



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

Processo n.º : 13808.000176/95-06
Recurso n.º : 119.336
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1996.
Recorrente : LABORATÓRIOS WYETH WHITE HALL LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP.
Sessão de : 11 de abril de 2000
Acórdão n.º : 101-93.026

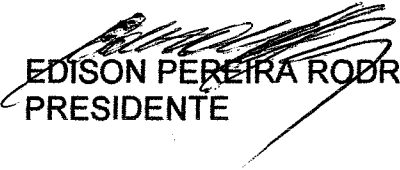
**IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

GANHO DE CAPITAL OBTIDO NO EXTERIOR – a intributabilidade de rendimentos auferidos no exterior restringe-se às hipóteses expressamente previstas na legislação brasileira, alcançando o ganho de capital obtido na alienação de investimentos relevantes em sociedades estrangeiras avaliados pelo método da equivalência patrimonial, como previsto no parágrafo único do artigo 332 do RIR/94.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LABORATÓRIOS WYETH WHITE HALL LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUL 2000

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

Lads/

Recurso nº. : 119.336
Recorrente : LABORATÓRIOS WYETH WHITE HALL LTDA.

RELATÓRIO

LABORATÓRIOS WYETH WHITE HALL LTDA, qualificado nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo-SP, que julgou procedente exigência fiscal formulada através de Autos de Infração, lavrados para a cobrança do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro por ter o fisco constatado que no mês de janeiro de 1995, a empresa não acresceu à base de cálculo do imposto de renda recolhido por estimativa, o valor de ganho de capital obtido na alienação de participação societária.

O fisco fez um histórico do relacionamento entre as diversas empresas envolvidas no operação, elaborando layout, esclarecendo que foi tributado o ganho de capital obtido com alienação de investimento em empresa controlada no Uruguai.

A recorrente era detentora do capital da YONKERS S/A e, em 10/01/95, alienou ações desta empresa, para outra empresa do Uruguai, a ALBALA S/A, obtendo um ganho de capital de R\$ 547.338.787,00 que não foi adicionado à base de cálculo do imposto de renda recolhido por estimativa.

Na impugnação apresentada, a empresa, em síntese, argumentou que:

- Até o final do ano de 1995, no Brasil, adotava-se o princípio da territorialidade como critério para a tributação das pessoas jurídicas domiciliadas no País;
- Vem recolhendo o imposto de renda por estimativa, sendo certo que o art. 35 da Lei 8981/95 possibilitou a empresa de suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstrasse através balanços ou balancetes mensais que o valor acumulado já pago excedesse o valor do imposto calculado com base no lucro real;
- Utilizou-se das regras tributárias em vigor no mês de janeiro/95, excluindo desse recolhimento o ganho de capital obtido no exterior;

- A exigência fiscal encontra óbices, quer no princípio da territorialidade, quer no princípio da legalidade, quer no princípio da irretroatividade da
- O princípio da territorialidade era consagrado por inúmeros doutrinadores (partes de obras transcritas na impugnação) e reconhecido pela jurisprudência;
- À Contribuição Social sobre o Lucro aplica-se também o mesmo princípio da territorialidade, eis que sujeita-se às mesmas regras do IRPJ;
- Apresenta pareceres elaborados por juristas que dão sustentação a seus argumentos, invocando os Pareceres Normativos 61/75 e 62/75.

A autoridade julgadora esclareceu que, ao contrário do que entende a empresa, a Lei 8981/95 não exclui de tributação o ganho de capital, como se depreende pelos seus artigos 28 e 29.

Entendo, portanto, prejudicada a alegação do princípio da territorialidade, aduzindo, entretanto, que:

*"A impugnante, empresa nacional, sediada e domiciliada no País, que não possui sócio estrangeiro nem capital estrangeiro registrado no Banco Central do Brasil, declarou às fls. 29 que efetivamente alienou a participação societária que detinha na empresa estrangeira (Uruguai) **YONKERS S/A**, registrada em sua escrituração contábil como Investimentos no seu Ativo Permanente, para a empresa **ALBALA S/A**, também estrangeira (Uruguai).*

Trata-se, portanto, de uma simples operação de Venda e compra de Ações de propriedade de empresa nacional sediada no País e sujeita às leis brasileiras e os resultados dessa venda e compra, ou seja, os Ganhos ou Perdas de Capital serão tributados normalmente, sujeitos que estão às leis tributárias do Brasil, senão, vejamos:

- a) **ALIENANTE:** empresa brasileira, sediada no Brasil, sujeita às leis brasileiras;
- b) **ADQUIRENTE:** empresa estrangeira;
- c) **OBJETO DA VENDA:** ações, possuídas pela alienante, no Brasil, registradas na sua escrituração como investimentos no Ativo

Permanente, em obediência à Lei no. 6404/76, por se tratar de bens de sua propriedade;

- d) **RAZÕES PELAS QUAIS A OPERAÇÃO FOI REALIZADA NO ESTRANGEIRO:** *exigências da empresa estrangeira adquirente sob a alegação "que não queria sofrer riscos cambiais em seu investimento", conforme informa a impugnante às fls. 30.*

Pergunta-se:

A exigência de uma empresa estrangeira, sediada num paraíso fiscal, pode mudar as leis tributárias brasileiras, isentando os resultados na venda de um bem registrado no Ativo Permanente de empresa brasileira, sediada no País, pelo simples fato de transferir a concretização do negócio e o pagamento do preço acertado para um país estrangeiro, no caso o Uruguai?

É certo que não, pois se esse mesmo negócio fosse concretizado no País estaria sujeito à tributação.

Também ;e certo que se a compradora fosse empresa brasileira ou sediada no País, a operação estaria sujeita à tributação pelos seus resultados(Ganho de Capital). Aquela assertiva contraria a própria Constituição Brasileira, por tornar tributado ou não o resultado de venda, feita por empresa sediada no País, de bens de sua propriedade, pelo simples fato de a compradora ser empresa sediada no País ou no estrangeiro, respectivamente, e o negócio ser realizado em um país estrangeiro.

A conclusão lógica portanto é que apurando-se ganhos de capital na alienação de bens registrados na escrituração e de propriedade de empresa brasileira, sediada no país, aqueles ganhos de capital estarão sujeitos à tributação pelas leis brasileiras, conforme o disposto no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1.041, de 11/01/94, em seu art. 369 e seu parágrafo 1º, cuja base legal é o Decreto-lei no. 1.598/77, artigo 31 e parágrafo 1º, não importando o fato de o negócio ser concretizado no estrangeiro e o valor da alienação ter sido alí recebido pelo procurador da empresa brasileira.

Não há que se falar em lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no exterior, nem em fonte de produção no estrangeiro

como quer a impugnante ao pretender enquadrar a operação no art. 337 do RIR/94, e, conforme se verifica pelo art. 197 do RIR/94 e seu parágrafo único, a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte e os resultados apurados em suas atividades no território nacional, sendo a venda de um bem de seu ativo permanente uma operação no território nacional, não importando ter sido ela concretizada no estrangeiro nem o fato de ali ter sido recebido o preço ajustado.

Finalmente, alega a impugnante às fls. 33 que o parágrafo único do art. 332 do RIR/94 estabelece que "não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou de amortização do ágio ou deságio na aquisição, nem os ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País".

Novamente labora em erro a impugnante, pois o citado parágrafo único, bem como o artigo 332 do RIR/94, que o subordina, tratam da "contrapartida do ajuste do valor do patrimônio líquido", vale dizer, da Equivalência Patrimonial.

O ganho ou perda de capital, referido no final do parágrafo único do art. 332 somente se aplica a caso de ajuste do valor contábil do investimento, cuja contrapartida gere ganhos ou perdas de capital, pelo aumento ou diminuição do percentual do investimento em coligada ou controlada, quer o investimento seja em sociedade estrangeira(parágrafo único do art. 332 do RIR/94), quer seja em sociedade brasileira(art. 378 do RI/94)".

Concluiu a autoridade julgadora de primeira instância tratar-se de uma operação no território nacional, não se aplicando ao caso, quer a jurisprudência citada, quer os pareceres normativos, quer os pareceres de juristas.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso, neste momento, lido em Plenário.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões .

É o relatório.

VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A questão posta à discussão nos presentes autos é a seguinte: a recorrente possuía participação societária em uma empresa sediada no Uruguai e alienou-a, no exterior, para uma empresa situada naquele País. O ganho de capital auferido na alienação da participação societária sofre a incidência do imposto de renda e da contribuição social no País?

Trata-se, portanto, de uma operação realizada no exterior e de bens(já que as ações simplesmente representam parcelas do patrimônio de pessoa jurídica situada fora do País) situados no exterior: participações societárias em empresa estrangeira alienadas para outra empresa estrangeira, embora de propriedade de empresa brasileira.

Assim, a "fonte produtora dos rendimentos" , sejam eles dividendos ou ganhos de capital, está situada no Uruguai, muito embora a propriedade seja de uma empresa brasileira.

As robustas argumentações da recorrente, aliadas a pareceres de ilustres juristas e parecer normativo da própria Administração Fiscal, estão direcionadas no sentido de que, antes do advento da Lei número 9.249/95, a tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas(e da contribuição social sobre o lucro à qual se aplica os mesmos princípios) adotava o princípio da territorialidade, qual seja, aquele em que a incidência do tributo se faz presente segundo o local da produção do rendimento.



Pois muito bem. A recorrente é pessoa jurídica brasileira e, assim, submetidas às normas de tributação vigentes no Brasil, como explicitado nos artigos 146 e 147 do RIR/99 que consolidam os artigos 27 do Decreto-lei 5844/43, 42 da Lei 4131/62 e 1º da Lei 6264/75.

Portanto, as normas de tributação aplicáveis são aquelas pertinentes às pessoas jurídicas aqui domiciliadas, quer quanto às hipóteses de incidência, quer quanto a isenções, etc., sendo certo, também, que, qualquer análise que importe em dispensa de tributo, deve estar calcada em interpretação restritiva, em conformidade com o estatuído no Código Tributário Nacional.

A recorrente defende que a tributação das pessoas jurídicas domiciliadas no País está calcada, irrestritamente, no princípio da territorialidade, buscando apoio nas disposições dos artigos 197, 332 e 337 do RIR/94.

Segundo penso, a interpretação mais consentânea para o parágrafo único do artigo 197 do RIR/94(*"a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional"*) é a de que **qualquer operação** praticada pelo sujeito passivo deve ser objeto de registro contábil, quer em função da parte inicial do parágrafo(**deverá abranger todas as operações**), quer em razão de princípios contábeis que regem a apuração do tributo e que devem ser obedecidos, quer porque a "operação" de compra de uma participação de capital, seja ela feita no Brasil ou no exterior, gera reflexos no patrimônio da pessoa jurídica brasileira, reflexos que obviamente devem objeto de registro na contabilidade, sob pena macular a realidade que os registros contábeis devem retratar.

Não vejo, pois, como o parágrafo único do artigo 197 do RIR/94 possa ensejar a interpretação de que operações efetivadas no exterior possam escapar ao registro da contabilidade no Brasil e, menos ainda, que daí possa se inferir a adoção irrestrita do princípio da territorialidade.

Defende a recorrente a intributabilidade do ganho de capital auferido no exterior escudando-se no artigo 332 e seu parágrafo único do Regulamento aprovado pelo Decreto 1041/94 que assim dispõe:



“ Art. 332. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 331, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real(Decretos-lei nos. 1598/77, art. 23, e 1.648/78, art. 1º, IV).

*Parágrafo único. Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição, **nem os ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País**(Decretos-lei nos. 1598/77, art. 23, parágrafo único, e 1.648/78, art. 1º, IV).”*

A interpretação do artigo acima transcrito não pode ser dissociada do tratamento tributário dispensado pela legislação brasileira aos ganhos ou perdas de capital apurados na alienação de bens do ativo permanente, como explicitado no artigo 369 do RIR/94, que consolida o artigo 31 do Decreto-lei número 1598/77:

“ Art.369. Serão classificados como ganhos ou perda de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.

Par. 1º. Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, corrigido monetariamente e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.”

Como se vê, como regra geral, o ganho de capital apurado na alienação de bens do ativo permanente(que é o caso vertente) deve ser computado na determinação do lucro real, entretanto, a norma invocada pela recorrente alcança as operações que envolvam alienações de participações em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País, submetidas à avaliação de investimento pela equivalência patrimonial, o que é o caso do investimento que a recorrente alienou no Uruguai.

O terceiro dispositivo legal citado pela recorrente para dar sustentação aos argumentos desenvolvidos nas fases impugnativa e recursal foi o artigo 337 do RIR/94 que, na realidade, tem sua matriz legal no artigo 63 da Lei 4506/64 que transcreverei mais adiante.

Antes, porém, permito-me transcrever alguns dispositivos da Lei acima mencionada, buscando, dessa forma, dar um enfoque mais amplo do verdadeiro objetivo da norma inserida no artigo 63.

O parágrafo segundo do artigo 37, considera “ *lucro real o lucro operacional da empresa, acrescido ou diminuído dos resultados líquidos de transações eventuais*”.

Por sua vez, os artigos 40 a 43 definem o que seja lucro operacional:

“Art. 40 – Será classificado como lucro operacional da empresa o resultado auferido em qualquer atividade econômica destinada à venda de bens ou serviços a terceiros, tais como:

I – extração de recursos minerais ou vegetais, pesca, atividades agrícolas e pecuárias;

II – indústrias de qualquer espécie, construção, serviços de transporte, de comunicações, serviços de energia elétrica, fornecimento de gás e água, exploração de serviços públicos concedidos ou de utilidade pública;

III- bancárias, de seguros e outras atividades financeiras de serviços de qualquer natureza, inclusive hotéis e divertimentos públicos.

.....
Art. 41. Constituirá lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais

.....
Art.42. O lucro operacional determina-se pela escrituração da empresa, feita com observância das prescrições legais.

.....


Art. 43. O lucro operacional será formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas por esta Lei.

Parágrafo único. Estão excluídos do lucro operacional os proventos em moeda estrangeira ou em títulos e participações acionárias emitidas no exterior, enviadas ao Brasil e correspondentes à prescrição de serviços técnicos, de assistência técnica, administrativas e semelhantes, prestados por empresa nacionais a empresas no exterior.

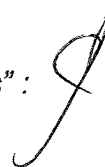
De acordo com o artigo 44, deveriam integrar a receita bruta operacional:

- a) o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;
- b) o resultado auferido nas operações de conta alheia;
- c) as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;
- d) as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Estabelece ainda o artigo 45 que “ *não serão consideradas na apuração do lucro operacional as despesas, inversões ou aplicações do capital, quer referentes à aquisição ou melhorias de bens ou direitos, quer referentes à aquisição ou melhoria de bens ou direitos, quer à amortização ou ao pagamento de obrigações relativas àquela aplicações*”.

Parece-me de meridiana clareza que, tal como na sistemática posteriormente introduzida na legislação do imposto de renda, o resultado apurado na alienação de participação societária, ao tempo da Lei 4506/64, não compunha o lucro operacional da pessoa jurídica.

Vejamos, pois, as disposições do artigo 63, “*in verbis*” :



*“Art. 63. No caso de empresas cujos resultados provenham de atividades exercidas parte no País e parte no exterior, somente integrarão o **lucro operacional** os resultados produzidos no País.*

Par. 1º - Consideram-se atividades exercidas parte no País e parte no exterior as que provierem:

- a) das operações de comércio e outras atividades lucrativas iniciadas no Brasil e ultimadas no exterior e vice-versa;*
- b) da exploração de matéria-prima no território nacional para ser beneficiada, vendida ou utilizada no estrangeiro ou vice-versa;*
- c) dos transportes e meios de comunicação com países estrangeiros.”*

A leitura dos dispositivos transcritos da Lei 4506/64 conduz às seguintes conclusões:

- a) a intributabilidade de resultados prevista na Lei 4506/64 alcança somente a parcela do **lucro operacional** de atividades exercidas no exterior;
- b) o resultado obtido na alienação de investimentos(seja no exterior, seja no Brasil) não compunha – e nem compõe – o lucro operacional;
- c) portanto, as disposições do artigo 63 são inaplicáveis ao ganho de capital na alienação de investimentos;
- d) por outro lado, também as hipóteses elencadas nas alíneas “a” a “c” do artigo 63 não se conformam com a obtenção de lucro na venda de participação societária.

Pelo exposto, entendo que o ganho de capital obtido pela recorrente não sofria a incidência do imposto no País, por expressa previsão legal e não por adotar-se o “princípio da territorialidade” de forma irrestrita, já que a interpretação deve ser efetivada nos exatos termos das leis que regem a matéria.

Por outro lado, como à contribuição social sobre o lucro aplica-se a legislação do imposto de renda, o lançamento a ela relativo deve seguir a mesma sorte.



Assim sendo, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de abril de 2000


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO