



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 28 de agosto de 1987

ACORDÃO N.º -CSRF/01-0.772

Recurso n.º RP/103-0.063

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

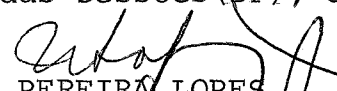
SUJEITO PASSIVO: ARPO - PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÕES LTDA.

INCIDÊNCIA - Resultados de atividades exercidas no exterior - Estão fora do campo de incidência do Imposto sobre a Renda os resultados auferidos por pessoas jurídicas nacionais, decorrentes de atividades exercidas no exterior, segundo o princípio da territorialidade, adotado pela legislação tributária.

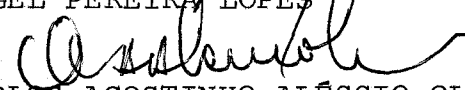
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

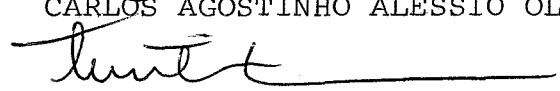
ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 28 de agosto de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - RELATOR


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, LEVY VALÉRIO DE OLIVEIRA, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, RUY CRUVINEL FILHO, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10912/000.088/84-77

RECURSO Nº: RP/103-0.063

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.772

RECORRENTE Nº: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: ARPO - PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÕES LTDA.

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por seu procurador junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 4º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma do Acórdão nº 103-07.528, de 15/09/86.

A questão, em síntese, resulta no fato de ter o sujeito passivo enviado seu representante legal ao Paraguai para, ali, alienar participação societária em empresa paraguaia a empresa sediada em Vaduz, Lichenstein. Da apreciação de sua impugnação, resultou agravada a exigência, assim se manifestando o órgão de origem, na Informação Fiscal de fls. 74/75:

"A exigência inicial (fls. 01) consequente de lançamento suplementar conforme demonstrativo de fls. 19, resultou agravada durante a sua apreciação, por ter sido constatada a inobservância, por parte da interessada, às determinações contidas no Decreto-lei nº 1.982/81, no que se refere à exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real, do ganho auferido na cessão de participações societárias

7.

Acórdão nº-CSRF/01-0.772

O agravamento da exigência ofereceu à contribuinte a oportunidade de alicerçar sua defesa em novas razões, elementos ou provas que de fato e de direito pudessem ilidir o lançamento. Entretanto, na sua defesa de fls. 54/67, a exemplo do que ocorreu com a primeira, a interessada volta a invocar as disposições do artigo 157 - § 1º do RIR/80, para o fim de considerar o deslocamento físico do seu sócio para a cidade de Presidente Stroessner, no Paraguai, para ali efetuar a venda de um "Bem" registrado no ativo permanente de sua empresa sediada aqui no Brasil, no caso, as ações, como sendo atividade desenvolvida fora do território nacional e por isso fora do alcance do imposto de renda brasileiro.

.....

Contudo, faz-se necessário esclarecer que o Parecer Normativo CST nº 62/75, invocado pela defendente às fls. 64/66 da sua peça, visou dirimir dúvidas de pessoas jurídicas aqui domiciliadas, sobre o tratamento fiscal dispensado pela legislação do imposto de renda aos lucros de suas filiais e subsidiárias situadas no exterior, quando tais lucros sejam enviados ao Brasil e incorporados aos seus resultados. Eis um resumo do referido Parecer CST nº 62/75 através da sua ementa:

"MNTPJ 2.24.01.00 RESULTADOS ORIUNDOS DE ATIVIDADES EXERCIDAS PARCIALMENTE NO BRASIL E NO EXTERIOR."

"Pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que auferem rendimentos transferidos de suas filiais e subsidiárias no exterior: não incidência do imposto de renda brasileiro. Exegese do artigo 200 do RIR - Decreto nº 58.400/66."

(o artigo 200 do Decreto nº 58.400/66, corresponde ao artigo 268 do atual Regulamento

7.

Q

do Imposto de Renda -
Decreto nº 85.450/80 -
Atividades exercidas par
te no País e parte no Ex
terior).

Pela própria transcrição acima, mais uma vez se comprova que o fato de uma empresa aqui sediada praticar a venda de um Bem do seu ativo fora do território nacional, não configura atividade exercida no exterior."

A decisão de primeiro grau manteve a exigência tributária, determinando a integração a ela da informação fiscal, sob a seguinte ementa (fls. 77):

"IMPOSTO DE RENDA. PESSOA JURÍDICA. Exercício de 1983. Período-base de 01.01 a 31.12.82 Lançamento suplementar. Alienação de Participações Societárias: A inobservância às determinações do Decreto-lei nº 1.892/81, implica na perda do direito à exclusão, do lucro líquido do exercício, do ganho auferido na cessão de participações societárias. Lançamento procedente."

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário ao Primeiro Conselho (fls. 83), pedindo anulação do lançamento do crédito tributário.

O Colegiado, por maioria de votos, deu provimento ao recurso interposto pelo sujeito passivo, sob a seguinte ementa (fls. 97):

"IRPJ - INCIDÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS DE ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR. Estão fora do campo de incidência do Imposto sobre a renda os resultados auferidos por pessoas jurídicas nacionais, decorrentes de atividades exercidas no exterior. Obediência ao princípio da territorialidade adotado pela legislação tributária. Recurso conhecido e provido."

9. 

No voto condutor do Acórdão recorrido, o Conselheiro Relator, Dr. Sebastião Rodrigues Cabral, após historiar os fatos com todas suas minúcias, conclui que:

"Os ganhos decorrentes da aplicação do capital investido, para efeitos tributários, consideram-se ocorridos no âmbito da pessoa jurídica investida, e a valorização dos investimentos, por decorrência, também ocorre em razão da gestão eficiente imprimida pelos dirigentes da investida. Na alienação da participação societária, caso haja valorização das ações, qualquer ganho para o alienante ocorre em função daquela valorização, como resultado de administração do patrimônio da empresa, independentemente da localização geográfica dos investidores.

Assim, não há como subsistir a tributação discutida no caso sob exame, uma vez que os fatos apontados, como restou evidenciado, ocorreram em País estrangeiro, fora do alcance da nossa legislação tributária."

O representante da Fazenda Nacional tomou vista do Acórdão em 04/12/86 (fls. 97) e, em 17/12/86, interpôs o recurso de fls. 111/113, no qual alega:

"No interesse de estimular a capitalização das empresas, estabeleceu o D.L. 1892, de 16/12/81:

"Art. 1º - Para efeito de imposto de renda, as pessoas jurídicas poderão excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, o resultado obtido na venda de bens imóveis ou na cessão de participações societárias permanentes, desde que

I - ... conste registrado a participação societária como investimento, pelo menos desde 31 de dezembro de 1978;

II-

III- no caso de participações societárias permanentes, a cessão seja legalmente formalizada até a mesma data indicada no item anterior" (31/12/82)

7. 

Acórdão nº-CSRF/01-0.772

IV - o pagamento do preço seja feito integralmente em dinheiro, no prazo máximo de três anos contados da data da celebração do contrato.

§ 3º - o lucro de que trata este artigo constituirá reserva específica, que somente poderá ser utilizada para incorporação ao capital ou absorção de prejuízos".

4. Ademais, enfatizando e detalhando esses requisitos da lei, o ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO CST nº 08 de 14/03/83 condicionou o gozo do benefício legal à formação de reserva específica, o que não ocorreu no caso em tela.

5. Mas, uma questão primeira põe por terra a pretensão da Recorrida, ou seja, a participação societária deve ser feita como investimento, deve ser permanente. Não é este o caso da Recorrida que tem nas participações societárias a sua atividade-fim e, logo, as ações objeto do lucro em causa foram negociadas como mercadoria. Daí, PERMISSA VENIA, a razão está com a autoridade monocrática que sentenciou:

"... não se trata de atividade desenvolvida fora do território nacional; não se trata de rendimento transferido de filiais ou subsidiárias no exterior; não se trata de rendimento de aplicação no exterior, que já estaria deduzido do imposto de renda do País de origem. Enfim, não se trata de lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no Exterior e enumeradas no artigo 268 do RIR/80. Daí, a determinação do § 1º do artigo 157.

O que houve foi deslocamento físico do responsável e/ou representante legal da impugnante para a cidade do Presidente Stroessner no Paraguai, para ali efetuar a venda das referidas participações societárias.

Assim, os contratos de compra e venda de fls. 10/11, redigidos em idioma espanhol, nenhuma relevância trazem em defesa do processo e não servem para justificar a pretensão da defendente".

6. Não há que falar-se, assim, de extraterritorialidade da lei



7. E, em a maioria colegial rechaçando os fundamentos da decisão de 1º grau, contrariou a lei.

III

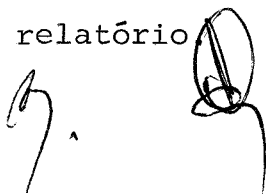
REQUERIMENTO/REMISSÃO À DECISÃO DA
INSTÂNCIA SINGULAR

8. Nestas condições, a FAZENDA NACIONAL, por seu procurador abaixo assinado, fazendo expressa remissão à decisão da autoridade monocrática, a cujos termos se reporta, pede e espera que essa Colenda Câmara Superior dê provimento ao presente apelo para, reformando a decisão aqui recorrida, restabelecer na íntegra a ação fiscal."

O recurso foi admitido por despacho do Presidente da Câmara recorrida (fls. 114).

Cientificada da interposição do recurso, a contri-
buinte apresentou as contra-razões de fls. 119/128.

É o relatório

Handwritten signature and initials, likely of the reporting officer, appearing below the text "É o relatório".

Acórdão nº-CSRF/01-0.772

V O T O

Conselheiro CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, relator

O recurso especial preenche as condições legais para a sua admissibilidade.

Como se verificou, a questão se prende em definir se a operação realizada pela empresa está abrangida pelo princípio da territorialidade previsto na legislação tributária.

A decisão recorrida não merece ser reformada, por ter sido a questão em deslinde perfeitamente apreciada pelo ilustre Conselheiro Relator em seu voto de fls. 105/109, cujos fundamentos fáticos e jurídicos adoto como razões de decidir e peço vênha para transcrever, "litteris":

"Considerados o lançamento suplementar decorrente da revisão de declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1983, e a sua revisão segundo a informação fiscal de fls. 36/44 e decisão de fls. 45/50, com reabertura do prazo para impugnação, temos, como se resume a seguir, os fatos determinantes da tributação aqui discutida:

a) a venda de ações que a recorrente possuía como acionista da sociedade paraguaia IRUNÃ S.A.I.C., em 05/06/82, à POCARD ETABLISSEMENT, sediada em Vaduz, Lichenstein, como um ganho de Cr\$ 15.474.356,75, correspondente à diferença entre o valor do custo corrigido das ações e o preço de venda;

b) a recorrente foi constituída através de cisão (parcial) da ARTHUR POLLAND & CIA. LTDA. e a sua constituição deu-se por contrato social arquivado no Registro de Comércio em 05/05/78, com o capital social de Cr\$ 6.174.298,00, assim distribuído:

Arthur Polland	Cr\$ 5.201.229,00
Vitor Sighart Polland	Cr\$ 926.762,00
Claúdio Cezar de Miranda-	Cr\$ 46.307,00

7.

c) tinha por objeto social "a participação em outras empresas como acionista ou quotista; administração desses e outros bens a ela pertencentes";

d) a integralização do capital foi realizada com a versão global dos bens, direitos e responsabilidades que formavam o patrimônio líquido de Cr\$ 6.174.298,00, resultante da referida cisão;

e) na descrição desses bens e direitos constavam, no Realizável, entre outros, Cr\$ 1.349.017,00 da Dinâmica Administração de Empresas Ltda., no grupo "Diversos Devedores", e Cr\$ 6.513.180,00 da Iruña S.A.I.C., no grupo "participações";

f) a participação inicial da impugnante na IRUÑA decorreu da cisão, quando lhe foram transferidas 10.000 ações (fls. 25 e 29). Em 1980 adquiriu 12.500 ações que pertenciam à Dinâmica Ad. de Empresas Ltda, pelo valor de Cr\$ 1.717.971,57. (Com a cisão, a recorrente adquiriu direitos de crédito sobre a Dinâmica no valor de Cr\$ 1.349.017 (fls. 29). Porém, a esse valor foi acrescida a quantia de Cr\$ 368.954,57, correspondente a débito da Dinâmica junto à empresa cindida (fls. 31). Como a Dinâmica era possuidora de ações da IRUÑA, a aquisição dessas 12.500 ações, pela impugnante foi efetuada mediante quitação desses débitos totalizando Cr\$ 1.717.971,57);

g) à época da venda, 1982, a recorrente possuía 22.500 ações da IRUÑA (fls. 25) e vendeu 25.000. A descrição do lançamento da primeira venda revela que a empresa ainda permanecia com 75.000 ações. Considerando-se o preço de custo das ações vendidas (fls. 25) conclui-se que a empresa utilizou-se da correção monetária calculada sobre o investimento para aumentar a quantidade de ações, ao invés de aumentar o valor das ações existentes;

h) o lucro decorrente da primeira transação foi transferido através de créditos bancários, enquanto que o pagamento da segunda transação foi efetuado mediante quitação de créditos em contas correntes que a compradora possuía contra a Vendedora, no valor de Cr\$ 12.938.769. Tais créditos decorreram de remessas bancárias efetuadas pela POCARD e foram utilizados para integralização do capital e também para quitação do negócio realizado (compra das ações).



Acórdão nº-CSRF/01-0.772

Contraditando os argumentos expendidos pela au-
tuada a Fiscalização assevera que:

"... não se trata de atividade desenvolvida fo-
ra do território nacional; não se trata de ren-
dimento transferido de filiais ou subsidiárias
no exterior; não se trata de rendimento de apli-
cação no exterior, que já estaria deduzido do
imposto de renda do País de origem. Enfim, não
se trata de lucro proveniente de atividades e-
xercidas parte no País e parte no Exterior e e-
numeradas no artigo 268 do RIR/80. Daí, a deter-
minação do § 1º do artigo 157.

O que houve foi deslocamento físico do res-
ponsável e/ou representante legal da impugnante
para a cidade de Presidente Stroessner no Para-
guai, para ali efetuar a venda das referidas
participações societárias. Assim, os contratos
de compra e venda de fls. 10/11, redigidos em
idioma espanhol, nenhuma relevância trazem em
defesa do processo e não servem para justificar
a pretensão da defendente."

Resta evidenciado, pois, que a Fiscalização en-
tendeu incorrida a hipótese de rendimentos produzi-
dos fora do território nacional, admitindo simples-
mente a contração de participações societárias em ou-
tro País, ou seja, que tão somente ocorreu a celebra-
ção dos contratos no território Paraguaio.

De início cabe registrar que a legislação tribu-
tária, mais especificamente aquela voltada para a
tributação pelo imposto sobre a renda das pessoas
jurídicas, admitiu o princípio da territorialidade,
conforme se depreende da leitura do § 1º do artigo
157, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprova-
do pelo Decreto nº 85.450, de 1980, verbis:

"Art. 157 - "omissis"

§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as
operações do contribuinte, bem como os resulta-
dos apurados anualmente em suas atividades no
território nacional (Lei nº 2.354/54, art.
2º)."

O comando legal retro transcrito informa que a
escrituração deve ser elaborada de maneira tal que
seu papel possa ser destacado de duas formas: a pri-
meira, que diz respeito à abrangência, tem seus limi-
tes demarcados pelas operações praticadas; a segun-
da, que está relacionada com os resultados, delimita



Acórdão nº-CSRF/01-0.772

o espaço de tempo a ser considerado e o local onde as atividades foram praticadas.

Para sujeição dos resultados auferidos pela pessoa jurídica a tributação, seguindo-se o mandamento legal inserto no parágrafo primeiro do artigo 157 (transcrito acima) do R.I.R./80, importa essencialmente determinar a localização da fonte produtora, se em território nacional ou estrangeiro. Uma vez evidenciado que essa fonte está localizada em País alienígena, é inegável que o fato está fora do alcance da legislação tributária brasileira, por força do princípio da territorialidade.

Entendo que o fato de a contabilidade da recorrente registrar todas as operações relacionadas com a aquisição e venda das ações objeto do levantamento fiscal, decorre da exigência contida na parte inicial do § 1º do artigo 157 retro transcrito, o que não pode ser confundido com a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Tem razão a recorrente quando sustenta que no caso de investimento via subscrição de capital ou aquisição de participação societária, o adquirente torna-se proprietário de parte do patrimônio da empresa investida, e os títulos (ações) emitidos são, na verdade, documentos que certificam a propriedade, não o próprio investimento. O importante é a participação no patrimônio da empresa, não a posse ou propriedade dos títulos.

Os ganhos decorrentes da aplicação do capital investido, para efeitos tributários, consideram-se ocorridos no âmbito da pessoa jurídica investida, e a valorização dos investimentos, por decorrência, também ocorre em razão da gestão eficiente imprimida pelos dirigentes da investida. Na alienação da participação societária, caso haja valorização das ações, qualquer ganho para o alienante ocorre em função daquela valorização, como resultado de administração do patrimônio da empresa, independentemente da localização geográfica dos investidores.

Assim, não há como subsistir a tributação discutida no caso sob exame, uma vez que os fatos apontados, como restou evidenciado, ocorreram em País estrangeiro, fora do alcance da nossa legislação tributária.

Dou provimento ao recurso."



Acórdão nº-CSRF/01-0.772

Ensina JOSÉ LUIZ BULHÕES PEREIRA a respeito do problema, que

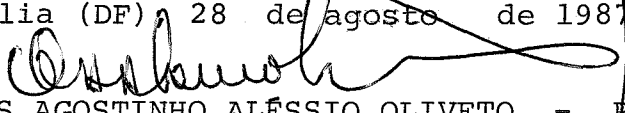
"Territorialidade do imposto - o imposto sobre o lucro das pessoas jurídicas tem por fato gerador a aquisição da disponibilidade de lucro produzido no país, ou seja, criado por atividade de produção exercida no território nacional" (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - Vol I, Edição 1979, pag. 121).

E prossegue

"O imposto brasileiro sobre lucro das pessoas jurídicas incide apenas sobre resultados de atividades exercidas no país, ou, como dizia o DL 5.844/43 (art. 35), 'resultados derivados de fontes nacionais'. Se a pessoa jurídica auferir resultados derivados de atividade exercida no exterior, este lucro está sujeito ao imposto do país onde a atividade é exercida, ou foi produzido, e a lei brasileira não o sujeita a segunda tributação, ainda que a empresa (nacional ou estrangeira) tenha domicílio no Brasil e seja contribuinte do imposto brasileiro." (Obra citada, pag. 122)."

Pelo exposto, conheço do recurso especial mas NEGOTIANDO o provimento.

Brasília (DF), 28 de agosto de 1987


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - RELATOR