empresa referente a 31/12/90;

3 – Durante o ano de 1991 não houve acréscimo de investimento no capital da Dobra Tabacos;

4 – Conforme cópia das fls. 4 do Livro Diário apresentada pela empresa, podemos constatar que a mesma indevidamente cresceu a conta de investimento o valor de CR\$ 433.308.942,72, mediante lançamento de reversão da conta de prejuízo acumulado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que, primeiramente, quanto ao valor do lucro auferido pelo método da equivalência patrimonial, não assiste razão à interessada, de vez que o débito da conta de resultado com investimento, contrapartida do crédito da conta patrimonial de investimento, só pode ser feito até o limite do valor do investimento, nos casos de valor negativo do PL da Investida, pois este PL negativo é financiado por capitais de terceiros, não tendo qualquer relação patrimonial com a Investidora, ressalvado os casos de solidariedade;

- que como se vê, a interessada apurou resultado negativo neste investimento, levado ao lucro real, com todos os efeitos que lhe são peculiares. E, frise-se, o valor do PL da investida passou a ser, para todos os efeitos legais – relativamente à interessada -, zero, motivo pelo qual todo o valor positivo deste PL, posterior ao exercício em que foi zerado, corresponde a um ganho efetivo no investimento;

- que outrossim, a interessada protesta que deveria ter-se pautado a autuação na diferença entre o PL da investida positivo e o valor negativo, deste mesmo PL, em exercícios anteriores, o que montaria em Cr\$ 880.800.687,00. Tal cálculo, pelo exposto no parágrafo anterior, é desprovido de qualquer razão de direito;

- que a legislação de regência, notadamente a Portaria MF n.º 842/79, determina sejam considerados automaticamente percebidos pela sociedade domiciliada no exterior os ganhos de suas filiais apurados em investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial, ou seja, quando a filial brasileira de sociedade domiciliada no exterior apura ganho de capital em investimento em controlada – o qual deverá ser avaliado pelo método já citado -, este ganho é considerado automaticamente percebido pela matriz estrangeira, gerando, de imediato, a obrigação de a filial recolher o Imposto de Renda na Fonte sobre o dito ganho, em acordo com o item II da citada Portaria e do Decreto n.º 85.450/80 – RIR/80 – art. 555, § 9º, cujas matrizes legais originaram o art. 757 do RIR/94;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que dessarte, como a interessada é filial de empresa estrangeira, o investimento discutido é em sociedade controlada, sendo aplicável o método da equivalência patrimonial, o montante correspondente ao ganho deve ser tributado pelo IRRF, à alíquota de 25% (Lei n.º 3.470/58, art. 77; RIR/80, art. 555, § 9º RIR/94, art. 757);

- que equivoca-se a interessada ao considerar ser passível o ajuste relativo a prejuízos de exercícios anteriores, pretendendo valer a norma contida na Lei n.º 7.713/88, art. 35 (e não 13, como alegado), § 1º, alínea "d", pois a situação de ser da interessada, à época do fato verificado, filial de empresa estrangeira; a repercussão tributária atinente a situação de ser a interessada filial de empresa estrangeira é a determinada na norma contida no art. 555, § 9º, do RIR/80, bem como nos atos normativos explicitados na autuação;

- que da análise da diligência, verifica-se que a interessada tinha apenas um investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, sendo todo o mais relatado e demonstrado imprestável, de vez que, às fls. 86 foi juntada a cópia da declaração de rendimentos da investida, onde pode ser observado que o patrimônio líquido em 31/12/90 era CR\$ (963.154.548,00) e, em 31/12/91, passou aos CR\$ 1.843.955.235,00 verificados na ação fiscal inicial. Como o investimento é de 100% e a aplicação do método consiste em apurar-se o ganho através de diferença algébrica entre o saldo no início do período-base (zero) e o saldo ao final do período-base (CR\$ 1.843.955.235,00), o ganho foi, a toda evidência de CR\$ 1.843.955.235,00;

- que no que diz respeito aos acréscimos legais, assiste razão à interessada, por disposição expressa da Lei n.º 9.430/96, art. 77. Dessarte, considero incabível a aplicação de juros de mora equivalentes à variação da Taxa Referencial Diária – TRD, no período compreendido entre 04 de fevereiro de 1991 e 29 de julho de 1991, com base na Lei já citada, no art. 4º, parágrafo único do Decreto n.º 2.346/97 e no art. 1º, § 1º, da IN SRF n.º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10768.005823/95-01
Acórdão n.º : 104-17.887

32/97. Entretanto, é de ser reduzida a multa do lançamento de ofício para 75%, em conformidade com o ADN SRF n.º 04/97.

A ementa da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na fonte - IRRF

Ano-calendário: 1991

Ementa: EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. O valor a ser levado ao Lucro Líquido é a diferença entre o valor no final e no início do período-base, mesmo que este seja zero.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. O montante correspondente ao ganho auferido por filiais, sucursais, agências ou representações de sociedade estrangeira decorrente do aumento do valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial é considerado como lucro automaticamente percebido, devendo integrar a base de cálculo do IRRF, previsto no art. 555, § 9º do RIR/80 (Portaria SRF n.º 842/1979, I e II).

IRRF – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – PERÍODO-BASE ANTERIORES. A compensação de prejuízos de períodos-base anteriores, disciplinada na Lei n.º 7.713/88, art. 35 - § 1º - d, não se aplica a filiais de empresas estrangeiras.

RETROATIVIDADE. BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44 da Lei 9.430/96, por força do disposto no art.106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional e no Ato Declaratório (normativo) SRF/COSIT 01, de 07.01.97.

TRD. Incabível a aplicação no período entre 04.02.91 e 29.07.91 (Lei n.º 9.430/96, art. 77; Decreto n.º 2.346/97, art. 4º, parágrafo único; Instrução Normativa SRF n.º 32/97 art. 1º, § 1º.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 28/12/99 conforme Termo constante às folhas 92/93 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (26/01/00), o recurso voluntário de fls. 95/115, instruído pelos documentos de fls. 116/202, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que antes do exame do mérito da questão levantada pela fiscalização e que conduzirá à total improcedência da exigência contida no ato administrativo de lançamento, mantido pela decisão de primeira instância, cumpre apontar o vício de nulidade nele existente, por ter sido lavrado sem estar embasado em dispositivo legal válido;

- que de fato, para fundamentar o trabalho fiscal, foi invocado como violado o disposto no artigo 74, II da Lei n.º 8.383/91. Só que, pela simples leitura do dispositivo indicado como embasador do lançamento fiscal, verifica-se não ser ele aplicável ao caso, por tratar de matéria diversa àquela versada nos autos;

- que aliás, ressalte-se, dificilmente poderia vir a ser indicado qualquer dispositivo legal como descumprido porque, para o caso específico, não existe qualquer determinação contida em dispositivo de Lei determinando que, a equivalência patrimonial de investimento realizado por filial de sociedade estrangeira deve ser considerada como lucro automaticamente percebido pela matriz sediada no exterior;

- que por conseguinte, em razão de o dispositivo legal indicado como descumprido não guardar qualquer ligação com o fato descrito como violador da norma e, mais ainda, como não existe dispositivo legal descrevendo o fato típico como ensejador da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

exigência fiscal, pode ser afirmado que tanto o auto lavrado como a decisão que o manteve são atos nulos, por imotivados;

- que o ato administrativo para ser válido deve apoiar-se numa disposição legal que o preveja e, ao mesmo tempo, deverá ser praticado apenas e tão somente se a situação de fato concretamente verificada for aquela que a própria lei contempla como autorizadora de sua prática;

- que faltando qualquer desses elementos, o ato administrativo padece de vício de ilegalidade pois, inexistindo autorização legal, o ato terá sido praticado sem fundamento. Por outro lado, inexistindo o motivo de fato, o ato terá sido praticado em hipótese que a própria lei não autorizava. Com isto, descumprir-se-á a lei porque esta só admite a realização de atos nas situações, e apenas naquelas, que ela expressamente autoriza;

- que como, no caso concreto, o fato descrito se traduz na presunção de ganho de capital por empresa localizada no exterior, em razão de investimento realizado pela filial brasileira e decorrente de equivalência patrimonial, e o dispositivo legal, dito como descumprido, contempla hipótese de incidência de imposto de renda em razão de concessão de benefícios a administradores de empresas, disto decorre que o ato administrativo de lançamento não possui motivação legal sendo, portanto, nulo, cujo reconhecimento é requerido;

- que pela decisão foi afastada a possibilidade de ser efetuado "o ajuste relativo a prejuízos de exercícios anteriores", sob alegação de não ser aplicável ao caso determinação do § 1º, "d", do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88. Só que, o referido dispositivo legal trata exatamente da exigência do Imposto sobre a Renda na Fonte calculado com base



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

no lucro líquido (ILL) apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base;

- que caso não seja reconhecida e declarada a nulidade dos atos administrativos, tal como requerido, no mérito a exigência também não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que não existe determinação legal que lhe dê suporte pois, somente quando realizado é que o resultado positivo decorrente do aumento do valor do investimento em sociedade ligada será objeto de tributação, na forma da legislação em vigor, principalmente em se tratando de tributação de presumidos lucros percebidos por empresa matriz de sociedade filial brasileira, como ocorre no caso concreto;

- que a despeito da regra geral acima referida, pelo artigo 757 do RIR/94 (que reproduz § 9º do artigo 555 do RIR/80) para as filiais de sociedades estrangeiras foi previsto um outro tratamento e instituída uma presunção de recebimento;

- que o fato gerador não seria o recebimento/crédito dos rendimentos, mas tão somente a existência de lucro, quando do encerramento do exercício. E esta forma de tributação diferenciada instituída pelo Regulamento do Imposto de Renda, sem fundamentação legal, altera a sistemática geral de tributação na forma instituída pela Lei;

- que de fato, se se tratar de um ser uno – matriz e filial – não pode haver a incidência do imposto de fonte, por presunção, uma vez que, no caso, não ocorreria a distribuição de lucros, pois os lucros são da empresa como um todo. E assim, os lucros estariam submetidos apenas à tributação incidente sobre o lucro real das pessoas jurídicas, ou seja, seria dispensado tratamento igual àquele dispensado a todas as filiais de sociedades brasileiras;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que com efeito, apesar de o entendimento fiscal decorrer da Lei n.º 6.404/76, cujo artigo 249, após ordenar que os investimentos relevantes em sociedades coligadas ou controladas sejam avaliados pelo valor do patrimônio líquido, determina que a diferença entre o valor do investimento e o custo de aquisição corrigido monetariamente seja registrada como resultado do exercício, este conceito de equivalência patrimonial, como lucro a realizar, introduzido pela lei das S/A, posteriormente à fixação do regime do imposto de renda na fonte sobre filiais de empresas estrangeiras, estabelece, por ficção, poder ser considerados percebidos pela matriz na data do encerramento do balanço (ainda que não efetivamente “distribuídos”), diverge do conceito de “percepção” (essencial à hipótese de incidência do imposto de renda na fonte) pois este não é aplicável a meros lucros potenciais, de papel, que a própria filial ainda não realizou, por a empresa participada não os ter transferido. E, no caso, é exatamente o que ocorre, conforme se verifica pelo balanço da sociedade investida – Dobra Tabacos Ltda.);

- que o conceito de lucro apurado na data do encerramento do balanço, adotado por simples via regulamentar, não pode sobrepor-se ao conceito legal de percepção do rendimento, do qual representa simples aplicação ao caso concreto de lucros de filiais de empresas estrangeiras. Ora, rendimentos percebidos – como atrás já se demonstrou – são rendimentos sobre os quais o respectivo titular adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica, consistente ou na posse efetiva da renda ou no poder de adquiri-la imediatamente;

- que, portanto, o regime tributário criado por diploma hierarquicamente inferior, unicamente para as filiais de sociedades estrangeiras, presumindo que no encerramento do período-base haveria a percepção do rendimento e, por conseguinte, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda fere o disposto no artigo 43 do CTN e no artigo 97 do DL 5.844/43, por não haver fato gerador do imposto de renda à luz dos referidos dispositivos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

- que por fim, mesmo se algum imposto fosse devido, o que apenas se argumenta, o valor porventura devido não seria igual ao pretendido, uma vez que sobre está sendo exigido o pagamento de juros sobre o valor da multa;

- que como é de fácil observação, referidos dispositivos legais autorizam a incidência de juros de mora somente sobre os débitos fiscais para com a Fazenda Nacional. Não autorizam, como pretende o Fisco, o cálculo dos juros sobre o valor da multa, o que torna o procedimento adotado pelo Fisco totalmente ilegal e inconstitucional, por falta de amparo legal.

Consta às fls. 204/207, cópia da sentença concedendo a segurança para assegurar ao suplicante o direito de interpor recurso ao Conselho de Contribuintes da decisão proferida pela autoridade impetrada que lhe foi desfavorável, independentemente de proceder ao depósito parcial do quantum exigido na forma determinada na Medida Provisória n.º 1.621 e reedições.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: a preliminar pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal por entender que houve cerceamento do direito de defesa, pela falta da descrição, quantificação e qualificação da acusação que lhe é imputada, e outra relativa ao mérito da exigência, denominada falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre o ganho de capital na equivalência patrimonial, em razão da contribuinte ser filial de empresa no exterior.

Não colhe a preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa argüida pela recorrente, aos argumentos de que inexistem nos autos a indicação precisa da infração cometida, bem como, em momento algum a Fiscalização Federal precisou os valores utilizados como base para a autuação, impossibilitando sua identificação e verificação o que, evidentemente, impediu e prejudicou a perfeita elaboração da defesa da recorrente.

Verifica-se às fls. 01/04 dos autos que a descrição dos fatos e enquadramento legal, é suficiente para constatar que a recorrente foi autuada pela falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre o ganho de capital na equivalência patrimonial, em razão da mesma ser filial de empresa sediada no exterior,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10768.005823/95-01
Acórdão n.º : 104-17.887

tendo como amparo legal o art. 757, do RIR/94, aprovado pelo do Decreto n.º 1.041/94, cuja redação vem do art. 555, parágrafo 9º, do RIR/80, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 e Portaria MF 842/79.

Assim, não procede a argumentação da suplicante de ter havido cerceamento do direito de defesa, visto que o auto de infração identifica, perfeitamente, a matéria imputada.

Mesmo que verdade fosse, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência desta Câmara é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Pelos motivos expostos, é de se rejeitar a preliminar suscitada pela recorrente.

Na questão de mérito o presente trata-se de exação cuja exigibilidade versa, como ficou consignado no Relatório, tão somente, sobre a falta de recolhimento de imposto de renda na fonte.

A defesa da recorrente está amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

existe determinação legal que lhe dê suporte. Além disso, é seu entendimento de que somente quando realizado é que o resultado positivo decorrente do aumento do valor do investimento em sociedade ligada será objeto de tributação, na forma da legislação em vigor, principalmente em se tratando de tributação de lucros presumidos percebidos por empresa matriz de sociedade filial brasileira, como ocorre no caso em questão.

O assunto está disciplinado nas seguintes normas:

Decreto-lei n.º 5.844, de 1943:

"Dos rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro

Art. 97 – Sofrerão o desconto do imposto à razão da taxa de 10% os rendimentos percebidos:

a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro;

.....
Art. 100 – A retenção do imposto, de que tratam os arts. 97 e 98, compete à fonte, quando pagar, creditar, empregar, remeter ou entregar o rendimento."

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80:

"RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR

Art. 554 – Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Título, os rendimentos e os ganhos de capital provenientes de fontes no País, quando percebidos:

I – pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 97, a);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10768.005823/95-01
Acórdão n.º : 104-17.887

Art. 555 – Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

I – à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas a que se refere o artigo anterior, inclusive os auferidos em operações de curto prazo e os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira, excetuados os de que tratam os incisos II e III (Lei n.º 3.470/58, art. 77, e Decreto-lei n.º 1.401/75, art. 4.º);

.....

Parágrafo 9.º - Para os efeitos do inciso I deste artigo, os lucros das filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior são considerados automaticamente percebidos pela matriz na data do encerramento do balanço.”

Portaria MF n.º 842, de 31 de outubro de 1979:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e tendo em vista dúvidas suscitadas por parte de filiais de sociedades domiciliadas no exterior, quanto à incidência do Imposto sobre a Renda, na fonte, sobre resultados positivos decorrentes de aumento do valor de investimento em coligadas ou controladas avaliado pelo método da equivalência patrimonial, declara:

I – O resultado positivo decorrente de aumento do valor do investimento em sociedades coligadas e controladas, avaliado pelo valor de patrimônio líquido, tem o mesmo tratamento fiscal previsto na legislação do Imposto sobre a Renda para os lucros apurados por filiais, sucursais, agências ou representações de sociedades domiciliadas no exterior.

II – Em conseqüência, o montante correspondente será considerado como lucro automaticamente percebido, na data de sua apuração, pela matriz no exterior, devendo aquele valor integrar a base de cálculo do imposto sobre a Renda na fonte, previsto no artigo 344 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, baixado com o Decreto n.º 76.186, de 02 de setembro de 1975.”

É conclusivo que a razão está com a recorrente, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar a lei existente e perseguir a busca da verdade material.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

De acordo com a legislação retro transcrita a tributação de rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior somente ocorre quando estes são percebidos, devendo a retenção ocorrer na data do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou entrega do rendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

Ora, no caso em questão, não ocorreu nenhum dos casos previstos em lei para existência da obrigação tributária, ou seja, não há o fato gerador da obrigação tributária.

É notório que quem estabeleceu o critério diferenciado para que os lucros das filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior, sejam considerados automaticamente percebidos pela matriz na data do encerramento do balanço, foi o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 (art. 555, parágrafo 9º), ou seja, o fato gerador não seria somente a ocorrência de um dos fatos previstos no art. 100, do Decreto-lei n.º 5.844/43).

E esta forma de tributação diferenciada instituída pelo Regulamento do Imposto de Renda, sem fundamentação legal, altera a sistemática geral de tributação na forma instituída pela lei.

Como se vê a expressão “lucro automaticamente percebido” foi criada pela Portaria MF 842/79, e reproduzida no Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (RIR/80), de maneira diversa àquela prevista na lei (Decreto-lei n.º 5.844/43).

Desta forma, o conceito de lucro apurado na data do encerramento do balanço, adotado por simples via regulamentar, não pode sobrepor-se ao conceito legal de percepção do rendimento. Portanto, o regime tributário criado por diploma hierarquicamente inferior, unicamente para as filiais de sociedades estrangeiras, presumindo que na data do encerramento do balanço haveria a percepção do rendimento e, por conseguinte, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda fere o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional e nos artigos 97 e 100 do Decreto-lei n.º 5.844/43, por não haver fato gerador do imposto de renda à luz dos referidos dispositivos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.005823/95-01
Acórdão nº. : 104-17.887

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela recorrente e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 22 de fevereiro de 2001



NELSON MALLMANN