



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

Processo nº 11070.000034/2004-29
Recurso nº 103-143.490 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00468 – 1ª Turma
Sessão de 07 de dezembro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOHN DEERE BRASIL S/A

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
EXERCÍCIO: 2002, 2003

LUCROS NO EXTERIOR DISPONIBILIZADOS APÓS DA VIGÊNCIA DA MP 1.858-6/99. Para os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, a hipótese de incidência da CSLL surge com a publicação do art. 19 da MP nº 2.158-6/99 que, interpretado sistematicamente com a legislação a que se reporta, define como fato gerador da CSLL, para esses casos, o momento da disponibilização do lucro e não o momento da geração desse.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional para restabelecer a tributação dos lucros gerados a partir de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho e Susy Gomes Hoffman que negam provimento nessa parte. 2) pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional também quanto aos lucros gerados em 1996 e 1997. Vencidos os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffman.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


ADRIANA GOMES REGO - Relatora.

EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Antônio Praga, Karem Jureidini Dias, Albertina Silva dos Santos Lima,

Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Adriana Gomes Rêgo, Antônio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto e Susy Gomes Hoffman (Vice Presidente).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 989/995, contra o Acórdão nº 103-22.178, de 8/11/2006, fls. 957/981, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário impetrado por JOHN DEERE BRASIL S.A., nos seguintes termos:

CSLL. LUCROS DO EXTERIOR. IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. O artigo 19 da Medida Provisória nº 1858-6, de 29 de junho de 1999, não incide sobre os lucros que tenham sido gerados antes da anterioridade nonagesimal, contada da publicação do ato normativo em referência, ainda que distribuídos posteriormente ao período de 90 dias de que trata o artigo 195, § 6º, da Constituição da República.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Anos-calendário: 2001, 2002.

Ementa: DECADÊNCIA. CSSL. Consoante a sólida jurisprudência administrativa, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial do direito estatal de efetuar o lançamento de ofício da CSSL é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

EMENTA: JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora incidentes sobre débitos tributários não pagos no vencimento, diante da existência de lei que determina a sua adoção, com o respaldo do art. 161, § 1º, do CTN.

EMENTA: MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

EMENTA: INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI ARGÜIÇÃO. Se o Constituinte concedeu legitimação ao Chefe Supremo do Executivo Federal para a propositura de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, não há amparo à tese de que as instâncias administrativas poderiam determinar o descumprimento de atos com força de lei, sob pena de esvaziar o conteúdo do art. 103, I, da Constituição da República.

Alega a recorrente que o mencionado acórdão contrariou o art. 25 da Lei nº 9.249/95, o art. 2º da Instrução Normativa 38/96, o art. 1º da Lei nº 9.532/97 e o art. 19 da MP nº 1.858-6/99, ao considerar que os lucros gerados nos anos-calendário de 1996 a 1998 não poderiam integrar a base de cálculo da CSLL relativas aos anos-calendário de 2001 e 2002, por força do princípio da anterioridade nonagesimal que, aplicado à MP nº 2.158-6/99, implicaria em não tributar lucros anteriores à citada medida provisória.

O recurso foi analisado e admitido por meio do Despacho nº 103-0.203/2007, fls. 998/999, o que levou a Contribuinte a apresentar as contrarrazões de fls. 1.000/1.014, onde 

repisa seu entendimento de que “*apenas os lucros gerados a partir de outubro de 1999 estão sujeitos à CSL.*”, argumentando que a legislação a ser aplicada deve ser aquela vigente ao tempo em que os lucros foram gerados. Pede, por fim, pelo não provimento do recurso.

É o relatório. 

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, dele também tomo conhecimento.

No mérito, a questão posta em análise se resume a uma interpretação quanto à vigência do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6/99, que dispôs, *verbis*:

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.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição (Negritei)

No caso em comento, são fatos incontroversos que a Recorrida deixou de adicionar, na apuração da base de cálculo da CSLL, nos valores de R\$ 17.000.000,00 e R\$ 14.930.935,29, apurados respectivamente nos balanços de 31/12/2001 e 31/12/2002, relativamente aos lucros auferidos de sua controlada sediada no Uruguai chamada “Silesia Sociedad Anônima”, ou seja, não se discute aqui o momento da disponibilização. Também não se discute o momento em que tais lucros foram gerados na subsidiária no exterior, o que ocorreu entre os anos de 1996 a setembro de 1999, conforme resposta dada à Fiscalização às fls. 430/435.

Analisando essa situação posta, o voto vencedor da decisão recorrida entendeu que não poderiam ser tributados os lucros anteriores à referida MP, por ofensa ao art. 195, § 6º, da Constituição Federal. Reconheceu que o fato gerador se dá no período da disponibilização, mas concebeu que esse entendimento só pode ser adotado para os lucros formados a partir do momento para o qual já havia a previsão legal de tributação.

No entanto, ousou discordar desse entendimento porque concebo que o fato gerador do tributo passa a ocorrer quando a lei determina a sua incidência. Ou seja, os fatos ocorrem no mundo fenomênico e, a partir do momento em que uma lei os inclui no campo da incidência de um tributo, tem-se a hipótese de incidência do tributo e, portanto, configurado o fato gerador.

Ora, antes da vigência do citado art. 19 da MP nº 1.858-6/99, poder-se-ia dizer que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior estavam fora da incidência da CSLL. Assim, até a edição dessa MP, os lucros rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior não tinham a aptidão de gerar CSLL devida, não faziam surgir a obrigação tributária relativa à CSLL, pois estavam no campo da não-incidência, muito embora esses lucros, rendimentos e ganhos de capital tenham efetivamente ocorrido no exterior.

A partir da vigência desse dispositivo legal, os sujeitos passivos que realizassem os fatos ali descritos, deviam observar as normas emanadas por meio dos artigos 25 a 27 da Lei nº 9.249/95, 15 a 17 da Lei nº 9.430/96, e 1º da Lei nº 9.532/97.

Analisando, então, o que dispunham essas regras de tributação, tem-se:

Artigos 25 a 27 da Lei nº 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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder 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.

Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Art. 27. As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

Artigos 15 a 17 da Lei nº 9.430/96:

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Lucros e Rendimentos

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

§ 1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

§ 3º Na hipótese de arbitramento do lucro da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto.

§ 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

Operações de Cobertura em Bolsa do Exterior

Art. 17. Serão computados na determinação do lucro real os resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações



de cobertura (hedge) realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal e o Banco Central do Brasil expedirão instruções para a apuração do resultado líquido, sobre a movimentação de divisas relacionadas com essas operações, e outras que se fizerem necessárias à execução do disposto neste artigo (Incluído pela lei nº 11.033, de 2004)

Art. 1º da Lei nº 9.532/97:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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

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

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

c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros; (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

d) na hipótese de adiantamento de recursos, efetuado pela coligada ou controlada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

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

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

b) pago o lucro, quando ocorrer:

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

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

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

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

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, relativos a empréstimos, pagos ou creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas, domiciliadas no exterior. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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

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

§ 6º Nas hipóteses das alíneas "c" e "d" do § 1º o valor considerado disponibilizado será o mutuado ou adiantado, limitado ao montante dos lucros e reservas de lucros passíveis de distribuição, proporcional à participação societária da empresa no País na data da disponibilização. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

§ 7º Considerar-se-á disponibilizado o lucro: (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

a) na hipótese da alínea "c" do § 1º: (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

1. na data da contratação da operação, relativamente a lucros já apurados pela controlada ou coligada; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

2. na data da apuração do lucro, na coligada ou controlada, relativamente a operações de mútuo anteriormente contratadas; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

b) na hipótese da alínea "d" do § 1º, em 31 de dezembro do ano-calendário em que tenha sido encerrado o ciclo de produção sem que haja ocorrido a liquidação. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

Consta dos autos, à fl. 457, na peça impugnatória apresentada pela Contribuinte, que os R\$ 17.000.000,00 foram disponibilizados em 28/12/2001, por meio de capitalização, e que R\$ 14.930.935,29 foram disponibilizados em 31/12/2002, sob a forma de dividendos distribuídos a ora Recorrida.

Por conseguinte, tem-se que:

1) Considerando o princípio da anterioridade nonagesimal tão bem tratado pelo voto recorrido, que homenageia a não-surpresa da tributação, se a Medida Provisória nº 1.858-6/1999 foi publicada no Diário Oficial da União no dia 30 de junho de 1999, à luz do art. 195, § 6º, da Constituição Federal, sua vigência somente poderia ser considerada a partir de 1º de outubro de 1999.

2) Em relação à CSLL apurada a partir dessa data, não há que se falar em ofensa ao princípio da não-surpresa, pois desde junho de 1999, os contribuintes já conheciam a regra de tributação que lhes seria aplicada para esses casos, que estabelecia o momento para se considerar disponibilizado o lucro e sabiam que a CSLL passaria a incidir quando se pudesse subsumir os fatos ocorridos com aqueles descritos na norma. Aliás, por ocasião do Ato Declaratório SRF Nº 75/1999 a Secretaria da Receita Federal expressou seu posicionamento sobre o assunto, quando dispôs:

Artigo único. A incidência da CSLL, segundo as normas de tributação em bases universais, dar-se-á em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, a partir de 1º de outubro de 1999, e serão computados na base de cálculo dessa contribuição em 31 de dezembro do ano-calendário da disponibilização, observadas as demais normas estabelecidas para o imposto de renda

3) É ponto pacífico que as disponibilizações ocorreram após outubro de 1999.

4) Em janeiro de 2001, por meio da Lei Complementar nº 104/01, o art. 43 do CTN foi alterado, passando a vigorar com a seguinte redação:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (Negritei)

E em agosto de 2001, a legislação sobre o assunto foi alterada, por meio da MP nº 2.158-35/2001, cujo art. 74 dispôs:

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

Assim, para os lucros apurados até dezembro de 2001, que é o caso em apreço, considera-se ocorrida a disponibilização antes de 31 de dezembro de 2002, pois antes desta data ocorreu uma capitalização, definida como uma das hipóteses de disponibilização, conforme art. 1º, § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/97.

Logo, o fato gerador ocorreu, em relação à CSLL, em 31/12/2001, para o evento capitalização, e em 31/12/2002, para a distribuição de dividendos.

Em face do exposto, manifesto-me por DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer as exigências de CSLL nos termos em que foram lançadas.

É como voto.


Adriana Gomes Régio - Relatora