



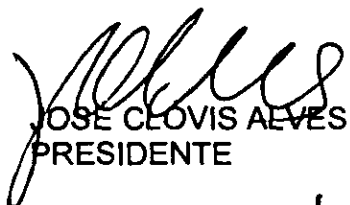
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

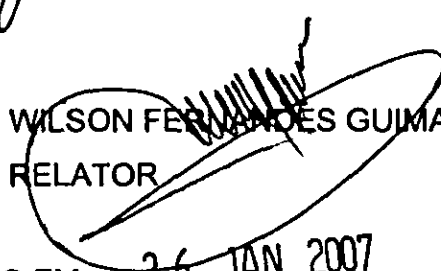
Processo nº : 16327.000403/2001-03
Recurso nº : 151.855
Matéria : IRPJ - EX.: 1997
Recorrente : CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO I/SP
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2006
Acórdão nº : 105-16.154

RECURSO NÃO CONHECIDO - Formalizada a desistência de litigar, declara-se a definitividade da decisão prolatada em primeiro grau e não se toma conhecimento do recurso interposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em virtude de desistência do recorrente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


WILSON FERNANDES GUIMARÃES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLAUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

Recurso nº: 151.855

Recorrente : CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S.A.

RELATÓRIO

CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S.A., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 8.274, de 10 de novembro de 2005, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (I), São Paulo, que manteve o lançamento de IRPJ, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

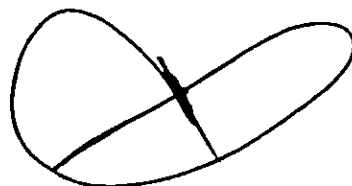
Trata o processo da exigência de IRPJ, relativo ao exercício de 1997, formalizada em decorrência da constatação dos seguintes fatos, conforme Termo de Verificação de fls. 09/11:

1. A empresa detinha, em 1996, uma participação de 43,5% da empresa Baysh S.A., localizada no Uruguai. Em 30 de novembro de 1996, estas ações foram repassadas, como aporte de capital, a uma outra empresa, a Jalua S.A., também localizada no Uruguai;

2. A empresa Baysh S.A. auferiu lucros no período compreendido entre 1º de janeiro de 1996 e a sua transferência para a empresa Jalua S.A., ou seja, entre 1º de janeiro de 1996 e 30 de novembro de 1996, intervalo em que a fiscalizada detinha 43,50% de seu controle.

3. Diante disso, amparado no artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, a autoridade fiscal entendeu que tais lucros, obedecida a proporção da participação no capital, deveriam ter sido oferecidos à tributação no Brasil por sua controladora.

4. Argumenta a autoridade autuante que a Instrução Normativa SRF nº 38/96, no artigo 2º, *caput*, disciplinou os procedimentos para tributação, informando que esta se dá no momento de sua disponibilização. Aduz que os parágrafos do citado artigo enumeram os



Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

momentos nos quais ocorre a disponibilização, sendo, para ela, relevante para o caso em tela, o parágrafo 9º.

5. Alega ainda a autoridade fiscal que a fiscalizada deveria ter oferecido à tributação, no ano-calendário de 1996, o lucro obtido por intermédio de sua controlada, seja porque foi auferido nesse ano, seja em razão da sua disponibilização, já que, para ela, a operação praticada representa uma das formas de alienação, enquadrando-se no parágrafo 9º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 38, de 1996.

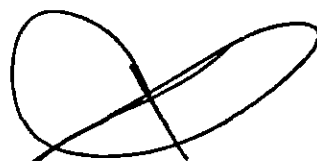
Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 57/90, argumentando, em síntese, o seguinte:

- que, para enquadrar a operação (aporte de capital na empresa Jalua) como passível da incidência do IRPJ sobre o lucro auferido pela Baysh, a fiscalização se valeu da IN SRF nº 38/96, que teria disciplinado os procedimentos para tributação, informando qual o momento da disponibilização do lucro (tributável);

- que o dispositivo normativo utilizado na tentativa de enquadrar a suposta operação de alienação, e, portanto, legitimar a constituição da exigência fiscal, na verdade, não é o parágrafo 2º do artigo 25 da Lei nº 9.249 de 1995, mas sim o parágrafo 9º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96. Aduz que a Lei nº 9.249/95 não trata da hipótese objeto da autuação;

- que, entretanto, a IN SRF nº 38/96, a pretexto de disciplinar a tributação de lucros no exterior prevista no artigo 25 da Lei nº 9.249/95, acabou por veicular verdadeira regra de incidência, autônoma, desprovida dos requisitos exigidos para produzir efeitos;

- que a previsão contida nesse mero ato normativo baixado pela administração tributária (IN SRF nº 38/96), ao prever o momento no qual ocorreria a disponibilização do lucro no exterior, estabeleceu presunção absolutamente incompatível com o sistema jurídico pátrio;



Processo nº: 16327.000403/2001-03
Acórdão nº: 105-16.154

- que qualquer exigência a título de imposto de renda somente poderá ser formulada se estiver prevista em lei. Aditou que a exigência de imposto com base em decreto, portaria, instrução normativa ou qualquer outro ato normativo hierarquicamente inferior é inconstitucional e ilegal, por violar o princípio da legalidade, nos termos do artigo 150, I, da CF/88, e artigo 97, do CTN;

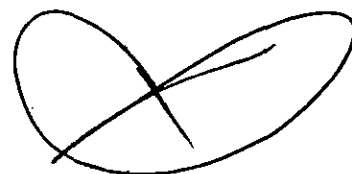
- que, por violar o princípio da legalidade, seja porque carece de fundamento legal (não está amparada em lei), seja porque decorre de singela presunção desconforme com o sistema jurídico tributário, a exigência fiscal a título de IRPJ é absolutamente insubsistente, merecendo ser prontamente cancelada;

- que, sob a óptica fiscal, atos de integralização de capital configurariam modalidade de alienação, o que legitimaria a exigência do imposto sobre o ganho de capital (lucro) supostamente auferido quando da prática dessas operações;

- que, já de início, essa pretensão mostra-se bastante questionável, tendo em vista a ausência, nos atos de integralização de capital (ou conferência de bens, como preferem alguns), de negócio bilateral. Aduziu que, segundo a doutrina civilista, a alienação pressupõe, na sua essência, a manifestação de vontade do alienante e do alienatário, ante a existência de uma relação contratual;

- que a simples conferência de bens, como no caso do aporte de capital realizado na empresa Jalua, não configura alienação, o que evidenciaria a total ausência de fundamento legal para o enquadramento da operação praticada pela empresa, pois o fato (integralização de capital) não se subsume à hipótese da norma (alienação), prevista no aludido parágrafo 9º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96;

- que o Supremo Tribunal Federal, já nos idos de 1972, afastara a exigência do imposto sobre a renda quando da prática de atos de incorporação de bens à pessoa jurídica (ementa transcrita à fl. 66). Afirmou que, em julgamento realizado em 1982, a Suprema Corte reiterou seu entendimento, deixando expresso que a incorporação de bens à pessoa jurídica



Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

para aumento de capital (aporte de capital) não enseja a incidência de imposto de renda, porque, além de não estar previsto na lei, é um ato atípico, que afasta a idéia de lucro (ementa transcrita à fl. 67);

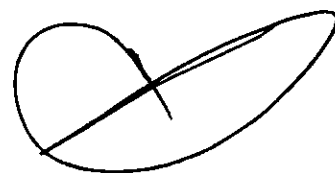
- que é verdade que, nos casos julgados pelo STF, o imposto de renda estaria sendo exigido em razão da própria conferência de bens, e não, como no presente caso, por determinar o momento da disponibilização do lucro auferido pela empresa controlada no exterior (Baysh), cujas ações foram objeto de integralização de capital realizada pela empresa (aporte de capital na Jalua);

- que nas decisões do STF foi apreciada a exigência do imposto de renda considerada o aporte de capital como o aspecto material da hipótese de incidência (auferir lucro), enquanto no caso presente o aporte de capital é tomado como critério temporal (momento da disponibilização do lucro);

- que, entretanto, se a conferência de bens não se prestaria para preencher o critério material (auferir lucro), com maior razão não poderia preencher o critério temporal (como quer a IN SRF nº 38/86);

- que atribuir à integralização de capital a natureza de alienação, e, pior, considerá-la como evento desencadeador da relação jurídica tributária, preenchendo, seja o critério material, seja o critério temporal da norma de incidência, representaria clara violação à competência outorgada pelo artigo 153, III, da Constituição Federal de 1988;

- que deveria ser destacado que o Superior Tribunal de Justiça, na linha da orientação do STF, afastou a pretensão fiscal pelas mesmas razões de antes, quais sejam, falta de previsão legal (princípio da legalidade) e ausência de vantagem ou ganho / lucro (conforme ementa transcrita à fl. 68);



Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

- que caberia ressaltar que, independentemente da natureza jurídica da integralização de capital, alienação ou não, a exigência fiscal formulada em razão desse ato (como qualquer exigência fiscal), somente seria legítima se prevista em lei;

- que, assim, a integralização de capital não caracterizaria alienação; e, ainda que alienação fosse, dependeria, para produzir qualquer efeito jurídico tributário, de expressa previsão legal;

- que a tributação do lucro no exterior, como fixada no artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, independeria da sua efetiva distribuição, ou seja, ocorreria antes mesmo da sua disponibilidade. Aduziu que essa sistemática, caso mantida, acabaria por violar o artigo 43 do Código Tributário Nacional;

- que, como alerta Alberto Xavier, *"também na Lei nº 9.249/95 não há previsão legal expressa para a tributação autônoma dos dividendos por controladas ou coligadas estrangeiras"*;

- que, de um lado, não haveria previsão legal para amparar a tributação autônoma dos lucros auferidos no exterior, e, de outro, não poderia exigir a imediata adição ao lucro real desse lucro, porque ter-se-ia uma tributação presumida, antes mesmo da disponibilização do lucro, contrariando o artigo 43 do Código Tributário Nacional;

- que a IN SRF nº 38/96 teve a intenção de compatibilizar a Lei nº 9.249/95 com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, mas que, entretanto, o parágrafo 9º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96 não encontraria fundamento de validade na Lei nº 9.249/95, nem no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Alegou, ainda, que, além disso, mero ato normativo, de natureza regulamentar, não poderia criar norma;

- que a ausência de lei capaz de legitimar a exigência fiscal seria de tamanha evidência que o próprio legislador reconheceu tal situação, tratando de editar a Lei nº 9.532, de 1997, que, em seu artigo 1º, acolheu a tal "disponibilização";

Processo nº: 16327.000403/2001-03
Acórdão nº: 105-16.154

- que não se deveria alegar, por absoluto descabimento, a possibilidade de aplicação (com efeitos retroativos) das disposições da Lei nº 9.532/97 para convalidar a exigência do IRPJ sobre os lucros auferidos, no exterior, pela empresa controlada (Baysh);

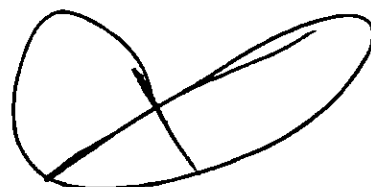
- que, em primeiro lugar, porque, não obstante se tenha adotado o conceito de disponibilização previsto na IN SRF nº 38/96, a hipótese específica de alienação da participação societária (parágrafo 9º do artigo 2º da Instrução Normativa) não foi relacionada na Lei nº 9.532/97, pelo que nem mesmo haveria fundamento legal para o malfadado enquadramento da operação de aporte de capital;

- que, em segundo lugar, porque não poderia retroagir para alcançar fatos ocorridos sob a égide da Lei nº 9.249/95, seja devido à previsão em seu artigo 81, II, de que produziria efeitos a partir de 1º de janeiro de 1998, seja porque violaria o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária;

- que, assim, por não encontrar fundamento de validade em lei, a IN SRF nº 38/96 viola o princípio da legalidade, não podendo, portanto, seu artigo 2º, parágrafo 9º, legitimar a exigência de IRPJ no caso em tela, que deve ser cancelada;

- que a despeito da ilegalidade da exigência fiscal formulada com base na IN SRF nº 38/96, por ausência de lei que a ampare, cumpriria demonstrar, ainda, decorrer a pretensão fiscal de presunção incompatível com o sistema jurídico tributário;

- que a IN SRF nº 38/96, ao pretender compatibilizar o artigo 25 da Lei nº 9.249/95 com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, estabeleceu presunção acerca da disponibilidade do lucro auferido no exterior. Aduziu que, nos termos do parágrafo 9º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96, a disponibilidade do lucro não se daria pela sua efetiva distribuição, mas, sim, pela simples alienação, pela controlada, da sua participação societária na empresa controlada, presunção incompatível com o artigo 43 do Código Tributário Nacional;



Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

- que a pretensão de tributar lucros auferidos no exterior por meio de presunção, prevista em mera instrução normativa, sem que tenha ocorrido a efetiva distribuição desses lucros (acréscimo patrimonial), não possui fundamento de validade, tendo em vista contrariedade aos artigos 153, III, da CF/88, e 43 do Código Tributário Nacional.;

- que o próprio legislador ordinário, quando da edição da Lei nº 9.532, de 1997, mesmo adotando o conceito de disponibilização, para fins de tributação do lucro auferido no exterior, reconheceu a incompatibilidade do artigo 2º, parágrafo 9º, da IN SRF nº 38/96 com o artigo 43 do CTN, não acolhendo aquela hipótese de disponibilização (presumida) do lucro, qual seja, alienação de participação acionária de empresa controlada;

- que deveria ser destacado que, recentemente, a Lei Complementar nº 104, de 2001, introduzindo dois parágrafos ao artigo 43 do Código Tributário Nacional, previu, de forma expressa, a possibilidade da adoção da extraterritorialidade para fins de incidência do IRPJ (parágrafo 1º), cabendo à lei estabelecer qual o momento da disponibilidade do lucro auferido no exterior (parágrafo 2º). Afirmou que, dessa forma, houve reconhecimento que a redação anterior (vigente à época dos fatos) não autorizava a exigência do IRPJ por mera presunção da disponibilidade do lucro auferido no exterior, como fez, ilegalmente, a IN SRF nº 38/96;

- que, sendo assim, restaria plenamente demonstrado que a operação de integralização de capital praticada pela empresa não ensejaria a incidência de IRPJ sobre os lucros auferidos pela controlada no exterior;

- que, não tendo sido criada por lei, e mais especificamente para fins tributários, a taxa SELIC não pode ser aplicada para efeito de cálculo de juros incidentes sobre débitos fiscais federais, sob pena de violação do princípio constitucional da legalidade em matéria tributária;

- que deveria ser ressaltado que o Superior Tribunal de Justiça acolheu arguição de inconstitucionalidade relativa à aplicação da taxa SELIC para fins tributários;



Processo nº: 16327.000403/2001-03

Acórdão nº: 105-16.154

- que, assim, também nessa parte, seria insubsistente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (I), São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 8.274, de 10 de novembro de 2005, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa de fls. 114, que ora transcrevemos.

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. TRIBUTAÇÃO DE LUCROS.

Na hipótese de alienação da participação societária em controlada ou coligada, no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da alienante no Brasil.

NORMAS JURÍDICAS. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

À esfera administrativa não cabe apreciar questões acerca de ilegalidade e inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora efetuado com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 131/152, através do qual renova as razões trazidas em sede de impugnação, representadas, em apertada síntese, pelos seguintes argumentos:

- que a Instrução Normativa SRF nº 38, de 1996, a pretexto de disciplinar a tributação de lucros no exterior prevista no artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, acabou por veicular verdadeira regra de incidência, autônoma, desprovida dos requisitos exigidos para produzir efeitos;

- que o que se questiona é a legalidade da Instrução Normativa nº 38/96, não havendo qualquer discussão centrada na inconstitucionalidade como consta da decisão recorrida;



- que a pretensão do Fisco mostra-se insubsistente em razão da ausência, nos atos de integralização de capital, de negócio bilateral, e que, segundo a doutrina civilista, a alienação pressupõe, na sua essência, a manifestação de vontade do alienante e do alienatário, ante a existência de uma relação contratual;

- que, na hipótese concreta, não ocorreu a disponibilização do lucro auferido pela empresa controlada, razão pela qual não deveria esse lucro ser adicionado ao lucro líquido para oferecimento à tributação, não havendo, assim, qualquer valor a ser recolhido aos cofres públicos a título de IRPJ, sendo, conseqüentemente, insubsistente a exigência fiscal;

- que, mesmo na hipótese de ser admitida a integralização de capital como forma *sui generis* de alienação, ainda assim, o aporte de capital, para produzir o efeito tributário pretendido pela fiscalização, deveria possuir previsão legal e ter ocasionado vantagem ou lucro;

- que, ao contrário do entendimento esposado na decisão recorrida, a IN SRF nº 38/96 inovou o texto da Lei nº 9.249/95, veiculando o critério temporal da norma de incidência do IRPJ sobre lucros auferidos no exterior;

- que a leitura do artigo 25 da Lei nº 9.249/95 (transcreve o dispositivo) permite verificar que a tributação do lucro no exterior independeria da sua efetiva distribuição, isto é, ocorreria antes mesmo da sua disponibilidade, e que essa sistemática, caso mantida, acabaria por violar o artigo 43 do Código Tributário Nacional;

- que a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento, na decisão recorrida, reconhece que a Lei nº 9.249/95 não dispôs sobre o momento da disponibilização do lucro (transcreve fragmentos da referida decisão);

- que a edição da IN SRF nº 38/96, já no seu preâmbulo, deixara transparecer a intenção de compatibilizar a Lei nº 9.249/95 com o artigo 43 do Código Tributário Nacional;



Processo nº: 16327.000403/2001-03
Acórdão nº: 105-16.154

- que a IN SRF nº 38/96, então, veiculou o critério temporal da norma de incidência do IRPJ sobre lucros auferidos no exterior, com o pretexto de disciplinar procedimentos;

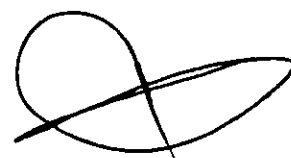
- que não há como se negar que a exigência fiscal formulada carece de amparo legal, não tendo o parágrafo 9º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96 fundamento de validade na Lei nº 9.249/95, como também no próprio Código Tributário Nacional, especialmente em seu artigo 43;

- que a fundamentação constante da decisão recorrida de que a IN SRF nº 38/96 teria apenas disciplinado a aplicação do preceito legal, sem criar ou aumentar a obrigação tributária dos contribuintes, não se sustenta, pois mero ato normativo, de natureza regulamentar, não pode criar norma autônoma de incidência tributária (transcreve fragmentos de doutrina que converge para o seu entendimento);

- que a ausência de lei capaz de legitimar a exigência fiscal é de tamanha evidência que o próprio legislador reconheceu tal situação, tratando de editar a Lei nº 9.532/97 que, em seu artigo 1º, acolheu tal disponibilização (transcreve o dispositivo);

- que a própria exposição de motivos da Medida Provisória nº 1.602/97, que acabou convertida na Lei nº 9.532/97, revela ter o Ministro da Fazenda pleno conhecimento da falta de previsão em lei acerca do momento da disponibilização dos lucros auferidos no exterior, para que pudesse ser validamente exigido o IRPJ (transcreve trecho da referida exposição de motivos);

- que o Congresso Nacional, ao apreciar o Projeto de Lei de Conversão da Medida Provisória nº 1.602/97, expressamente reconheceu não dispor o artigo 25 da Lei nº 9.249/95 acerca do momento da disponibilização do lucro auferido no exterior (transcreve manifestação que se supõe ser do Relator do Projeto de Conversão da citada Medida Provisória; de fragmentos de doutrinas e de manifestações do Conselho de Contribuintes e da



Processo nº: 16327.000403/2001-03
Acórdão nº: 105-16.154

Câmara Superior de Recursos Fiscais, acerca da impossibilidade de uma Instrução Normativa inovar texto de lei; e do Poder Judiciário, no mesmo sentido);

- que nem mesmo a edição da Lei nº 9.532/97 seria suficiente para convalidar a exigência do IRPJ sobre lucros auferidos no exterior, pela empresa controlada, pois não se pode admitir sua aplicação com efeitos retroativos;

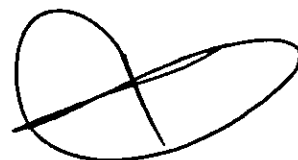
- que, não obstante tenha adotado o conceito de disponibilização previsto na IN nº 38/96, a hipótese específica de alienação da participação societária (parágrafo 9º, art. 2º, que fundamentou o Auto de Infração) não foi relacionada na Lei nº 9.532/97, pelo que nem mesmo haveria fundamento legal para o enquadramento da operação de aporte de capital (transcreve fragmento de doutrina acerca da edição da Lei nº 9.532/97);

- que, para que não remanesçam dúvidas, em 10 de janeiro de 2001 foi editada a Lei Complementar nº 104, que, introduzindo dois parágrafos ao artigo 43 do Código Tributário Nacional, previu, de forma expressa, a possibilidade de adoção da extraterritorialidade para fins de incidência do imposto sobre a renda, cabendo à lei estabelecer qual o momento da disponibilidade do lucro auferido no exterior (transcreve dispositivos da referida lei complementar).

Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia promoveu depósito.

É o relatório.



Processo nº: 16327.000403/2001-03
Acórdão nº: 105-16.154

V O I O

Conselheiro: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo, a empresa apresentou garantia através de depósito. Todavia, diante da apresentação formal da desistência de litigar, deixo de tomar conhecimento do recurso voluntário interposto, declarando, assim, a definitividade da decisão prolatada em primeiro grau.

Brasília DF, 09 de novembro de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - RELATOR