



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Clas  
Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Recurso nº. : 145.125  
Matéria : IRPJ E OUTRO – Exs: 1997 e 1998  
Recorrente : COPAGRIL PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ SANTA MARIA - RS  
Sessão de : 16 DE AGOSTO DE 2006  
Acórdão : 107-08.684

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INEXISTÊNCIA** – Decisão de DRJ que, a luz da legislação ordinária que rege a matéria, enfrenta o tema e deixa de analisar argumentos que, ao ver dos julgadores, seriam de índole constitucional, não pode ser tida como nula.

**IRPJ – LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – LEI 9.532/97 – MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – EFETIVA DISPONIBILIZAÇÃO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA** – Sob a égide da lei 9.532/97, que elegeu como aspecto temporal de incidência do IRPJ sobre lucros auferidos no exterior a sua efetiva disponibilização, até que esta venha a se verificar, não tem cabimento a arguição da decadência.

**CSLL – MP 1858-6/99 – TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS – APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE** – Em face dos princípios da irretroatividade e da anterioridade da lei, inclusive pela aplicação da anterioridade nonagesimal, somente a partir de 1999 a CSLL pode ser exigível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COPAGRIL PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso quanto ao lançamento de IRPJ, vencidos os Conselheiros Natanael Martins (relator), Hugo Correia Sotero, Renata Sucupira Duarte e Carlos Alberto Gonçalves Nunes, que acolhiam a decadência de IRPJ em relação aos anos de 1996 e 1997. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima e, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência de CSLL até ano-calendário de 1998, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

FORMALIZADO EM: 07 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO e ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'Y' or similar character.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684  
  
Recurso nº. : 145.125  
Recorrente : COPAGRIL PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

COPAGRIL PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 265/292, do Acórdão nº 3.553, de 20/01/2005, proferido pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria – RS, fls. 254/260, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 05 e CSLL, fls. 09, cuja ciência se verificou em 2 de outubro de 2004.

Consta no Relatório de Atividade Fiscal (fls. 15/22) que a exigência fiscal foi constituída em razão da constatação da seguinte irregularidade fiscal:

1. A principal atividade da contribuinte é a gestão de participações societárias (holdings), detendo 80% do capital social da empresa BONISTAR S.A., sediada na República Oriental do Uruguai, a qual obteve lucro nos anos de 1996 a 1999 e em 2001 e 2002, que não foram oferecidos a tributação.
2. A Medida Provisória nº 2.158-35, em 24 de agosto de 2001, em seu art. 74, determina que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior sejam considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço na qual tiveram sido apurados, e seu parágrafo único determinou que os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001, ainda não disponibilizados, fossem considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002.
3. Os resultados obtidos pela controlada foram convertidos para Reais pela taxa de câmbio para venda definida pelo Banco



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Central do Brasil do dia das demonstrações financeiras nas quais os resultados foram apurados, conforme determina o art. 25, § 4º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, visto que as demonstrações financeiras consignavam Peso Uruguaio.

4. Os valores apurados foram adicionados ao lucro líquido do exercício de 2002 e excluídos os valores referentes ao ajuste por aumento do valor do investimento pela avaliação por equivalência patrimonial e da compensação dos prejuízos apurados nos exercícios anteriores controlados na parte B do LALUR.

5. No cálculo do imposto de renda a pagar foi deduzido 80% do imposto incidente sobre a renda (I.R.I.C.) da controlada pago no exterior de 2000 a 2002, cujos comprovantes foram apresentados pela contribuinte, conforme art. 1º, § 4º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que dispõe que o imposto de renda pago no exterior, relativos a lucro computados na base de cálculo do imposto no Brasil, são compensáveis até o segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.

De conformidade com o quadro demonstrativo de fls. 20 do Relatório de Atividade Fiscal, o lucro auferido no exterior, tido como fictamente disponibilizado em 31 de dezembro de 2002, no montante de R\$ 1.648.526,50, foi composto da seguinte forma:

- (i) Sob a égide da Lei 9.249/95, lucros no valor de R\$ 45.975,64 e de R\$ 147.024,19, dos anos calendários de 1996 e de 1997, respectivamente;
- (ii) Sob a égide da Lei 9.532/97, lucros no valor de R\$ R\$ 1.107.576,97, de R\$ 183.047,99 e de R\$ 222.235,99, dos anos calendários de 1998, 1999 e de 2001, respectivamente, deduzido do prejuízo apurado no ano calendário de 2000, no valor de R\$ 111.412,17; e
- (iii) Sob a égide da MP 2.158-34/2001, lucro no valor de R\$ 80.387,33, do ano calendário de 2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 216/241, seguiu-se a decisão de primeira instância, assim ementada:

**Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

**LUCROS ORIUNDOS DO EXTERIOR. FATO GERADOR**

A data do fato gerador do imposto de renda incidente sobre o lucro apurado por controlada no exterior não disponibilizados até 31/12/2001 é 31/12/2002, por força do parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

**DECADÊNCIA**

Não ocorreu o decurso do prazo decadencial, qualquer que seja a modalidade do lançamento, se o fato gerador ocorreu em 31/12/2002 e a ciência do lançamento deu-se em 01/10/2004.

**LEI. LEGALIDADE**

O controle da legalidade de leis é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Aos órgãos da administração tributária incumbem o cumprimento da legislação tributária em vigor, por força do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

**LANÇAMENTO DECORRENTE**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

A solução dada ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica aplica-se integralmente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Lançamento Procedente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Ciente da decisão de primeira instância em 18/02/2005 (fls. 263), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 11/03/2005 (fls. 264), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a decisão recorrida é nula porque se equivoca ao afirmar que as questões trazidas não poderiam ser objeto de análise, por tratarem de inconstitucionalidade ou ilegalidade. A recorrente não requer a declaração de inconstitucionalidade da MP 2158-3. Em vez disso, a recorrente requer que a medida provisória seja interpretada de acordo com o CTN e com a Constituição Federal. A esfera administrativa não está proibida nem de interpretar a legislação conforme a fixação, por lei complementar, de princípios tributários nem de analisar a validade das autuações de acordo com princípios adotados por lei federal. O que ela não pode é declarar a inconstitucionalidade de lei, que é outra coisa. Em face disso, está totalmente equivocado o entendimento manifestado pela decisão recorrida no sentido de que determinadas matérias não poderiam ser analisadas pela instância administrativa;
- b) que se operou a decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos lucros apurados em 1996, 1997 e 1998. A fiscalização pretende cobrar imposto de renda e contribuição social sobre os lucros que foram auferidos no exterior desde 1996. Nem se argumente que o prazo decadencial só teria se iniciado com a disponibilização ficta criada pela MP 3158-35-2001. A lei ordinária não pode postergar a ocorrência do fato gerador, que está definido no art. 43 do CTN. A lei deve ser interpretada conjuntamente com o CTN, norma geral de Direito Tributário. Nesse sentido, se o auferimento de lucro no exterior é causa de incidência do IRPJ, ainda que não remetido os recursos para o Brasil como pretende a fiscalização, o fato gerador do imposto ocorreria com o próprio auferimento do lucro. Do contrário, teríamos violação ao princípio da irretroatividade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

- c) que a questão é de se saber se é possível aplicar uma medida provisória, editada em 2001, com fundamento para tributar fatos geradores já ocorridos e não tributados à época de sua ocorrência. É isso que justamente ocorre: a fiscalização passou a tributar fatos que não eram tributados nos exercícios em que foram praticados. O princípio da irretroatividade proíbe, expressamente, essa prática;
- d) que ao exigir o pagamento do IRPJ e CSLL relativamente aos exercícios de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000, a administração tributária está cobrando tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da norma legal (2001) que os teriam instituído ou aumentado;
- e) que o lançamento de baseia em normas que admitiram a tributação do resultado da equivalência patrimonial. Ocorre que a MP 2158-35 não tratou das hipóteses de ocorrência da disponibilidade dos lucros auferidos no exterior tal como apresentado pela fiscalização. A única fundamentação em que se enquadraria o auto de lançamento seria o disposto na IN SRF 213-2002, que sequer foi mencionada no relatório. Ocorre que nem mesmo a IN 213/2002 pode ser aceita como fundamentação válida;
- f) que a IN 213/2002, a pretexto de regulamentar a MP 2158-35/01, criou hipóteses completamente novas de disponibilidade para as empresas brasileiras dos lucros e demais resultados auferidos por controladas no exterior;
- g) que o lançamento e os artigos 1º, 2º e 7º da IN SRF 213-02, determinam a tributação do resultado da equivalência e criam a hipótese de disponibilidade ficta dos lucros. Ao fazê-lo a IN exige o pagamento do IRPJ e CSLL sobre montantes que não constituem aumento patrimonial atual e incondicional: o resultado da equivalência não constitui aumento patrimonial, mas mera variação do valor do investimento nas empresas sediadas no exterior, como variações cambiais ou alterações contábeis que não ingressam no patrimônio da sociedade controladora; a disponibilidade ficta de lucros não constitui aumento patrimonial atual, efetivo e incondicional, mas mera expectativa de direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Às fls. 295, o despacho da DRF em Santana do Livramento - RS, registrando que teria havido o devido arrolamento de bens, com encaminhamento do recurso voluntário ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

VOTO

Conselheiro – Natanael Martins, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe apreciar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

A recorrente aponta equívocos na decisão singular que ensejariam sua nulidade. Cita que o acórdão recorrido é nulo tendo em vista a falta de apreciação de exigência por ofensa aos comandos da Constituição Federal e a dispositivos do CTN e da legislação ordinária.

Não identifico preterição do direito de defesa na decisão singular.

A Egrégia Turma Julgadora de primeiro grau registrou seu entendimento sobre a matéria de forma clara e objetiva. O voto condutor manifestou a convicção dos julgadores evidenciando, ao ver deles, a correta aplicação da legislação tributária no auto de infração impugnado.

Com respeito às questões de inconstitucionalidades argüidas pela contribuinte ao ver dos julgadores, o Colegiado de primeira instância asseverou que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões acerca da violação de princípios constitucionais. Esse é o entendimento daquela turma e, portanto, deve ser respeitado, não existindo qualquer irregularidade ou mesmo omissão na sua manifestação.

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade da decisão singular.

#### DA DECADÊNCIA

A recorrente levanta preliminar de decadência em relação aos lucros auferidos nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado no dia 1º de outubro de 2004.

Pois bem, quanto aos lucros auferidos nos anos calendário de 1996 e de 1997 pela sua controlada sediada no Uruguai, a decadência, pelas razões que abaixo consignarei realmente se operou e o lançamento, conseqüentemente, não pode prosperar.

Com efeito, dispõe a Lei 9.249/95:

**“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.**”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

...omissis...

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

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.

**§ 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."

Ora, a Lei 9.249/95, nos termos da redação constante do caput do artigo 25 e, sobretudo, de seus §§, a meu sentir não deixa dúvidas quanto ao fato de que o legislador pretendeu tributar, ano a ano, os lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas, daí a inarredável conclusão de que a IN SRF 38/97, que modificou o momento de incidência do tributo, seria ilegal.

A doutrina, na lição por todos de Alberto Xavier, parece ter seguido o mesmo entendimento:

"Em face das inúmeras perplexidades e discussões suscitadas pelos arts. 25 e seguintes da Lei 9.249/95, veio a ser editada a Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal nº 38, de 27 de junho de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Conforme resulta do preâmbulo desta Instrução Normativa, o objetivo de sua edição consistiu em compatibilizar o regime dos arts. 25, 26 e 27 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, diploma de força hierárquica superior ao da lei ordinária.

Com este objetivo, a Administração fiscal viu-se forçada a modificar radicalmente o sistema da lei, por via de mero ato administrativo, estabelecendo no seu art. 2º o *diferimento* da tributação dos lucros das sociedades estrangeiras para o momento em que forem 'disponibilizados' para a controladora ou coligada brasileira, assim considerados 'os lucros pagos ou creditados' (§ 1º do art. 2º).

Com a renúncia à tributação imediata dos lucros acumulados no exterior antes de 'disponibilizados' e com a fixação do momento temporal da sua tributação por ocasião de sua 'disponibilização', pretendeu-se compatibilizar o regime de tributação dos lucros de controladas e coligadas no exterior com o requisito da 'disponibilidade' econômica e jurídica de renda constante do art. 43 do Código Tributário Nacional.

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 fato gerador – a "disponibilização" do lucro – sem lei que o previsse." (Alberto Xavier, Direito Tributário Internacional do Brasil, Forense, 2004, p.p. 452 e 453).

Segue-se daí, pois, que o lançamento relativo aos lucros auferidos nos anos calendários de 1996 e 1997, tomando-se como momento de ocorrência do fato gerador a distribuição ficta prevista pela MP 2.158 - 35/2001 seria insubsistente, isso em face da indevida eleição do critério temporal do momento de ocorrência do fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

gerador. Mas, mais do que isso, dado que o lançamento, nos termos da Lei 9.249/95, deveria ter se reportado aos respectivos anos de geração dos lucros, vale dizer, 1996 e 1997, tem-se que o lançamento, formalizado no dia 1º de outubro de 2004, a toda evidência, foi atingido pela decadência.

Registre-se que em recente decisão, por maioria de votos, a 1ª Câmara deste Conselho, tendo como relator o E. Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, no Acórdão 101-95.476, cuja ementa segue abaixo, teve o mesmo entendimento:

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

Entretanto, no que tange ao lucro auferido no ano calendário de 1998, já sob a égide da lei 9.532/97, o argumento da decadência não pode prevalecer porquanto, nos termos desta lei, a tributação somente se verificaria se e quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

houvesse a sua disponibilização, o que ocorreu em 31 de dezembro de 2002 em face da MP 2.158-35/2001, que oportunamente também virá a debate. .

Com efeito, se os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas ou controladas, somente são passíveis de tributação no Brasil quando disponibilizados, segue-se daí que até que esse evento viesse a se verificar – 31 de dezembro de 2002 -, não se pode falar em decadência que tem como pressuposto de sua aplicação a inércia do FISCO na constituição do crédito tributário, vale dizer, inércia do FISCO em face de obrigação tributária nascida pela concreta ocorrência do fato gerador regido pela legislação ordinária.

Diante disso, considerando que o auto de infração foi lavrado no 1º de outubro de 2004, o lançamento relativo ao lucro auferido no exterior em 1998 por sua controlada, tido como disponibilizado no Brasil em 31 de dezembro de 2002, foi constituído dentro do prazo decadencial.

## DO MÉRITO

Afastada a exigência do crédito tributário de IRPJ decorrente dos lucros auferidos sob a exige da lei 9.249/95, isto é, dos lucros auferidos nos anos calendário de 1996 e 1997, os demais, auferidos sob a égide da Lei 9.532/97 e da MP 2.158-35/2001, foram constituídos em razão do quanto disposto nesta própria MP que, quanto ao tema, dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

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

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

Ou seja, a MP 2.158-35/2001, ao mesmo tempo em que, com fundamento no CTN, para os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas e controladas, instituiu como hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL a sua distribuição ficta, previu que os lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 ainda não disponibilizados, seriam tidos como fictamente distribuídos em 31 de dezembro de 2002, daí a razão da ação fiscalização neste processo.

Assim, não obstante a intensa discussão ainda hoje existente na doutrina e na jurisprudência sobre a constitucionalidade da referida MP, tanto que no E. STF esta em curso de julgamento uma ADIN versando exatamente sobre este tema, a verdade é que este Colegiado, como vem sendo decidido em mansa e pacífica jurisprudência, não é foro adequado para discussão da possível inconstitucionalidade da MP, como de forma obliqua deseja a recorrente. Aliás, assim também entendeu a 8ª Câmara deste Conselho, no Acórdão 108-08.765, relator o E. Conselheiro Jose Henrique Longo, cujo excerto de seu voto a propósito do assunto tomo a liberdade de transcrever:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

"Convém observar que não há espaço para o julgador administrativo tecer considerações acerca da inconstitucionalidade de lei nem para afastar sua aplicação, de maneira que há de ser respeitada neste âmbito a ficção mencionada com os seus reflexos de caráter tributário".

Ademais, não vislumbro, da aplicação da MP 2.158/01 violação ao artigo 144 do CTN que veda a aplicação retroativa da lei eis que inaplicável à espécie porquanto, para os lucros auferidos sob a égide da lei 9.532/97, o fato gerador do tributo – este sim protegido pelo princípio da irretroatividade da lei -, somente ocorreria com a sua efetiva disponibilização. A MP, como já dito alhures, criou a hipótese de disponibilização ficta, regra aplicável pelo fisco no lançamento, questão, esta sim, de cunho constitucional cujo deslinde já se encontra em vias de solução, como visto, no E. STF:

Igualmente não vislumbro violação ao princípio da legalidade e à função executiva dos regulamentos, lançados muito mais na tentativa, pela via oblíqua como já dito, de infirmar a aplicação da MP, dado que tanto na descrição dos fatos no termo de verificação fiscal quanto no auto de infração, o lançamento descreveu e bem capitulou a irregularidade praticada pela recorrente.

Por fim, pelas mesmas razões já externadas, deixo de apreciar a suposta violação ao artigo 43 do CTN, visto que isto implicaria, repito, em negativa de vigência da MP 2.158.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

## DO LANÇAMENTO DA CSLL

Entretanto, quanto ao lançamento de CSLL, em tese decorrente do lançamento do IRPJ, uma questão de suma importância merece destaque, qual seja, a de que esta, apenas tempos após, passou a incidir sobre os lucros auferidos no exterior.

Com efeito, a tributação em bases universais para efeitos da CSLL ocorreu somente com a edição da MP 1858-6, de 29/07/99:

“Art. 19. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997”.

Portanto, em face do princípio da irretroatividade e da anterioridade e, ainda, considerando a anterioridade nonagesimal, emergentes da Carta da República abaixo reproduzidos, somente a partir do encerramento do balanço de 1999 passou a incidir a CSLL sobre o lucro do exterior:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;  
(...)

III – cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da Lei que os houver instituído ou aumentado;
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

“Art. 195. (...)

(...)

§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos 90 (noventa) dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b”.

A 8ª Câmara deste Conselho, no Acórdão nº 108 -08.765, relator o E. Conselheiro José Henrique Longo, apreciando o tema, como se vê da ementa do julgamento, abraçou idêntico entendimento:

“CSL – CONTROLADA NO EXTERIOR – MP 1858-6/99 – INÍCIO DA TRIBUTAÇÃO – O art. 25 da Lei 9249/95 e o art. 1º da Lei 9532/97 fixaram a tributação de lucro de controlada no exterior apenas pelo IRPJ, não sendo possível alargar a norma jurídica para que se submeta à CSL por falta de amparo legal. Apenas com a edição da MP 1858-6/99 foi introduzida a norma legal que criou a hipótese de incidência”.

Por conseqüência, devem ser afastados os valores exigidos a título de CSL relativamente aos anos-calendário anteriores a 1999.

De todo o exposto, rejeito a preliminar suscita pela recorrente e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso nos seguintes termos:

- (i) Relativamente ao IRPJ, para acatar a preliminar de decadência em face dos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, devendo estes ser excluídos do cálculo do montante tributável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

- (ii) Relativamente a CSLL, em face do princípio da irretroatividade e da anterioridade, para afastar do lançamento os lucros anteriores ao ano calendário de 1999, vale dizer, os lucros auferidos até o ano calendário de 1998.

É como voto.

Sala das Sessões, 16 de agosto de 2006

*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

**VOTO VENCEDOR**

Cabe ressaltar, primeiramente, que minha divergência com o ilustre relator restringe-se à questão da decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997. Quanto as demais matérias tratadas na decisão, acompanho os judiciosos argumentos expostos pelo relator.

Nesse sentido, verifico que os lucros auferidos nos anos-calendário de 1996 e de 1997 compuseram o saldo de lucros acumulados de sua controlada sediada no Uruguai em 31 de dezembro de 2001 e não foram distribuídos à controladora sediada no país até essa data.

A incidência no Brasil do lucro auferido no exterior por empresa controlada ocorre no momento em que a legislação tributária determina que a controladora deva reconhecê-lo na apuração do seu lucro real. Nesse sentido, a Medida Provisória nº 2.158 - 35/2001 determina que os lucros auferidos e não distribuídos até 31 de dezembro de 2001 devam ser considerados na apuração do lucro real em 31 de dezembro de 2002. Ou seja, os lucros apurados em 1996 e 1997 pela controlada deveriam ter sido oferecidos à tributação pela controladora no balanço levantado em 31 de dezembro de 2002. Lembrando que, antes do advento da referida Medida Provisória, a regra de tributação previa que os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas somente seriam passíveis da incidência do imposto no Brasil quando disponibilizados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11007.000841/2004-13  
Acórdão : 107-08.684

Sendo assim, o fato gerador do imposto ocorreu apenas em 31 de dezembro de 2002 para lucros auferidos e não disponibilizados até 31 de dezembro de 2002 por sua controlada. Considerando que a lavratura do auto de infração foi realizada em 1º de outubro de 2004, não há falar em inércia do Fisco no exercício do seu direito de lançar para os períodos objeto da autuação.

Por todo exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência e, no mérito, acompanhando os argumentos do voto do relator original para o aresto, negar provimento ao recurso de IRPJ e dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência de CSLL até o ano-calendário de 1998, inclusive.

Sala das Sessões, 16 de agosto de 2006.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA