



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº 16327.000358/2004-21
Recurso nº 157.892 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EXS.: 2000 a 2002
Acórdão nº 105-17.319
Sessão de 12 de novembro de 2008
Recorrente TEVECAP S/A
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SAO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - FATO GERADOR ANUAL - A Fazenda Pública dispõe de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Tendo o contribuinte optado pela apuração anual do Imposto de Renda e da Contribuição Social, com recolhimentos mensais baseados em estimativas, o fato gerador tributário somente se completa em 31 de dezembro, sendo este o marco inicial para a contagem do prazo decadencial.

FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA - OFENSA AO DIREITO À AMPLA DEFESA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA - A referência equivocada a instrumento normativo restou sanada por sua transcrição no Termo de Verificação Fiscal. O quadro demonstrativo elaborado pelo Fisco, o qual seria careceria de clareza, não impediu que a interessada compreendesse as infrações que lhe foram imputadas e se defendesse adequadamente. Correta, pois, a decisão que afastou as alegações de nulidade do lançamento.

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR - VARIAÇÕES CAMBIAIS - Os lucros auferidos por controlada no exterior serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os referidos lucros, a teor do § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/95. Irrelevante que tais lucros tenham sido segregados contabilmente pela controladora no Brasil.

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR - INSUFICIÊNCIA NOS VALORES OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO - No cômputo dos valores oferecidos à tributação por conta de lucros auferidos por controlada no exterior devem

D

1

10

ser considerados os montantes excedentes, oferecidos em anos anteriores, como antecipação do total devido.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - MÚTUOS CREDORES E DEVEDORES MANTIDOS COM A MESMA PESSOA JURÍDICA - DIFERENÇA DE TAXAS DE JUROS ATIVOS E PASSIVOS - São desnecessárias as despesas decorrentes da apropriação de juros passivos calculados com taxa superior àquela utilizada no cálculo dos juros ativos, por mútuos devedores e credores, respectivamente, mantidos no mesmo período com a mesma pessoa jurídica ligada, no caso, sua sócia. O excesso dos juros passivos em relação aos juros ativos deve ser glosado, como o foi. Havendo erro quanto ao aspecto temporal do lançamento, as exigências devem ser reduzidas aos seus valores corretos, em cada ano.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - EMPRESTIMOS REPASSADOS A EMPRESAS CONTROLADAS - Correta a decisão que manteve a glosa de despesas financeiras por juros passivos, apropriados por remuneração de empréstimo obtido de pessoa ligada, quando os recursos assim obtidos foram parcialmente repassados, sem a apropriação de juros ativos, a empresas controladas. Tais despesas se revelam desnecessárias, no montante proporcional ao repasse.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR - FALTA DE ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS - A pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deve oferecer à tributação, no mínimo, os juros previstos nos artigos 22 a 24 da Lei nº 9.430/1996, nas condições ali estabelecidas. Restando comprovado que o mútuo foi contratado em moeda nacional, devem ser afastadas as exigências sobre variações cambiais e os juros devem ser recalculados tendo como base os saldos que constam da contabilidade da mutuante.

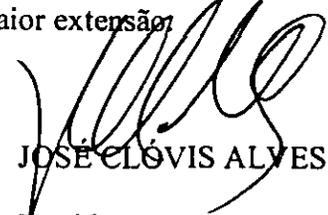
TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso: 1. Afastar integralmente a infração 001 (variações cambiais); 2. Sobre a infração 002 (glosas de despesas financeiras); afastar a exigência de R\$ 446.253,47 no ano-calendário 1999 e de R\$ 65.774,31 no ano-calendário 2000 (redução de R\$ 512.027,78 para R\$ 446.253,47); 3. Sobre a infração 003 (lucros auferidos no exterior), afastar as exigências de R\$ 6.236.834,71 e R\$ 4.405.988,20; 4. Sobre a infração 004 (juros sobre mútuo com pessoa vinculada no exterior) afastar a tributação sobre as variações cambiais e reduzir a base de cálculo dos juros aos valores que constam originalmente da contabilidade, em reais, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira que dava provimento parcial em maior extensão


JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA

Relator

Formalizado em: 19 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

TEVECAP S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 06.370, de 12/01/2005, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - I / SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1497/1500) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 1501/1508), lavrados em 11/03/2004 (ciência do contribuinte em 16/03/2004), por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, totalizando R\$ 28.378.045,02, aí incluídos multa de ofício de 75% e juros moratórios, conforme discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo à fl. 05.

A Fiscalização apontou quatro infrações, a saber:

A – OMISSÃO DE RECEITAS – Falta de contabilização da variação cambial da conta de dividendos a receber da empresa TVA COMMUNICATIONS.

B – GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS – Em decorrência da equalização de juros de empréstimos recebidos com juros de empréstimos concedidos, a empresa contabilizou despesas financeiras a maior.

C – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – Falta de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos valores relativos aos lucros auferidos no exterior.

D – ADIÇÕES – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – A Interessada deixou de adicionar parcela de juros relativos a mútuo com pessoa vinculada no exterior.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1511/1525, foram consignadas as seguintes informações, em apertada síntese:

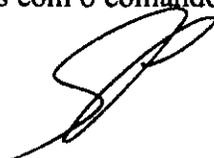
- A TEVECAP é uma empresa que foi constituída em 1987 e tem como atividade principal a gestão de participações societárias (holdings).
- Das principais fontes de financiamento destacam-se as seguintes:
 - Chase Manhatam Bank (fls. 180 a 302) – empréstimo consumado na contabilidade em 11/1996, para fins de capital de giro, no montante de US\$ 250.000.000,00.
 - Sócia Abril (fls. 1049 a 1184) – empréstimos concedidos sucessivamente.
- Em relação à matéria distribuição de dividendos do exterior, concluiu o Auditor Fiscal que:

TVA COMMUNICATIONS:

- A conta dividendos, ainda a receber, constante do ativo da controladora, deveria ser convertida à taxa do dólar do último dia do ano calendário de 2001, e que, portanto, não foi reconhecida a variação cambial no valor de R\$ 3.289.277,20.
- A controladora deixou de oferecer à tributação parte da disponibilização ocorrida em 2001, relativamente à parte dos lucros auferidos em 1999, no valor de R\$ 6.236.834,71 e da disponibilização dos lucros auferidos em 2000, no valor de R\$ 4.405.988,20 (quadro 8 do Termo de Verificação Fiscal).

PAPERBACK LIMITED (TVA INC)

- A diferença entre o montante dos lucros em dólares convertidos à taxa de venda do último dia do exercício de auferimento (R\$ 94.831.333,79) e o valor (R\$ 89.906.612,00) oferecido à tributação no Lalur do ano-calendário de 2001 revela que deixou-se de tributar a quantia de R\$ 4.924.721,79, que representa o complemento de lucros obtidos em cada ano-calendário pelas controladas. Os cálculos estariam alinhados com o comando do artigo 1º da Lei nº 9.532/1997.



- A empresa realizou operações de mútuo e deixou de tributar valores:

TVA COMMUNICATIONS – MÚTUOS COM CONTROLADA NO EXTERIOR – PREÇOS DE TRANFERÊNCIA:

- A alegação da Interessada de que o mútuo foi realizado em reais, e não em dólares, e que, por consequência, as variações cambiais acabam ficando na controlada como perdas e ganhos de tradução, seguindo orientação do método FASB 52 (Federal Accountant Standard Bureau), não pode prosperar, tendo em vista que esse método não encontra guarida na legislação brasileira e que as cópias dos documentos de fls. nº 867 a 1032 não deixam dúvidas de que o tratamento ocorreu na moeda estrangeira.
- Uma vez descaracterizado o argumento de que o contrato de mútuo seria em reais, os juros seguiriam a determinação legal constante dos artigos 22 e 24 da Lei nº 9.430/1996 que fixou o limite de dedutibilidade dos juros pagos ou creditados para pessoa jurídica ou física vinculada, residente em país não considerado paraíso fiscal, ou qualquer pessoa jurídica ou física vinculada ou não, residente em país considerado paraíso fiscal, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil.

MÚTUOS DA SÓCIA ABRIL PARA A TEVECAP E DA TEVECAP PARA A SÓCIA ABRIL – MÚTUOS NO BRASIL:

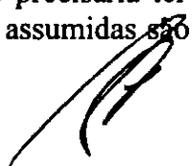
- Nos mútuos realizados entre a Tevecap e a sócia Abril, utilizaram-se critérios que sempre concentraram as despesas na fiscalizada. A Fiscalização, então, aplicou as mesmas taxas que foram utilizadas nos empréstimos da Abril para a Tevecap, rigorosamente, no mesmo período, apurando-se valores que foram tributados como despesas desnecessárias.

MÚTUOS ENTRE A TEVECAP E SUAS EMPRESAS NACIONAIS CONTROLADAS:

- Conforme demonstrativo de fls. 1521 (quadro 16 do Termo de Verificação Fiscal), constatou a Fiscalização que os contratos estipularam taxa legal, tanto nos contratos em que o contribuinte figura como mutuário, como nos contratos em que é mutuante, o que implicaria em taxas equalizadas, ou seja, a taxa aplicada na captação deveria ser idêntica àquelas aplicadas na afiliadas/controladas, ou mesmo repassada às controladas os juros e demais despesas financeiras originados de captação externa. Todavia, foram aplicados diferentes fatores de cálculo ou índices de cálculo, privilegiando os juros a pagar em detrimento dos juros a receber.

MÚTUOS – CONCLUSÃO:

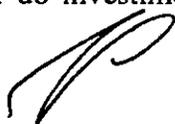
- Verifica-se que a empresa Fiscalizada assumiu deliberadamente o ônus financeiro, até mesmo em detrimento do próprio empreendimento, uma vez que, dadas às expressivas disponibilidades de recursos captadas e registradas em seu patrimônio em datas anteriores, se não tivessem sido repassados a empresas controladas, a Interessada não precisaria ter recorrido ao mercado financeiro. Verifica-se que as despesas assim assumidas são desnecessárias à atividade da empresa (artigos 299 a



304 do RIR/1999) e que ao menos a Interessada deveria ter procedido de forma a neutralizar os juros a teor do disposto na IN 43/1981 (transcrição parcial às fls. 1523/1524).

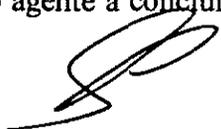
A Interessada, tendo tomado ciência da autuação em 16/03/2004 (fls. 1497 e 1505), apresentou sua impugnação (fls. 1627/1680), alegando, em síntese, que:

1. Teria ocorrido a decadência do direito de lançar o IRPJ e a CSLL, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 1999, de acordo com o disposto nos artigos 150, § 4º, e 156, V, do Código Tributário Nacional – CTN, artigo 38 da Lei 8.383/1991, artigos 25, 27 e 34 da Lei 8.981/1995.
2. O lançamento seria nulo por falta de liquidez e certeza, afetando o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório conforme dispõe o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, uma vez que:
 - a. Os trechos transcritos pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, como sendo da IN 43/1981, não correspondem ao texto efetivamente constante da referida instrução normativa.
 - b. A Fiscalização não considerou, nos seus cálculos, o resultado das variações cambiais como um todo (soma das variações cambiais positivas e negativas), o que demonstraria que não teria sido auferida receita, com recolhimento de tributo a maior.
 - c. Desconsiderou-se, em parte significativa da autuação, contrato formal e sinalagmático celebrado entre as partes, para utilizar-se de índice que a própria Fiscalização confessa estimado em razão das inúmeras variáveis.
 - d. Não consegue o Agente Fiscal explicitar o raciocínio utilizado para a apuração das variáveis cambiais apresentadas no Quadro 8.
 - e. Incluiu-se, indevidamente, na apuração das variações cambiais sobre os lucros auferidos e disponibilizados no exterior por empresa controlada, as parcelas dos lucros não disponibilizadas, algo que, à época, era fator determinante para fins de tributação dessas importâncias.
3. VARIAÇÕES CAMBIAIS – DIVIDENDOS A RECEBER E LUCROS DISPONIBILIZADOS.
 - a. À época dos fatos, a disponibilização efetiva dos lucros auferidos no exterior era o elemento tomado como causa-eficiente para dar surgimento à obrigatoriedade de a parcela disponibilizada ser adicionada ao lucro real da Controladora.
 - b. Determina a IN SRF nº 213/2002 que se promova a conversão do balanço da controladora para reais, servindo ele, depois disso, para cálculo da equivalência patrimonial da controladora (art. 6º), seguindo-se daí que, quaisquer variações seriam consideradas como resultado no próprio patrimônio da controlada, o qual, depois disso, seria cotejado com o valor do investimento da controladora, advindo daí o resultado,



positivo ou negativo, da avaliação. Este resultado, na época, não operava repercussões tributárias “ex-vi” do disposto no artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, que prevê que a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior dar-se-á à medida que estes forem disponibilizados (segundo determinados critérios) à controladora nacional. Esse critério foi alterado somente com a nova redação dada ao artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, que passou a gravar com o imposto o resultado positivo de equivalência patrimonial, nesses casos.

- c. A disponibilização dos lucros, para efeitos de adição ao lucro real, dependia de alguma manifestação, que a legislação, exemplificadamente, enumerava. A forma escolhida foi segregar a parcela dos lucros das controladas, na forma de Dividendos a Receber, os quais, somados, permitiam reduzir ao mínimo os prejuízos que vinham sendo experimentados pela controladora.
- d. A variação cambial sobre a conta investimentos compõe o resultado de equivalência patrimonial da controladora, não podendo a importância registrada nesses moldes ser alvo de tratamento tributário diferenciado.
- e. Os investimentos nas controladas foram feitos em moeda nacional (docs. anexos 04 e 05). Nesse sentido, inútil a Fiscalização utilizar simples anotações e mementos como elementos comprobatórios de que essas operações entre as controladas e a controladora eram contratadas em moeda estrangeira, contrapondo-as com os registros contábeis formais da controladora e suas controladas e as inscrições contidas no LALUR e na própria declaração de rendimentos da Impugnante.
- f. A realização de investimentos em moeda nacional é insuscetível de produzir rendimentos sujeitos à variação cambial, na esteira do entendimento manifestado pelo próprio Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 101- 93145.
- g. As importâncias destinadas ao pagamento dos dividendos, assim como os lucros disponibilizados foram sempre indicados em moeda nacional, com variação, para mais ou para menos, do valor da moeda estrangeira, dependendo da apreciação ou desvalorização da moeda.
- h. Foram desconsideradas, sem justa razão jurídica, as normas, de natureza convencional, estabelecidas pelas partes, para regramento dessas operações.
- i. A diminuição do volume da obrigação medida em moeda estrangeira, como decorrência da aplicação do método das partidas dobradas pela controlada, acaba sendo registrada como lucro, sujeito, igualmente, à incidência do IR e da CSL, na controladora quando de sua disponibilização.
- j. A atualização monetária manejada sem os devidos comeditamentos pode conduzir o agente a concluir pela existência de lucro onde lucro não há.

 7

Assim é que, tomando os dólares e não os reais como referência dos lucros disponibilizados pelas controladas, considerou como lucros tributáveis as variações ativas decorrentes da desvalorização da moeda nacional em face da estrangeira, para, no momento seguinte, desconsiderar, nos seus cálculos as perdas com variações passivas decorrentes da apreciação da moeda nacional em face da estrangeira.

4. DO MÚTUO ENTRE A IMPUGNANTE E COLIGADA NO EXTERIOR – “PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA”

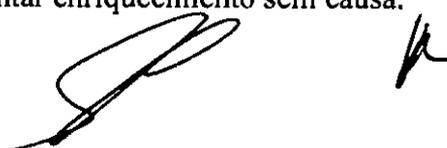
- a. O contrato celebrado não contém informação ou indício de que os valores mutuados estariam sujeitos à variação cambial.
- b. Pela leitura dos contratos de remessa pode-se constatar que não houve compra de moeda estrangeira (ou seja, não houve câmbio), o que suportaria, aí sim, a atualização nos moldes propostos pelo Auditor Fiscal. As remessas foram feitas em reais e foi nessa moeda que todos os registros contábeis na escrituração mercantil foram promovidos.
- c. A operação em tela decorre de legítima manifestação de vontade, expressa em contrato sinalagmático, devidamente formalizado, encorpando robusta e inequívoca prova do sentido da manifestação. Impossível, legalmente, ser o contrato desconsiderado para fins tributários, salvo se provado (e o ônus incumbe ao fisco, neste caso) ter havido algum defeito (erro, dolo ou simulação) que o invalide.
- d. A Fiscalização utiliza os artigos 22 e 24 da Lei nº 9.430/1996 que mandam que se promova o reconhecimento de uma receita mínima correspondente à operação de mútuo entre pessoa vinculada e pessoa jurídica mutuante domiciliada no Brasil, oriunda de variação cambial sobre os encargos de juros, calculada pela aplicação da taxa libor, acrescida de três por cento anuais a título de spread, mesmo a despeito de a mutuante não ter o direito ou não ter auferido receita alguma. Trata-se de atribuir à mutuante um acréscimo patrimonial – sujeito à exação do IR e da CSL – que ela não experimentou (art. 43, 110, 114 do CTN, art. 219 do RIR/1999, art. 195 da CF).

5. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS – EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS A EMPRESAS NACIONAIS CONTROLADAS:

- a. As operações da empresa não possuem o caráter de “Planejamento Tributário”, como pretendeu caracterizar a Fiscalização. Elas decorrem da complexidade das sociedades atuais, sendo resultado de seguros planos estratégicos, o que inclui, evidentemente, os fluxos de recursos.
- b. Se a autoridade administrativa suspeita que a operação foi realizada com intuito de malferir o interesse do Erário, incumbe a este provar o prejuízo sofrido.



- c. As exigências do Banco Central às instituições financeiras diminuíram o acesso das empresas aos recursos financeiros, restringindo-o a empresas de robusta expressão.
- d. As operações foram realizadas por obstáculos pragmaticamente impostos. Prova disso é que as mutuárias, supostamente aquinhoadas com taxas mais amenas, tiveram seus resultados fiscais igualmente negativos.
- e. Os empréstimos tomados pela Impugnante e aqueles que concedeu a suas controladas foram realizados ao longo de nove anos.
- f. Não pode o Erário exigir tributo de uma parte apenas, tomando como referência operação que decorre de contrato sinalagmático que impõe obrigações comutativas para duas partes.
- g. É insubsistente o fundamento legal da autuação.
- h. A tentativa de colocar lucro – e, portanto, despesas justificadas pela busca de auferir receitas – como elemento solteiro para determinar o alcance do conceito de necessidade constitui notória impropriedade. O lucro não pode ter outra geratriz que não o próprio desenvolvimento social.
- i. A causa eficiente, isto é, o objetivo social, é a razão inspiradora de a sociedade passar a existir; a causa-material, sua existência física é o desenvolvimento das atividades que constituem aquele objeto; a causa-final, o lucro, como proposta econômica.
- j. A Impugnante, sociedade anônima de capital fechado, tem como objetivo social participar, como sócia, no capital de outras sociedades. Tal possibilidade, além de constar no seu estatuto, decorre de expressa disposição legal (§ 3º, do artigo 1º da Lei nº 6.404/1976).
- k. Os empréstimos foram concedidos pela Impugnante para as sociedades das quais ela participa como sócia, mercê da previsão contida no seu estatuto social. Não há de, à luz da legislação, afirmar que as despesas seriam desnecessárias à tomadora dos empréstimos, uma vez que estes teriam sido utilizados para consecução do seu objetivo social (jurisprudência transcrita à fl. 1668).
- l. Tanto é assim que, no caso da subsidiária sediada no exterior, a Fiscalização decidiu registrar a receita financeira nas contas da Impugnante, com base na legislação que cuida dos preços de transferência.
- m. As despesas glosadas aumentam o lucro da autuada e constituem a contranota de receitas já tributadas pela mutuante inaugural. Trata-se de mecanismo que conduz à inominável e ilegal situação de o Estado experimentar enriquecimento sem causa.



- n. A desconsideração da despesa por força do argumento da desnecessidade amplia grandemente o alcance do dispositivo legal, estabelecendo-se distinção onde o próprio comando legal não distinguiu.
 - o. As despesas financeiras ilegalmente desconsideradas acham-se, em rigor, logicamente agarradas aos resultados de equivalência patrimonial.
 - p. A Fiscalização coibiu a dedução das despesas e, insolitamente, calcula receita que deveria ter sido apropriada com base em taxa nitidamente estimada, algo que não encontra suporte lógico.
 - q. A insistir-se na necessidade de apropriação de receitas (em vez da indedutibilidade de despesas) não poderia a Fiscalização desconsiderar, igualmente, o contrato celebrado, o qual faz lei entre as partes, e estabelece a cobrança de encargos substancialmente menores do que aqueles arbitrados para a feitura de lançamento.
 - r. A desconsideração das despesas como “operacionais” traz, como conseqüência adicional, o fato de que, por decorrência lógica, são elas “não operacionais”. Portanto, na remota hipótese da contradição apontada nesse aspecto do lançamento (de confundir o fundamento que deita foco sobre a despesa com o procedimento de gravar a receita) não vir a ser acolhida, há de se admitir, quando menos por decorrência lógica, que as importâncias supra mencionadas sejam utilizadas para compensação dos prejuízos não operacionais que a Impugnante possuía (e ainda possui) no período.
6. DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.
- a. Os acréscimos patrimoniais no exterior pelas pessoas jurídicas passaram a ser gravados pela CSLL somente a partir de outubro de 1999, com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6/1999.
 - b. Impossível, juridicamente, exigir a CSLL sobre receita externa, quando inexistente previsão legal nesse sentido. Tal procedimento, a toda evidência, magoa a aplicação do princípio da legalidade previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, reiterado no artigo 97 do CTN.
7. DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE 75% - A multa aplicada apresentaria caráter confiscatório, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Nesse sentido (jurisprudência do STF às fls. 1673/1674).
8. DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DA COBRANÇA DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC – O cálculo dos juros teria sido realizado com base em dispositivo legal inválido.



A 3ª Turma da DRJ em São Paulo - I / SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 06.370, de 12/01/2005 (fls. 1839/1862), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA. IRPJ. Não se caracteriza o lançamento por homologação quando não ocorre o pagamento antecipado, hipótese em que o prazo de que dispõe o Fisco para a constituição do crédito tributário é regido pelo disposto no artigo 173 do CTN.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. CSLL. O prazo para que o Fisco efetue o lançamento das contribuições sociais é de dez anos, conforme previsto na Lei nº 8.212/1991.

PRELIMINAR. NULIDADE. Não há que se cogitar de nulidade do lançamento na hipótese em que estejam presentes os elementos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

LUCRO REAL. LUCRO DE CONTROLADA NO EXTERIOR. DIVIDENDOS A RECEBER. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. – Tendo sido disponibilizadas em moeda estrangeira e mantidas em conta de ativo, como dividendos a receber, as variações cambiais ativas sobre lucros auferidos por controladas no exterior devem ser computadas na determinação do lucro real das controladoras domiciliadas no Brasil, por expressa determinação legal.

ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMO REPASSADO. São indedutíveis do lucro os encargos financeiros atinentes às parcelas de empréstimos repassados à coligada ou controlada no Brasil, se a empresa não prova que esses repasses foram remunerados na mesma proporção.

ADIÇÕES. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÚTUO. ENCARGOS. Devem ser considerados encargos mínimos, determinados conforme a legislação, nas operações de mútuo com pessoa jurídica, ainda que não vinculada, domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento (paraísos fiscais).

JUROS DE MORA. SELIC. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento, fundamentada na taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício é devida no lançamento ex-officio, em face da infração às regras instituídas pelo Direito Tributário. Correto o percentual de multa aplicado, por estar de acordo com a legislação vigente.

CSLL. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. – No ano-calendário de 2001, sujeitam-se à incidência da CSLL os lucros auferidos no exterior, bem como os juros mínimos relativos a mútuos realizados a pessoas jurídicas situadas em países com tributação favorecida.



AUTOS REFLEXOS. Aplica-se ao lançamento de CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, devido à estreita relação de causa e efeito existente entre eles.

Ciente da decisão de primeira instância em 22/12/2006, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1868, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/01/2007 conforme carimbo de recepção à folha 1871.

No recurso interposto (fls. 1873/1917), reitera, em sede de preliminares, os argumentos já trazidos na fase impugnatória, quanto à decadência do direito de lançamento dos tributos relativos ao período de janeiro e fevereiro de 1999 e, ainda, quanto à iliquidez e incerteza dos lançamentos.

No mérito, insiste também nos argumentos anteriormente apresentados acerca dos tópicos:

- Variações cambiais – dividendos a receber e lucros disponibilizados.
- Do mútuo entre a impugnante e coligada no exterior – “preços de transferência”. Aqui, acrescenta a reclamação de que o valor arbitrado como receita de juros acabaria recebendo dupla exação: uma advinda com o próprio arbitramento; e a outra com a tributação do lucro da controlada, já que esse lucro, sem ter contemplado qualquer despesa com a cobrança de encargos, se apresentará majorado na exata importância da receita que foi arbitrada para a controladora.
- Despesas não necessárias – empréstimos concedidos a empresas nacionais controladas.
- Da impossibilidade de lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro.
- Do caráter confiscatório da multa de 75%.
- Da impossibilidade jurídica da cobrança de juros com base na taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Em preliminares, alega a recorrente que teria ocorrido a decadência do direito de lançar o IRPJ e a CSLL, relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 1999, de acordo com o disposto nos artigos 150, § 4º, e 156, V, do Código Tributário Nacional – CTN, artigo 38 da Lei 8.383/1991, artigos 25, 27 e 34 da Lei 8.981/1995.



Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao IRPJ e à CSLL, exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

Entendem alguns que a regra de contagem estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN não trata de decadência, mas tão-somente de constituição e extinção do crédito tributário pela modalidade de lançamento por homologação tácita. E mais, que a decadência se refere sempre ao lançamento de ofício, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo normalmente está sujeito. Por esse raciocínio, a decadência seria regida pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Com a devida vênia dos que compartilham desse pensamento, entendo que as regras de decadência aplicáveis devem seguir a sistemática de apuração de cada tributo. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática que faz com que o lançamento seja por



homologação, e não a presença ou ausência de pagamento. É precisamente o caso dos tributos exigidos no presente processo.

Estabelecido, como foi, que o termo inicial para contagem do prazo decadencial deve ser a ocorrência do fato gerador do tributo, o próximo passo deve ser questionar quando teria ocorrido esse fato gerador. Compulsando os autos, verifico que, no ano-calendário 1999 o contribuinte optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, com recolhimentos mensais desses dois tributos com base em estimativas (vide DIPJ, fls. 1445 e segs.). Em assim sendo, o fato gerador tributário somente se completou ao final do período de apuração, ou seja, ao final do ano-calendário 1999, em 31 de dezembro daquele ano. O prazo para a constituição do crédito tributário pelo lançamento, então, se inicia em 1º de janeiro de 2000 e se encerra em 31 de dezembro de 2004, conforme jurisprudência deste colegiado. Posto que a ciência do lançamento ocorreu em 16/03/2004 (fls. 1497 e 1505), concluo que não se operou, no caso concreto, a decadência.

A recorrente sustenta que os fatos geradores dos tributos em tela seriam mensais. Transcrevo, a seguir, os dispositivos aplicáveis da Lei nº 9.430/1996 (grifos não constam do original):

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:



I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Como se vê, o pagamento mensal de tributo calculado com base em estimativa não se confunde com fatos geradores mensais. A partir do ano-calendário 1997, tanto o IRPJ quanto a CSLL passaram a ser apurados trimestralmente ou, por opção do contribuinte, anualmente, como no caso concreto.

Rejeito, pois, a preliminar de decadência suscitada.



Ainda em preliminares, afirma a recorrente que o lançamento seria nulo por falta de liquidez e certeza, afetando o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório conforme dispõe o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

Com relação à norma administrativa mencionada pelo Fisco como sendo a Instrução Normativa nº 43/1981 (fls. 1523/1524), trata-se, como bem esclarecido pela decisão recorrida, do Parecer Normativo Cosit nº 43/1981. Mas a transcrição de seu conteúdo permitiu que a interessada se defendesse apropriadamente, ficando afastado qualquer cerceamento a seu direito de defesa.

Quanto ao Quadro 8, que consta do Termo de Verificação Fiscal à fls. 1515, a alegada falta de clareza não impediu que a interessada apresentasse suas contra-razões, pelo que também aqui não vislumbro qualquer cerceamento ao direito de defesa.

Finalmente, as demais alegações trazidas em sede de preliminares tratam, na verdade, de questões de mérito referentes a variações cambiais e lucros auferidos e disponibilizados no exterior, e serão apreciadas oportunamente neste voto.

Assim, afasto também a preliminar de nulidade do lançamento por iliquidez e incerteza e, em conseqüência, de cerceamento do direito à ampla defesa.

Passo a apreciar o mérito do recurso.

A primeira infração apontada pelo fisco é a falta da contabilização de receitas decorrentes de variação cambial da conta de dividendos a receber.

Referidos dividendos correspondem a lucros apurados pela controlada no exterior TVA Communications Ltd. nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, conforme balanços às fls. 564/571. À medida em que a controlada decidia pelo pagamento dos dividendos, a controladora no Brasil promovia o reconhecimento dos valores em sua contabilidade, a débito da conta "dividendos a receber" (razão às fls. 388/390).

Segundo o Fisco, os dividendos a pagar, em US\$ (dólares dos Estados Unidos da América), deveriam ter as variações cambiais reconhecidas na contabilidade, de tal sorte que o saldo dessa conta em Reais, em 31/12/2001, deveria ser exatamente igual ao saldo dos valores ainda não pagos nessa data, em US\$, convertido pela taxa de câmbio do dia. Assim, foi elaborado o **quadro 7** (fl. 1514), no qual a fiscalização demonstra o saldo que entende seria o correto em 31/12/2001, de R\$ 363.861.604,50. Em confrontação a esse valor, o saldo efetivo dessa conta, encontrado na contabilidade, no valor de R\$ 360.572.327,50. A diferença é tida pelo Fisco como falta de reconhecimento da variação cambial, no valor de R\$ 3.289.277,20.

À época dos fatos, encontravam-se em vigor as disposições da Lei nº 9.532/1997, abaixo transcritas:

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.



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

[...]

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

c) [...]

d) [...]

§ 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:

[...]

Entretanto, para fins da conversão em Reais dos lucros sob análise, a Lei nº 9.532/1997 silenciou, pelo que entendo que ainda continuou em vigor o parágrafo 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

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.

§ 1º [...]

§ 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:

[...]

§ 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:

[...]

§ 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.

[...]

Assim, tem sido objeto de reiteradas decisões por parte deste Primeiro Conselho de Contribuintes que descabe a tributação de variações cambiais sobre lucros auferidos no exterior, conforme ilustram as ementas a seguir transcritas:



CONVERSÃO CAMBIAL - A conversão dos lucros da coligada ou controlada para a moeda nacional, para fins de tributação no Brasil, obedece o disposto no § 4º do art. 25 da Lei 9.249/95 e no § 3º do art. 6º da IN SRF 213/2002. Rec. 148.709, Ac. 101-95.802, de 19/10/2006.

CONVERSÃO DE LUCROS NO EXTERIOR PARA MOEDA NACIONAL - TAXA DE CÂMBIO - Os lucros auferidos no exterior 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 no exterior. Rec. 149.977, Ac. 103-22.638, de 21/09/2006.

TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR - CONVERSÃO PARA MOEDA NACIONAL - TAXA DE CÂMBIO. Os lucros auferidos por controlada no exterior serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os referidos lucros, a teor do § 4º do art. 25 da Lei 9.249/95. Rec. 162.256, Ac. 105-16.886, de 04/03/2008.

No caso concreto, o fato de que a controladora segregou contabilmente os valores a receber, creditando a conta de investimentos e debitando outra conta, de dividendos a receber, não tem o condão de alterar a natureza dos valores, que continuam sendo dividendos por lucros auferidos por controlada no exterior. Em assim sendo, a tributação, nos moldes pretendidos pelo Fisco, corresponderia a negar a aplicação do § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995, exigindo variações cambiais onde, conforme demonstrado, são inexigíveis.

Dito de outra maneira, diferentes formas de contabilização não devem levar a diferentes resultados tributários. Se a controladora optasse por não segregar os dividendos a receber, mantendo-os integrados à conta de investimento até o momento de seu efetivo recebimento, as variações ocorridas no valor a receber se dariam dentro da equivalência patrimonial, insuscetível de tributação pelo IRPJ.

Entendo, pois, que a decisão recorrida merece ser reformada neste ponto, no sentido de exonerar a tributação incidente sobre o montante de R\$ 3.289.277,20.

A segunda infração apontada pelo Fisco, intitulada *GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS – equalização de juros de empréstimos recebidos com empréstimos concedidos*, pode ser subdividida em duas partes: (i) a parcela apurada mediante os mútuos com a sócia ABRIL, descrita no item 3.2 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1520/1521); e (ii) a parcela apurada a partir dos mútuos entre a TEVECAP e suas empresas nacionais controladas, descrita no item 3.3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1521/1522).

Sobre a primeira parcela (i), da leitura do Termo de Verificação Fiscal se depreende que, no período fiscalizado, a TEVECAP mantinha mútuo com sua sócia ABRIL S/A, na condição de mutuária, ou seja, devedora, o que ensejava a apropriação ao resultado de juros passivos. No mesmo período, firmou outro mútuo com a mesma pessoa jurídica, desta vez na condição de mutuante, ou seja, credora, o que deu azo à apropriação ao resultado de juros ativos. A Fiscalização observou que os contratos utilizavam diferentes taxas de juros, o que implicava juros passivos superiores aos ativos, considerados o mesmo período e o mesmo valor mutuado. Assim sendo, o excesso dos juros passivos sobre os ativos, nessas condições, foi considerado pelo Fisco como despesa desnecessária, indedutível, portanto.



O procedimento da Fiscalização, até este ponto, foi correto. De fato, não há como considerar necessário o encargo nessas condições. O procedimento mais usual seria o de abater do saldo devedor as remessas efetuadas, considerando-as amortizações do empréstimo previamente contraído, com o que se reduziria a base de cálculo dos juros passivos e não se haveria de falar em juros ativos nem em diferença de taxas. Não existe, entretanto, óbice à contabilização como operações distintas, como fez a interessada, desde que a taxa para determinação dos juros ativos fosse igual àquela utilizada para o cálculo dos juros passivos.

O excesso dos juros foi calculado e demonstrado na planilha de fls. 1574/1579, chegando-se aos valores de R\$ 446.253,47 (fl. 1576) para o ano-calendário 2000 e R\$ 512.027,78 (fl. 1579) para o ano-calendário 2001. No entanto, ao transpor tais valores para o Termo de Verificação Fiscal (fl. 1521) e, posteriormente, para o auto de infração (fl. 1498), houve erro no que tange ao aspecto temporal, visto que os valores foram atribuídos, respectivamente, aos anos-calendário 1999 e 2000.

Visto que nenhuma diferença foi apurada no ano-calendário 1999, é de se exonerar integralmente a exigência para esse ano. Quanto ao ano-calendário 2000, a exigência deve ser reduzida ao seu valor correto, passando de R\$ 512.027,78 para R\$ 446.253,47.

No que tange à segunda parcela (ii) desta infração, da leitura do Termo de Verificação Fiscal se extrai que, no período fiscalizado, a interessada TEVECAP manteve contratos de mútuo, na condição de mutuante (credora), com diversas empresas controladas no país, entre as quais, especialmente, a CANBRÁS Participações Ltda. (contrato às fls. 1185 e segs.) e a TVA Brasil Radioenlaces Ltda. (contrato às fls. 1262 e segs.). Com base na análise da contabilidade (fls. 1188/1191 e 1298/1302), a fiscalização apurou que não foi reconhecido no resultado da interessada qualquer valor a título de remuneração pelos empréstimos, vale dizer, não foram apropriados juros ativos.

Ao mesmo tempo, os recursos mutuados com essas empresas (entre outras) tiveram sua origem em empréstimos obtidos pela TEVECAP com sua sócia ABRIL S/A, pelos quais a interessada apropriava juros passivos calculados com base na taxa CETIP acrescidos de 0,4%, 0,5% ou 0,65%, conforme o período. Ou seja, a então fiscalizada recorria a empréstimos de sua sócia, sobre os quais pagava juros e, simultaneamente, emprestava a suas controladas sem receber juros. O Fisco entendeu que esse ônus financeiro foi deliberadamente assumido pela TEVECAP, e que tal ônus seria desnecessário às atividades da empresa.

Nas planilhas elaboradas pelo Fisco, às fls. 1580/1611, se encontram os cálculos dos encargos tidos por desnecessários, totalizados no quadro 17, à fl. 1522.

Os argumentos da recorrente são os mesmos já trazidos em sede de impugnação, e que foram devidamente afastados pela decisão recorrida. Peço vênias para transcrever, a seguir, alguns trechos do voto condutor do acórdão, com os quais concordo e, desde já, adoto como razões de decidir.

38. Com relação às despesas com empréstimos tomados pela Impugnante e repassados a empresas nacionais controladas, às quais foram caracterizadas como despesas operacionais desnecessárias à atividade da empresa, cite-se que o art. 299 do RIR/1999 assim determina:

[...]



39. Ao tomar recursos e efetuar empréstimos a suas coligadas, a contribuinte não aplicou integralmente, em sua atividade, os recursos obtidos. Assim, as despesas decorrentes do empréstimo não se caracterizam como despesas necessárias a sua atividade, sendo, portanto, indedutíveis na apuração do lucro tributável, já que, por não contribuírem de forma positiva para a formação do resultado da contribuinte, esses encargos não podem refletir de forma negativa na sua determinação.

40. Não afasta essa constatação a alegação da empresa de que faria parte de seu objetivo social ser sócia ou, ainda, que a ação da Fiscalização estaria sobrepondo-se a contratos celebrados entre as partes.

41. Como a própria requerente afirma, os empréstimos foram obtidos em seu nome porque era a empresa do grupo que apresentava a melhor situação financeira e patrimonial e assim obteria recursos a custos financeiros mais baixos.

42. Logo, não há motivo para que não transferisse tais custos financeiros para as demais empresas do grupo, uma vez que foi em razão delas que alegou ter solicitado os empréstimos.

43. É óbvio que a autoridade tributária não tem ingerência nos negócios da requerente, nem é isso que almeja. Contudo, tem o poder-dever de verificar a correta determinação da apuração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda, a teor do artigo 276 do RIR/1999 que prevê:

[...]

44. O procedimento adotado pela Impugnante viola o Princípio da Entidade que determina a independência dos resultados e patrimônios da pessoa jurídica e seus sócios ou proprietários. A controladora e as controladas tratam-se de entidades distintas, e a primeira participa do patrimônio da segunda. Não há, então, que se argumentar, nesse sentido, que as despesas financeiras desconsideradas estariam “logicamente” atreladas aos resultados de equivalência patrimonial. A separação entre as empresas deve se traduzir nas operações realizadas entre elas.

45. A Defendente argúi, ainda, que a autuação relativa a empréstimos a controlada no exterior foi feita com base na legislação de preços de transferência, enquanto que, com relação às controladas nacionais, glosou-se despesas, o que implicaria em um contrasenso.

46. Há que se salientar que o procedimento da Fiscalização é correto. O que se busca, no caso das controladas nacionais, quando se evidencia que os encargos dos empréstimos não foram devidamente cobrados da mutuária, é desconsiderar-se os efeitos do empréstimos concedidos, tomando os juros ativos como indedutíveis na mutuante¹. No caso das controladas no exterior, como há norma regulando o valor mínimo a ser cobrado como encargo, quando da concessão de mútuos (artigo 22 da Lei 9.430/1996), há que se aplicar, por ser específica.

47. Cite-se as ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes sobre a matéria:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - RECURSOS OBTIDOS DE EMPRESA INTERLIGADA - REPASSE À PESSOA LIGADA - ENCARGO FINANCEIRO DESNECESSÁRIO - A variação monetária

¹ Na verdade, trata-se de desconsiderar, para fins de apuração do resultado tributável, os efeitos dos empréstimos obtidos (com a mutuante ABRIL), tomando os juros passivos como indedutíveis na mutuária (TEVECAP).

20

calculada sobre conta corrente mantida com pessoa jurídica interligada, relativo exclusivamente a recursos financeiros repassados à pessoa ligada, sem qualquer remuneração, afigura-se como encargo desnecessário à luz do art. 191 do RIR/80.

Somente na hipótese se existir, por ocasião do mútuo, contrato escrito devidamente comprovado, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, admitir-se-ia seu reconhecimento na escrituração comercial de cada contratante. (Ac. 1º CC 103-19.54 em 19.08.1998)''

“DESPESAS FINANCEIRAS DE EMPRÉSTIMO REPASSADO – O custo financeiro de empréstimos repassados em conta corrente para outra empresa, através de pagamento de despesas em nome desta, não pode ser apropriado pela repassante por não se enquadrar no conceito de necessidade, violando os pressupostos da normalidade e da usualidade das despesas (Ac. 1º CC 101-75.558/84 – Resenha Tributária, Seção 1.2. Ed. 12/87, pág. 314).”

“ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMO REPASSADO – Não são dedutíveis do lucro os encargos financeiros atinentes às parcelas de empréstimos repassados, se a repassadora não exigir das receptoras dos repasses o ressarcimento dos ônus na proporção dos capitais repartidos. (Ac. 1º CC 105-1.743/86 - DOU 13/04/1988)”

48. Assim, correto o expurgo procedido pela fiscalização retificando-se a base de cálculo.

49. O pedido da Impugnante de que as despesas em questão sejam utilizadas para compensação dos prejuízos não operacionais se funda em uma falácia, ou seja, a de que, por não serem consideradas operacionais, sejam tais despesas não operacionais, e portanto, dedutíveis ou aproveitáveis para compensação de prejuízos “não-operacionais”.

50. Há receitas que são denominadas contabilmente não-operacionais mas que concorrem para a atividade da empresa de alguma forma, como, por exemplo, o valor contábil do bem utilizado como sede da empresa, porventura vendido a terceiros, que, logicamente, colabora para o resultado da empresa. Nesse caso, há relação entre as atividades operacionais da empresa e a despesa “não-operacional” e a legislação alberga sua dedutibilidade. Não é este o caso das despesas de mútuos aqui tratadas, uma vez que essas operações entre empresas vinculadas são naturalmente influenciadas pela ligação existente entre elas. Nesse sentido, também seria irregular uma “venda” a uma empresa vinculada de um bem imóvel por um preço irrisório.

51. Como a própria Interessada salientou, os mútuos só foram contradados com terceiros a fim de repassá-los às controladas, para beneficiá-las.

52. Contudo, sendo assim, entende-se que seus efeitos deveriam ser expurgados do resultado, na apuração do lucro real, uma vez que não são operações de empréstimo normais, mas verdadeiro repasse de valores sem juros ou com juros favorecidos, dada a natureza do vínculo entre as empresas.

53. Portanto, fica caracterizada a indedutibilidade das despesas com juros dos mútuos tomados pela Impugnante.

Em síntese, quanto a esta segunda infração, intitulada *GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS – equalização de juros de empréstimos recebidos com empréstimos*

concedidos, devem ser exonerados o valor de R\$ 446.253,47 no ano-calendário 1999 e de R\$ 65.774,31 no ano-calendário 2000 (redução de R\$ 512.027,78 para R\$ 446.253,47).

A terceira infração apontada pelo Fisco decorre de falta de adição, na determinação do Lucro Real, de parcela dos lucros auferidos por controladas no exterior, especificamente a TVA Communications Ltd. (R\$ 6.236.834,71 e R\$ 4.405.988,20) e a TVA Inc. (R\$ 4.924.721,79). Passo a analisar os fatos.

Com relação à TVA Communications Ltd., a fiscalização elaborou o quadro 8 (fl. 1515), onde demonstra os lucros apurados nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001 em US\$ e os valores correspondentes em Reais, utilizando-se da taxa de câmbio para venda da data do balanço em que foram apurados os lucros, respectivamente 31/12/1999 (1,7890), 31/12/2000 (1,9554) e 31/12/2001 (2,3204). Com isso, conclui que teria havido insuficiência nos valores oferecidos à tributação no Lalur, quanto à parcela dos lucros auferidos em 1999 e disponibilizados em 2001, no montante de R\$ 6.236.834,71, e quanto aos lucros auferidos em 2000 e disponibilizados em 2001, no montante de R\$ 4.405.988,20.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização registra, no mesmo quadro 8, que haveria excesso no oferecimento à tributação quanto à parcela dos lucros auferidos em 1999 e disponibilizados nesse mesmo ano (excesso de R\$ 23.273.886,00) e quanto à parcela dos lucros auferidos em 1999 e disponibilizados em 2000 (excesso de R\$ 8.248.598,22²).

A decisão recorrida justificou a desconsideração dos excessos (valores negativos) nos seguintes termos:

36. Por outro lado, a desconsideração dos valores negativos obtidos no Quadro 8 do Termo de Verificação (Coluna H – DIFERENÇA F-G – fl. 1515) decorre do fato de referirem-se a períodos-base distintos dos resultados positivos, não podendo haver compensação.

Não é como penso. O critério adotado pelo Fisco para conversão dos lucros auferidos pela controlada no exterior está de acordo com o entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme demonstrado neste voto, na análise da primeira infração referente a variações cambiais. Assim, se o contribuinte nos anos de 1999 e 2000 ofereceu à tributação valores superiores àqueles que seriam exigíveis, tal deve ser entendido como antecipação do total a ser oferecido ao final.

Por clareza, reproduzo a seguir parte do quadro 8 (fl. 1515):

ANO EM QUE O LUCRO FOI AUFERIDO	LUCRO AUFERIDO (US\$)	ANO DA DISPONIBILIZAÇÃO	VALOR DA DISPONIBILIZAÇÃO (US\$)	TAXA CÂMBIO	VALOR DISPONIBILIZADO (R\$)	VALOR OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO – LALUR (R\$)	DIFERENÇA (R\$)
1999	156.288.083,00	1999	76.426.000,00	1,7890	136.726.114,00	160.000.000,00	-23.273.886,00
		2000	50.168.475,00	1,7890	89.751.401,78	98.000.000,00	-8.248.598,22
		2001	29.693.608,00	1,7890	53.121.864,71	46.885.030,00	6.236.834,71
2000	45.568.000,00	2001	45.568.000,00	1,9554	89.103.667,20	84.697.679,00	4.405.988,20
2001	51.615.159,00	2001	16.376.487,00	2,3204	38.000.000,00	38.000.000,00	0,00
SOMA			218.232.570,00		406.703.048,12	427.582.709,00	-20.879.661,31

Seu exame deixa claro que, ao longo dos três anos, a controlada no exterior disponibilizou lucros no total de US\$ 218.232.570,00, correspondentes a lucros auferidos nos

² Provavelmente por engano, consta no quadro 8 excesso no valor de R\$ 98.000.000,00, em lugar de excesso de R\$ 8.248.598,22, este último o valor correto.

anos-calendário 1999, 2000 e 2001. A conversão para Reais pela taxa de câmbio adequada deveria levar a um total em moeda nacional de R\$ 406.703.048,12. No entanto, ao final foram oferecidos R\$ 427.582.709,00. Não vejo como podem ser desconsiderados os valores oferecidos em excesso nos anos de 1999 e 2000 e desejar tributar apenas o período de 2001, isoladamente.

Os fatos referentes à controlada **TVA Inc.** guardam algumas semelhanças com o exposto, mas há diferenças que conduzem a conclusão diversa.

O montante de R\$ 4.924.721,79 apurado pelo Fisco decorre de insuficiência no oferecimento à tributação dos lucros auferidos pela controlada no exterior TVA Inc., nos anos-calendário 2000 e 2001, ambos disponibilizados em 2001.

Mais uma vez, o Fisco utilizou a taxa de câmbio do dia do balanço em que os lucros foram apurados, corretamente. O quadro 10, elaborado pelo Fisco, demonstra os valores que deveriam ser oferecidos à tributação e aqueles que efetivamente o foram, o que reproduzo abaixo, embora em formato ligeiramente diferente:

ANO EM QUE O LUCRO FOI AUFERIDO	LUCRO AUFERIDO (US\$)	ANO DA DISPONIBILIZAÇÃO	VALOR DA DISPONIBILIZAÇÃO (US\$)	TAXA CÂMBIO	VALOR DISPONIBILIZADO (R\$)	VALOR OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO - LALUR (R\$)	DIFERENÇA (R\$)
2000	40.149.534,00	2001	40.149.534,00	1,9554	78.508.398,78	71.361.347,15	7.147.051,63
2001	7.034.535,00	2001	7.034.535,00	2,3204	16.322.935,01	18.545.264,85	-2.222.329,84
SOMA	47.184.069,00		47.184.069,00		94.831.333,80	89.906.612,00	4.924.721,79

Aqui, não faço reparos ao procedimento fiscal, nem à decisão recorrida. O valor de R\$ 4.924.721,79 decorre da soma algébrica do valor oferecido a menor, correspondente ao lucro auferido em 2000 e disponibilizado em 2001, com o valor oferecido a maior (excesso), correspondente ao lucro auferido em 2001 e disponibilizado nesse mesmo ano.

Ainda, quanto aos argumentos da recorrente de que os investimentos nas controladas estrangeiras teriam sido feitos em moeda nacional, e que os lucros disponibilizados o seriam em Reais, o exame dos autos leva a conclusão contrária.

Com a peça impugnatória foram anexadas cópias dos Atos de Constituição e Estatutos Sociais da TVA Communications Ltd. no original em inglês (fls. 1780/1791v) e correspondente tradução juramentada (fls. 1749/1779). No item 6 – Capital Acionário (fl. 1753), consta que as “*Ações da Companhia deverão ser emitidas na moeda dos Estados Unidos da América*”. No item 6.2 (fl. 1753) há referência ao Capital autorizado em Cr\$ (Cruzeiros), o que entendo como mera referência para cálculo, vez que o valor de cada ação seria “*ao par de Cr\$1.00 cada*”, o que reafirma ser o dólar norte-americano a moeda-base.

Às fls. 593 e seguintes encontro a tradução juramentada do contrato social da Paperback Limited, que mais tarde teve sua denominação social alterada para TVA Inc. (fl. 666). No item 5 (fl. 595) consta que “*As ações da Sociedade serão emitidas na moeda dos Estados Unidos da América*”. No item 6 (fl. 595), consta que “*O capital autorizado da Sociedade é de US\$ 50.000,00*”.

Ademais, encontro às fls. 384 e 379 a tradução juramentada dos documentos de fls. 376 e 380, respectivamente, originalmente em língua inglesa, correspondentes a deliberação do acionista para o pagamento de dividendos em dólares dos Estados Unidos da América (US\$ 76.426.000,00 e US\$ 50.117.622,99).

Finalmente, os balanços da TVA Communications Ltd., acostados às fls. 564/571, têm seus valores expressos em Dólares e em Reais, o mesmo quanto aos balanços da TVA Inc., às fls. 692/695.

Todos esses elementos me convencem de que os lucros auferidos no exterior o foram em dólares, aplicando-se plenamente as disposições da Lei nº 9.532/1997, complementadas pelo § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995, todos anteriormente transcritos neste voto.

Quanto a esta infração, em resumo, deve ser mantida a decisão recorrida quanto à adição no valor de R\$ 4.924.721,79, exonerando-se as parcelas de R\$ 6.236.834,71 e R\$ 4.405.988,20.

A quarta infração apontada pelo Fisco, intitulada *ADIÇÕES – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS – MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR*, se baseia nas disposições dos arts. 22 a 24 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcritos:

Art.22.Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

§1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados à base de cálculo do imposto de renda devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado.

§4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.

Art.23.Para efeito dos arts. 18 a 22, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

[...]

IV-a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;



V- a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dezpor cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

VI- a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterizem como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

[...]

Art.24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento.

No caso concreto, trata-se de contrato de mútuo (fl. 706 e segs.) em que figuram como mutuante a interessada TEVECAP e como mutuária sua controlada TVA Communications Ltd., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas. Esse contrato data originalmente de 24/08/1994, tendo sua vigência renovada por sucessivos aditivos contratuais. As remessas de valores se efetivaram a partir de 1996 (fl. 709).

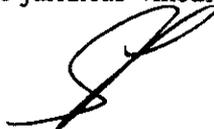
De pronto, devo observar que os valores apontados pelo fisco no quadro 13 (fl. 1520) devem ser divididos conforme sua natureza: variações cambiais (R\$ 22.538.710,40 em 1999, R\$ 3.388.010,17 em 2000 e R\$ 5.182.239,61 em 2001) e juros decorrentes da aplicação da legislação de preços de transferência (6.400.337,63 em 1999, R\$ 5.179.269,76 em 2000 e R\$ 4.834.590,59 em 2001).

A variação cambial apurada nada tem a ver com a legislação de preços de transferência. É mera decorrência da conclusão a que chegou o Fisco de que o mútuo estabelecido entre as partes foi, de fato, em moeda estrangeira,

Alega a interessada, desde a fase de fiscalização, que as obrigações se estabeleceram em reais, e que também essa foi a moeda das remessas, não tendo havido contrato de câmbio. Suas planilhas (fls. 732/820) controlam esses valores em reais, sem o registro de juros nem de variações cambiais no período de 1999 a 2001. As mesmas planilhas convertem os valores de reais para dólares, registrando “perda” ou “ganho” a ser apropriado pela mutuária.

Em primeira instância, as alegações da então impugnante foram recusadas da seguinte forma:

55. A previsão legal é clara, inafastável e sobrepõe-se aos contratos particulares celebrados pelas empresas envolvidas. A legislação de preço de transferência tem essa característica. Uma vez que existe uma espécie de vínculo ou relação que afeta a manifestação de vontade das partes envolvidas, na celebração de contratos de mútuo, por se tratarem de pessoas jurídicas vinculadas ou empresas situadas em países com



tributação favorecida, a norma regulamentou este tipo de operação e estipulou um encargo mínimo a ser considerado como receita pela empresa nacional.

A Autoridade Julgadora *a quo* considerou irrelevantes as alegações sobre a moeda em que se firmou o contrato, com o que não concordo. Não há qualquer impedimento legal ao estabelecimento de contrato de mútuo em moeda nacional, ainda que uma das empresas se situe no exterior e que para a efetiva entrega dos valores seja necessária a intermediação de instituições financeiras e até mesmo a conversão de valores para outra moeda.

No caso em tela, o contrato original não especifica em que moeda se daria o mútuo, mas sua cláusula terceira, a seguir transcrita (fl. 706), é esclarecedora:

CLÁUSULA TERCEIRA – JUROS ESTIPULADOS

O valor do empréstimo ora pactuado será atualizado pela taxa média diária da UFIR, podendo, no entanto, ser praticadas outras taxas previstas pela legislação em vigor, desde que haja para tanto mútuo consentimento das contraentes.

Muito embora o título da cláusula fale em juros, seu texto se refere à atualização de valor do empréstimo – atualização monetária, portanto. Quando muito, se poderia admitir que essa atualização englobasse em um único índice a variação do poder de compra da moeda e a remuneração pelo uso do dinheiro (juros). O indexador especificado – UFIR – é claramente aplicável a valores em moeda nacional. Para que fosse aplicado a moeda estrangeira, seria necessário antes efetuar a conversão cambial, o que não é mencionado em nenhuma cláusula contratual.

Em adição ao exposto, verifico que tanto a mutuária TEVECAP quanto a mutuante TVA Communications reconheceram os direitos e obrigações respectivas desta forma, e que os “*ganhos*” e “*perdas*” foram apropriados pela mutuante, vide balancetes às fls. 564/569.

Esse ponto se mostra relevante para afastar os valores tributados a título de variações cambiais (R\$ 22.538.710,40 em 1999, R\$ 3.388.010,17 em 2000 e R\$ 5.182.239,61 em 2001). Inexistindo previsão contratual para o reconhecimento dessas variações ou obrigação legal de que o mútuo em questão fosse tratado em moeda estrangeira, essa exigência deve ser exonerada.

Quanto aos juros decorrentes da aplicação da legislação dos preços de transferência, é verdade que sua incidência é uma imposição legal, conforme bem estabelecido pela decisão em primeira instância. Descabem também as alegações de que não se teria realizado a hipótese de incidência tributária estabelecida pelo Código Tributário Nacional, se é a própria lei que impõe a adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

No entanto, a forma utilizada pelo Fisco para a determinação desses juros fez com que sua base de cálculo se distanciasse daquela determinada em lei. Reza o já mencionado art. 22 que “[...] os juros serão calculados com base no valor [...] do direito, expresso na moeda objeto do contrato [...]”. Ora, ao considerar que o mútuo deveria ser expresso em dólares, os autuantes procederam ao recálculo de todos os saldos em reais, modificando-os e fazendo com que os valores dos juros objeto de autuação restassem majorados.

Quanto a esta infração, pois, dou provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a tributação sobre as variações cambiais e para reduzir a base de cálculo dos juros aos valores que constam originalmente da contabilidade, em reais.

A seguir, a recorrente reclama da incidência reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nas infrações que se basearam na legislação de “preços de transferência”. Afirma que os acréscimos patrimoniais no exterior pelas pessoas jurídicas passaram a ser gravados pela CSLL somente a partir de outubro de 1999, com a edição e produção de efeitos da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999.

Acrescenta que seria impossível, juridicamente, exigir a CSLL sobre receita externa, quando inexistente previsão legal nesse sentido. Tal procedimento seria contrário ao princípio da legalidade previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, reiterado no artigo 97 do CTN.

Ressalto, inicialmente, que a jurisprudência deste Colegiado, com a qual estou de acordo, tem sido no sentido de somente admitir a incidência da CSLL sobre lucros auferidos no exterior a partir de outubro de 1999, quando a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, começou a produzir seus efeitos. Antes dela, somente o IRPJ incidia sobre referidos lucros.

No caso concreto, no entanto, essa argumentação perde seu sentido, posto que a primeira infração, a qual tratava de variação cambial, foi integralmente exonerada, e a terceira infração, a qual tratava de falta de adição dos lucros auferidos no exterior foi parcialmente exonerada. A parcela mantida diz respeito a lucros auferidos nos anos-calendário 2000 e 2001, posteriores, portanto, à edição da MP 1.858-6, de 29/06/1999.

O contribuinte tenta estender a não aplicabilidade da CSLL também às infrações que se valeram da legislação de preços de transferência. Ora, tais ajustes estão previstos em lei desde a Lei nº 9.430/1996, com vigência a partir do ano-calendário 1997, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL, ex vi dos arts. 18 a 24 e 28 daquele diploma legal. E não se trata, como pretende a recorrente, de exigir tributo sobre acréscimos patrimoniais no exterior, mas de ajuste, por adição, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sempre que presentes as hipóteses previstas em lei.

Mantenho, pois, o lançamento reflexo da CSLL, desde que o lançamento principal de IRPJ não tenha sido exonerado por outros motivos.

Insurge-se a recorrente contra a aplicação da multa proporcional de 75%, prevista pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (antes das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007). Por sua ótica, essa multa teria efeito confiscatório, afrontando assim o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Assim reza o dispositivo constitucional invocado pela recorrente (grifo não consta do original):

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

[...]



IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

[...]

Por pertinente, reproduzo abaixo o artigo 3º da Lei nº 5.172/1966 (CTN) (grifo não consta do original):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Ora, desde que tributo não é sanção de ato ilícito, conforme dispõe o CTN, fica patente a distinção entre tributo e multa, esta, sim, de natureza punitiva. E a vedação constitucional invocada se refere tão somente a tributo. Quanto à multa ora em discussão, inaplicável a limitação constitucional do poder de tributar trazida pela recorrente.

E para sepultar de vez qualquer discussão sobre esse ponto, deve ser trazida à colação a súmula nº 2 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária³.

Finalmente, a recorrente levanta a questão da impossibilidade jurídica, por sua ótica, da cobrança de juros com base na taxa SELIC.

A matéria já foi inúmeras vezes discutida por este Colegiado, bem assim pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, e se encontra pacificada, a ponto de resultar na súmula nº 4, a seguir reproduzida:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais⁴.

Por amor à clareza, trago à colação às disposições do art. 161, § 1º, do CTN (grifos não constam do original):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

³ OBS.: As Súmulas 1º CC nº 1 a 15 foram publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

⁴ OBS.: As Súmulas 1º CC nº 1 a 15 foram publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

Ocorre que a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 61, § 3º, conjugado com o art. 5º, § 3º, veio a dispor de modo diverso, estabelecendo a aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos não pagos, nos seguintes termos (grifos não constam do original):

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração.

[...]

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

[...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Não acolho, pois, o pedido de descon sideração dos valores decorrentes da aplicação da taxa SELIC.

Em conclusão, voto por rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário para:

1. Afastar integralmente a infração 001 (variações cambiais);
2. Sobre a infração 002 (glosas de despesas financeiras), afastar a exigência de R\$ 446.253,47 no ano-calendário 1999 e de R\$ 65.774,31 no ano-calendário 2000 (redução de R\$ 512.027,78 para R\$ 446.253,47).
3. Sobre a infração 003 (lucros auferidos no exterior), afastar as exigências de R\$ 6.236.834,71 e R\$ 4.405.988,20.



4. Sobre a infração 004 (juros sobre mútuo com pessoa vinculada no exterior) afastar a tributação sobre as variações cambiais e reduzir a base de cálculo dos juros aos valores que constam originalmente da contabilidade, em reais.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008.


WALDIR VEIGA ROCHA

