



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

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
RECURSO Nº : 119.621 – EX OFFICIO  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1993  
RECORRENTE : DRJ EM SÃO PAULO – SP.  
INTERESSADO : BANCO REAL S/A.  
SESSÃO DE : 15 DE SETEMBRO DE 1999  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

**RECURSO DE OFÍCIO – DECISÃO DE 1º GRAU** – Decisão de 1º grau proferida com observância dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal conforme estabelecido no item IV da Portaria SRF nr. 3.608/94 não merece censura.

**RESULTADOS DE FILIAIS OU SUBSIDIÁRIAS NO EXTERIOR – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica** – Estão fora do campo de incidência dos tributos internos os resultados auferidos pelas filiais ou subsidiárias, de pessoa jurídica nacional, no período-base de 1992, segundo o princípio da territorialidade adotado pela legislação tributária ordinária vigente à época. – **Contribuição Social sobre o Lucro** - Os ajustes de investimentos no exterior, por serem avaliados pela equivalência patrimonial pelas normas do Banco Central convalidadas por ato da Secretaria da Receita Federal, são excluídos da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

**Negado provimento ao recurso de ofício.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO (SP)**.

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
PRESIDENTE

**PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.806**



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

**FORMALIZADO EM: 25 OUT 1999**

**Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI e RAUL PIMENTEL. Ausentes, justificadamente os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e CELSO ALVES FEITOSA.**

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92,806  
RECURSO Nº. : 119.621  
RECORRENTE : DRJ EM SÃO PAULO(SP)

## RELATÓRIO

A empresa **BANCO REAL S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 17.156.514/0001-33, foi exonerada da exigência de parte do crédito tributário constante dos Autos de Infração de fls. 11 e 16, em decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP) e a autoridade julgadora monocrática apresenta recurso de ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

No Relatório de Fiscalização, de fls. 20 a 100, após tecer longas considerações sobre a legislação tributária brasileira, desde o Decreto nº 24.239/47 inclusive os atos normativos e interpretação oficial dada pela própria Secretaria da Receita Federal, ressalva que:

*“6.8 - Data maxima venia, não obstante o notável saber jurídico que reconhecemos nos ilustres autores acima mencionados, como também no signatário do referido parecer normativo, entendemos que o § 1º do artigo 157, e o artigo 268, do RIR/80, ÚNICOS suportes da tese acima exposta, não tem o alcance que se lhes pretende atribuir: ao contrário, o princípio que governa a tributação dos rendimentos obtidos no exterior, pelas pessoas jurídicas, pelo menos desde o advento da Lei nº 4.506/64, é o da universalidade, ou seja, são tributáveis no País todos os rendimentos auferidos no exterior, com as exceções legalmente estabelecidas, via outorga de isenções, que confirmam essa regra geral.”*

Entendeu a fiscalização que qualquer resultado apurado pelas pessoas jurídicas, inclusive, pelas atividades exercidas no exterior, está sujeito a incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica quando não contemplado com a isenção expressa e, ao final, sintetiza o seu entendimento nos seguintes termos:

*“12. CONCLUSÕES*

*12.1 - À vista de todo o exposto, entendemos que a argumentação acima contém elementos suficientes para demonstrar que, pelo menos a partir da vigência da Lei nº 4.506/64, vigorou, entre nós, o princípio da universalidade da tributação, com as isenções mencionadas nos subitens 7.11 (exportação de serviços) e 8.7 (atividades exercidas parte no País e parte no exterior), acima, sendo que, a partir de 11/02/88, data do advento do Decreto-lei nº 2.413/88, e até 31/12/95, em face da edição da Lei nº 9.249/95, somente estariam isentos aqueles resultados das atividades de navegação marítima, aérea, de outros transportes e meios de comunicação com países estrangeiros, eis que expressamente ressalvados, e que continuaram regidos pelas disposições do artigo 63 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.*

*12.2 - Por via de consequência, quaisquer outros resultados obtidos no exterior por pessoa jurídica, estão sujeitos ao Imposto de Renda, em face da definição do fato gerador do tributo, prevista no artigo 43 do Código Tributário Nacional, e da legislação de regência, excetuada, por evidente, a aplicação de tratados ou convenções internacionais firmados pelo Brasil, os quais, no dizer do artigo 98 desse Código, ‘revogam ou modificam a legislação interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha’.*

A decisão recorrida acolheu a tese da impugnante no sentido de que os resultados de filiais ou subsidiárias no exterior estão fora do campo de incidência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, segundo o princípio da territorialidade adotado pela legislação tributária brasileira, até o advento do artigo 25 da Lei nº 9.249/95 e que no caso de Contribuição Social sobre o Lucro, a legislação vigente e inclusive normas expedidas pelo Banco Central do Brasil e convalidadas pela Secretaria da Receita Federal autorizam a exclusão dos ajustes de investimentos no exterior, na avaliação pela equivalência patrimonial.

A decisão recorrida sintetiza a sua conclusão na seguinte ementa:

**“IRPJ - RESULTADOS DE FILIAIS OU SUBSIDIÁRIAS NO EXTERIOR** - *Estão fora do campo de incidência do imposto de renda os resultados auferidos pelas filiais ou subsidiárias, de pessoa jurídica nacional, no período-base de 1992, segundo o princípio da territorialidade adotado pela legislação tributária vigente à época.*

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO -  
RESULTADOS DE FILIAIS OU SUBSIDIÁRIAS NO  
EXTERIOR** - *Os ajustes de investimentos no exterior, por  
serem avaliados pela equivalência patrimonial pelas normas do  
Banco Central convalidadas por ato da Secretaria da Receita  
Federal, são excluídos da base de cálculo da Contribuição  
Social sobre o Lucro.*

**LANÇAMENTO IMPROCEDENTE”**

É o relatório.



PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso de ofício foi interposto na forma do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

A decisão recorrida exonerou integralmente a exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, bem como a multa de ofício, com fundamento nos artigos 157, § 1º 262 e 268 do RIR/80, o Parecer Normativo CST nº 62/75, a Lei nº 8.034, PN CST nº 78/78, artigo 100, inciso I, do Código Tributário Nacional e Portaria SRF nº 3.608, de 06/07/94 e considerou a Contribuição Social sobre o Lucro como despesa dedutível da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica lançado neste processo.

A autoridade julgadora de 1º grau cumpriu a Portaria SRF nº 3.608/94 que determina sejam observados, preferencialmente, o entendimento explicitado pela administração fiscal quando acolheu a tese de não incidência expendida pela autuada.

De fato, a decisão recorrida está consoante a doutrina predominante e entre outros podem ser citados os ensinamentos transmitidos pelo saudoso tributarista Fábio Fanucchi, no livro CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO - 4ª edição da Resenha Tributária - 1983, antevedendo o litígio presente neste autos, escreveu (páginas 367 e 379):

*“É exatamente este detalhe que impede a continuidade de uma confusão generalizada entre isenção, a imunidade e a não incidência, produtoras todas elas, de idêntico resultado econômico, embora, na essência, difiram flagrantemente.*

...

*Enquanto a isenção preexiste ao fato gerador da obrigação tributária principal, consagrada em lei como excludente de crédito tributário, a anistia somente aparece na lei posteriormente à ocorrência do fato gerador.*

...

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

*Na não incidência, por sua vez, não há sequer fato gerador que possa ser assinalado. Diz-se que não há incidência porque o acontecimento material não possui elementos que conjuguem com qualquer dos fatos geradores estipulados na legislação tributária, logo, a sua exteriorização é absolutamente irrelevante para o direito tributário. Portanto, não há como confundir a isenção com a não incidência. Na primeira, todos os elementos da ocorrência material são encontrados na lei como definidores de acontecimentos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária. Na segunda, todavia, nenhuma conjugação existe entre o fator de tributação escolhido pelo legislador e inserto na lei e o acontecimento exteriorizado por aquele que se pretendia fosse um sujeito passivo de obrigação tributária.”*

Se fosse o caso de isenção, efetivamente, seria necessária uma lei para conceder o benefício da exclusão do crédito tributário mas como se trata de não-incidência, há necessidade de uma lei específica para estender a incidência aos fatos ocorridos no exterior.

Somente com o advento do artigo 25 da Lei nº 9.249/95 e que os resultados provenientes do exterior passaram a ser tributados no Brasil vez que o Decreto-lei nº 2.397/87 foi derogado pelo Decreto-lei nº 2.413/88 e, este último foi revogado pelo Decreto-lei nº 2.429/88.

Outros tributaristas, além dos citados pela autoridade lançadora, examinaram o tema focado e a conclusão é uniforme e favorável ao sujeito passivo como o expressado pelo professor Luciano da Silva Amaro, no seu livro DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO - edição Saraiva - 2ª edição de 1998, página 184/185:

*“A lei tributária vigora no território do ente político que a edita; o território é o limite espacial da soberania, no caso do Estado nacional, e da autonomia, no caso dos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios. Assim, a lei federal abrange o território nacional; a lei dos demais entes políticos aplica-se, por igual, nos respectivos territórios.*

...

*O problema da territorialidade das leis, em especial no que respeita aos tributos nacionais, envolve questão da eficácia das normas, vale dizer, se a União editasse lei para valer fora do território nacional, por exemplo, obrigando cidadãos brasileiros domiciliados no exterior, a lei seria válida (se não ferisse nenhum preceito de hierarquia superior), mas sua*

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

*eficácia seria comprometida pela reduzida possibilidade de efetiva aplicação, que supõe coercibilidade (possibilidade de execução forçada), em caso de descumprimento.*

*Dependendo do elemento de conexão com o território nacional escolhido pela lei, pode-se cobrar tributo em razão de um fato ocorrido no exterior (se, por exemplo, o contribuinte estiver domiciliado no País) ou cobrá-lo em razão de um fato ocorrido no País, ainda que o contribuinte esteja no exterior (através, por exemplo, de retenção na fonte).*

*Justamente porque a legislação dos vários países costuma combinar esses critérios de conexão, surge o problema da dupla tributação internacional, que tem sido eliminado ou reduzidos nos termos de tratados internacionais; outro modo de solução utilizado é o da edição de leis internas que asseguram a compensação de tributos pagos a países estrangeiros, vinculada à demonstração de que a legislação do outro país dá igualdade de tratamento em situações análogas (cláusula legal de reciprocidade).*

A jurisprudência administrativa é pacífica no acolhimento do princípio de territorialidade e, além de acórdãos das diversas Câmaras, o litígio foi solucionado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais com o Acórdão nº CSRF/01-01.882/87, com a seguinte ementa:

*“RESULTADOS DE ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR - Estão fora do campo de incidência do imposto os resultados auferidos por pessoas jurídicas nacionais, decorrentes de atividades exercidas no exterior, segundo o princípio da territorialidade, adotado pela legislação tributária.”*

Mesmo que receita auferida no exterior seja tributada no Brasil, como quer a autoridade lançadora, a legislação tributária brasileira autoriza o tratamento fiscal de equivalência patrimonial conforme interpretação oficial contida no Parecer Normativo CST nº 78/78, ou seja, contabiliza-se como receita mas exclue-se, via LALUR, parte da receita para ajuste de equivalência patrimonial.

O registro efetuado na decisão recorrida quanto a dedutibilidade de Contribuição Social como redutora da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, lançado neste processo tem respaldo no artigo 225 do RIR/80 e no item 7

**PROCESSO Nº** : 13805.007571/98-39  
**ACÓRDÃO Nº** : 101-92.806

da Instrução Normativa SRF nº 198/88, tendo em vista que o regime de caixa instituído pelo artigo 7º da Lei nº 8.541/92 é aplicável ao ano-calendário iniciado em 1º de janeiro de 1993.

Quanto a Contribuição Social sobre o Lucro, entendo que a decisão recorrida está consoante com o disposto no artigo 2º da Lei nº 8.034/90.

Nestas condições, entendo que a decisão recorrida examinou todos os ângulos que envolvem o litígio, deu boa e plena aplicação a legislação tributária vigente, aos atos normativos, a jurisprudência predominante e, também, a doutrina solidamente estabelecida e não merece qualquer ressalva motivo porque proponho seja confirmada por esta Colegiado.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 1999



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

PROCESSO Nº : 13805.007571/98-39  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.806

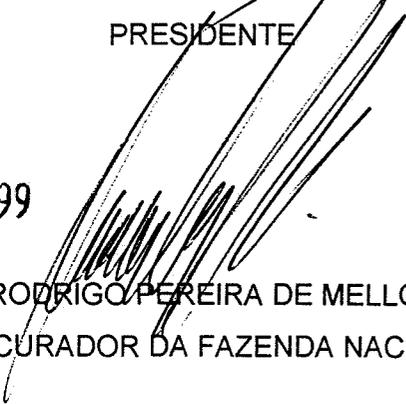
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovada pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 25 OUT 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em: 03 NOV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL