



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16327.000483/2004-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de outubro de 2012
Matéria IRPJ, PIS e COFINS.
Recorrente Fazenda Nacional
Recorrida Boston Comercial e Participações Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. EMPRÉSTIMOS A CONTROLADA NO EXTERIOR.

Sendo o caso de lançamento complementar ao que versado no processo principal e uma vez que ambos os lançamentos, principal e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção e tendo a decisão recorrida se baseado na improcedência contida em aresto não modificado na parte em que impacta a exigência complementar, deve-se acompanhar o decidido no processo principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício manuseado contra decisão proferida 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, ante a exoneração de auto de infração lavrado contra Boston Comercial e Participações Ltda., (sucedido).

Verifica-se pela análise do presente processo administrativo que em desfavor do contribuinte foram lavrados Autos de Infração (fls. 199 – 210), consoante descrição das ocorrências contidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 195 -198), realizado pela Delegacia Especial de Assuntos Internacionais, em 15/04/2004, para a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 2.297.345,40, de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$ 59.730,98 e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$ 275.681,44, todos com multa de 75% e juros de mora, sendo o crédito total lançado e posteriormente exonerado, equivalente R\$ 6.538.717,30.

Depreende-se ainda, que o lançamento foi efetuado porquanto em procedimento fiscal fora apurada omissão de receita financeira, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, conforme descrito no precitado Termo de Verificação Fiscal, motivado por determinação da DRJ SPO — I que, após análise do processo de nº 16327.002639/2003-38 (*vide* fls. 146 – 194) verificou a existência de elementos que acarretaram o agravamento da exigência inicial e determinou um lançamento na forma de auto de infração complementar.

Ciente das imputações, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 243 – 280), alegando em síntese a nulidade dos Autos de Infração, pois reputou que o ato foi viciado, tendo em vista que no MPF foi incluído o período de apuração de 01/1998 a 12/1998, alcançado pela decadência, afirmando que as variações monetárias decorreram de operações realizadas sob o regime de transferência internacional de reais e não se enquadraram na espécie variação monetária cambial.

Afirmou ainda, que não comprou ou vendeu moeda estrangeira e, conseqüentemente, não violou o disposto no artigo 378 do RIR/1999, sendo que a Fiscalização utilizou, para a apuração das variações monetárias, as taxas de venda do dólar.

Arrazou ser o BACEN o responsável para autorizar e fiscalizar as operações de transferência internacional de reais, as quais se subsumem os contratos de mútuo ora discutidos, e tendo aquela autoridade homologado, tacitamente, as taxas de câmbio registradas no SIBACEN, não poderia utilizar taxas de câmbio diferentes daquelas, sendo que não caberia à Fiscalização definir as taxas de câmbio que devem ser utilizadas nas operações de mútuo contratadas e que pretender aplicar taxas diferentes daquelas registradas no SISBACEN é exigir tributo sobre variação cambial ativa inexistente.

Sustentou ainda, que a autoridade julgadora singular afastou os argumentos articulados na impugnação alegando não ter o Auto de Infração tratado de variações cambiais, mas de receitas de juros, à luz do art. 22 da Lei nº 9.430/1996 e que, embora tenha reconhecido a legalidade da utilização das taxas de câmbio efetivas, registradas no SISBACEN, recorreu ao

Ato Declaratório nº 1/99 para sustentar sua tese de que deveriam ser adotadas as taxas de câmbio de compra e venda disponíveis no SISBACEN, reputando que o referido AD não trata de transferência internacional de reais e equiparou-se as operações de transferência internacional de reais com as decorrentes de crédito em moeda estrangeira, o que se mostra equivocado.

No mais, teceu outros tantos argumentos e pugnou pelo cancelamento do auto de infração.

3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, nos termos do acórdão e voto de folhas 350 a 356, julgou improcedentes as acusações fiscais, cancelando o auto de infração, afastando-se as preliminares, mas, no mérito, tendo em vista que o presente processo decorreu do que fora decidido no PA nº 16327.002639/2003-38 e considerando que o Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso da contribuinte naquele processo, não prosperaria a exigência, relativa à omissão de receitas de variações monetárias ativas pelos fundamentos apresentados no Acórdão mencionado, devendo o lançamento de IRPJ ser julgado improcedente, por não restar configurada a ocorrência da infração que foi imputada ao interessado.

Em vista da exoneração total da autuação, como já mencionado, foi viabilizado o Recurso de Ofício, cuja primitiva análise ficou a cargo da 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, expedindo-se a Resolução nº 105-1.402 (fls. 364 -), por meio da qual converteu-se o julgamento em diligência, já que a decisão impugnada pautou-se em acórdão daquele Conselho (no PA nº 16327.002639/2003-38), que pendia de julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em cumprimento à diligência mencionada acima, juntou-se aos autos o acórdão nº 9101-00.420 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 399 – 404), proferido no âmbito do PA nº 16327.002639/2003-38, que deu origem ao presente processo, por meio da qual modificou-se a decisão anteriormente proferida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso de Ofício atende aos pressupostos regulamentares, razão pela qual, admito-o para julgamento.

Tem-se na espécie que o lançamento foi efetuado em virtude da constatação de omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, conforme Termo de Verificação Fiscal, sendo certo que o lançamento foi efetuado por determinação da DRJ SPO — I, que após análise do processo de nº 16327.002639/2003-38 (*vide* fls. 146 – 194) verificou a existência de elementos que acarretaram o agravamento da exigência inicial e determinou um lançamento na forma de auto de infração complementar.

Em resumo, portanto, o caso aqui apreciado é de lançamento decorrente do entendimento de que as taxas de câmbio a serem aplicadas na apuração da variação cambial deveriam ser as de venda do dólar (câmbio livre), e não aquelas efetivamente praticadas nas operações de mútuo e consignadas nos registros contábeis da recorrente, nem aquelas adotadas pela fiscalização por ocasião da lavratura do Auto de Infração formalizado no PAF nº 16327.002639/2003-38 (processo dito principal).

Foi neste cenário, que ao analisar a Impugnação da contribuinte, a 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ (fls. 350 – 356), julgou improcedentes as acusações fiscais tendo em vista, justamente, que o presente processo decorreu do que fora decidido no PA nº 16327.002639/2003-38, registrando que o Conselho de Contribuintes dera provimento ao recurso da contribuinte naquele processo, situação que revelaria não prosperar a exigência complementar, relativa à omissão de receitas de variações monetárias ativas pelos fundamentos apresentados no Acórdão mencionado, devendo o lançamento de IRPJ ser julgado improcedente, por não restar configurada a ocorrência da infração que foi imputada ao interessado.

Ocorre, que o Conselho de Contribuintes, ao analisar primitivamente a decisão aqui apreciada, salientou que a decisão servida para fundamento do acórdão recorrido pendia de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Anote-se, por oportuno, o que mencionou-se na Resolução nº 105-1.402 (fls. 364 -), *in verbis*:

(...) Como se verificou pelo relatório, a decisão de primeiro grau pautou-se em decisão não transitada em julgado, já que pende recurso dela.

Por outro lado, o presente processo revela-se verdadeira exigência por decorrência, uma vez que depende diretamente da decisão a ser prolatada no processo nº 16327.002639/2003-38 e tal decisão determinará certamente o destino da exigência constante do presente processo.

Dessa forma, parece-me prudente a conversão do julgamento em diligência para que o processo retorne à Repartição de origem e lá fique aguardando o trânsito em julgado do processo nº

16327.002639/2003-38, para depois do trâmite administrativo final, retorne a este Colegiado para, prosseguindo-se o julgamento, receber a decisão adequada.

É que somente a Repartição de jurisdição do contribuinte terá o controle e adequado acompanhamento acerca da conclusão do feito correspondente ao processo nº 16327.002639/2003-38, uma vez que a ela caberá a liquidação da decisão a ser prolatada na CSRF.

Assim, diante dessas considerações, voto por conhecer do recurso voluntário e converter o julgamento em diligência na forma do presente voto. (...)

(meus os grifos)

Na linha do que corretamente decidido na Resolução citada acima, deve-se considerar que sobreveio ao presente processo decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais no âmbito do processo originário (fls. 399 – 404), cuja ementa, transcrevo por oportuno, *in verbis*:

IRPJ. EMPREGO DE LUCROS DE CONTROLADA NO EXTERIOR.

Conforme Lei n. 9532/97, os lucros auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados para sua controladora no Brasil quando ocorrer, dentre outras hipóteses previstas, o emprego do valor dos lucros em favor da contribuinte. Se a contribuinte opta por atribuir, às quotas que detinha na controlada estrangeira, o valor patrimonial destas, que inclui os valores de seus lucros acumulados, isto para fins de transferência de aludidas quotas como integralização de quotas em nova sociedade no Brasil, ocorre o emprego do valor dos lucros em favor da contribuinte. Na medida em que as quotas são integralizadas pelo valor patrimonial da controlada no exterior, os lucros acumulados desta já passam a produzir efeitos jurídicos e econômicos definitivos em favor da contribuinte, com reflexos na apuração de eventual ganho de capital ou perdas no novo investimento.

Ao analisar de início a questão, cheguei a me inclinar pela conclusão de que o fundamento sob o qual está inserida a decisão recorrida, consistente na improcedência do lançamento que originou o presente processo, não mais existiria, porquanto aquela decisão teria sido modificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, considerando, sobretudo, que a decisão recorrida fundou-se nos seguintes argumentos:

(...) No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização aponta que o presente "MPF foi motivado por determinação da DRJ — SPO — I que, após análise do processo de nº 16327.002639/2003-38 verificou a existência de elementos que acarretariam o

agravamento da exigência inicial e determinou um lançamento na forma de auto de infração complementar".

A seguir a fiscalização apresenta um breve relato referente ao processo de nº 16327.002639/2003-38. Informa que:

. a operação pela qual o interessado transferiu reais para o exterior originou-se em contratos de mútuo;

. o interessado reconheceu como receita financeira um valor menor de variação cambial;

. a diferença em relação à variação cambial calculada pela fiscalização (adotando a taxa de venda do câmbio livre divulgada pelo BC, nas datas dos termos inicial e final dos contratos) e a oferecida à tributação foi objeto de lançamento (processo de nº 16327.002639/2003-38);

. o Acórdão DRJ/SPI nº 4.897, de 26 de fevereiro de 2004, juntado as fls. 146/194, determinou que os parâmetros a serem utilizados para a apuração da variação cambial deveriam ser:

a) o valor registrado em cada PCAM260, liquidado da CPMF cobrada pelo remetente, até 22/01/1999, e o valor registrado em cada PCAM260, após 22/01/1999, em lugar da PTAX de venda do câmbio flutuante, para as remessas;

b) a PTAX de compra do câmbio flutuante até 29/01/1999 e, a partir de 01/02/1999, a PTAX de compra, para remessas, saldos e liquidações.

em decorrência, apurou-se o valor tributável de R\$ 9.189.381,62 para o ano calendário de 1999, que será objeto de lançamento.

O interessado recorreu da decisão proferida no processo de nº 16327.002639/2003-38. O Conselho de Contribuintes já decidiu a matéria — Ac. 103- 22330, sessão de 22/03/2006. Reproduzo, abaixo, a parte do Voto que abordou a questão. (...)

Chegou-se, inclusive a reproduzir o trecho do acórdão do Conselho de Contribuintes, e concluiu o aresto impugnado que por ter-se afastado a autuação originária, o presente processo deveria seguir o mesmo caminho. Cita-se abaixo o coincidente trecho mencionado na decisão recorrida.

(...) No mérito, a primeira questão a ser enfrentada diz respeito à apontada omissão de variação cambial ativa.

Neste ponto a discussão gira única e exclusivamente acerca da taxa cambial que deve ser utilizada para valorar os dólares emprestados com vistas à apuração da variação cambial,

sustentando a recorrente que devem ser utilizadas as taxas efetivas e não as taxas de venda do câmbio livre e/ou flutuante.

A autoridade lançadora adotou as taxas de venda do dólar, câmbio livre, divulgadas pelo Banco Central do Brasil, nas datas dos termos inicial e final dos contratos, apurando como não oferecidos à tributação os valores de R\$ 5.922.166,51, no ano-calendário de 1998 e de R\$ 1.200615,50, no ano-calendário de 1999.

A autoridade julgadora, por sua vez, presumindo que os dólares foram comprados e vendidos no segmento de taxas flutuantes, já que as remessas foram efetuadas por meio de operações de conta CC5, adotou, para as remessas, até 22/01/1999, o valor registrado, líquido da CPMF e, após 22/01/1999 o valor bruto registrado; para as amortizações, saldos remanescentes e liquidações, até 29/01/1999, a taxa de compra do câmbio flutuante, e, a partir de 01/02/1999, com a unificação das taxas do câmbio livre e do câmbio flutuante, a taxa de compra; e, para os saldos existentes em 31/12/1998, a taxa de compra do câmbio livre, apurando o valor tributável de R\$ 4.846.844,30 no ano-calendário de 1998 e o valor tributável de R\$ 10.390.007,12 no ano-calendário de 1999, exonerando, assim, R\$ 1.075.321,71 referentes ao ano-calendário de 1998 e apontando, como valor tributável adicional, R\$ 9.189.381,62, referentes ao ano-calendário de 1999, a ser objeto de auto de infração complementar.

Nada impede que, para calcular as variações cambiais, sejam utilizadas as taxas de câmbio efetivamente praticadas, como, aliás, expressamente reconhecido pela decisão recorrida. As taxas de fechamento do câmbio livre do último dia do mês, divulgadas pelo Banco Central do Brasil, adotadas pela SRF, somente se prestam para fins de apropriação de despesas e receitas financeiras pelo regime de competência e de atribuição de valor a ativos e passivos no exterior, por ocasião da elaboração do balanço.

Em que pese esse entendimento, no sentido da legalidade da utilização das taxas efetivas, a decisão recorrida o adotou tão somente para as remessas, ao argumento de que não há no processo quaisquer comprovantes das amortizações e/ou liquidações contabilizadas, e portanto, das respectivas taxas de câmbio.

Admitindo-se, ad argumentandum tantum, a inexistência, no processo, da comprovação das taxas praticadas nas amortizações e liquidações, entendo que isto, por si só, não autoriza o uso de taxas diversas das praticadas, cabendo ao julgador diligenciar para que viesse aos autos a comprovação que entendeu faltante.

Ademais, a se crer no contido no Termo de Verificação Fiscal, inexistente a alegada falta de comprovação das amortizações e liquidações, pois nele, às fls. 289, está afirmado que:

"1.5 Em atendimento A. solicitação, em 15/07/2002, a empresa apresentou documentação informando que as aplicações financeiras praticadas por ela diretamente no exterior referem-se somente a contratos de mútuo firmados com pessoas vinculadas no exterior. Nesta data recebemos também os registros contábeis e os contratos de mútuo.

1.6 Em 24/04/2003 o contribuinte foi regularmente intimado a nos fornecer planilhas referentes às operações de mútuo entre a Boston Comercial e Participações e o Boston Latin América Finance Company com informações a respeito de datas, valores em reais e na moeda contratada, taxas de câmbio utilizadas, taxas de juros pactuadas e montantes pagos e/ou recebidos entre outras informações. Recebemos esta documentação em 06/06/2003.

1.7 Em 24/04/2003 o contribuinte também foi intimado a detalhar as contas variações cambiais ativas/passivas e rendimentos e juros de capital auferidos no exterior. Recebemos esta documentação em 28/07/2003".

Comprovadas as taxas efetivamente praticadas, não só para as remessas, mas também para as amortizações e liquidações, e, inexistindo óbice legal a que as variações cambiais sejam apuradas com base nas mesmas, não prospera a exigência.

Quanto à incidência da CPMF sobre os valores das remessas, conquanto seja natural a presunção de que o banco incumbido da operação de conversão dos dólares para reais recolheu a contribuição cobrando-a do remetente, não é verdadeira a conclusão de que este ônus tenha sido suportado pela recorrente, pois ela não é o remetente.

A incidência da CPMF suportada pela recorrente foi aquela ocorrida no momento em que transferiu da sua conta bancária os valores em reais para a instituição financeira depositária sediada no País.

Por sua vez, a instituição financeira sediada no exterior, depositária dos reais em nome do não residente, titular de conta corrente na instituição sediada no País, sofre a incidência da CPMF no momento em que efetua a compra de moeda estrangeira em favor do não residente.

Assim, é evidente que quem responde, de fato, pela CPMF incidente nas operações de compra de moeda estrangeira é

o não residente, não a recorrente, visto que ela não tem

qualquer relação com a instituição depositária, que age em nome do mutuário não residente, e não da mutuante. Por isto mesmo, descabe excluir da variação cambial os valores relativos à CPMF em tela, como o fez a decisão recorrida.

A outra questão de mérito se prende à disponibilização dos lucros auferidos no exterior.

(...)

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento suscitadas pela recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as exigências relativas à Omissão de Variações Monetárias Ativas, item 01 do Auto de Infração.

Quanto ao recurso de ofício, tenho-o por prejudicado no ponto em que exonerou parcialmente as exigências relativas à Omissão de Variações Monetárias Ativas e lhe nego provimento na parte em que exonera a multa de ofício incidente sobre o crédito tributário relativo à CSLL, cuja exigibilidade se acha suspensa. (...)

Aliás, como bem destacou a Contribuinte em Memórias, por ocasião do julgamento do PAF nº 16327.002639/2003-38 (decisão que serviu de base para improcedência da presente autuação), realizado em sessão de 22/03/2006, a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já decidiu a matéria ora em questão, conforme ementa do Acórdão 103-22330 a seguir transcrita:

“EMPRÉSTIMOS A CONTROLADA NO EXTERIOR. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. Inexiste óbice legal a que as variações cambiais sejam apuradas com base nas taxas efetivamente praticadas para as remessas e para as amortizações e liquidações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente e reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção. (Acórdão nº 103-22.330, de 22/03/06)”
(grifo nosso);

Analisando a questão e descortinando o que decidido pela CSRF no acórdão nº 9101-00.420 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 399 – 404), proferido no âmbito do PA nº 16327.002639/2003-38, vê-se que a matéria aqui versada, consistente na glosa relativa às taxas de câmbio a serem aplicadas na apuração da variação cambial, não sofreu qualquer modificação.

Confira-se os principais fundamentos, da decisão dita modificadora no PA nº

16327.002639/2003-38.

(...) A matéria sob exame refere-se a existência ou não de disponibilização de lucros na alienação de cotas de empresa controlada, sediada no exterior, à luz do que dispõe a Lei nº 9.532/97. De início, assim, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso suscitada pela contribuinte, pois o que ora se aprecia é exatamente a ofensa ou não de referido diploma legal. (...)

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a transferência da participação societária da contribuinte na Boston Latin América Finance Company, para a Boston Investimentos e Participações Ltda, implicaria na disponibilização de lucros, com base no art. 1º, § 2º, "b", 4, acima transcrito.

Para melhor compreensão dos fatos, mister esclarecer o seguinte:

(a) conforme instrumento particular de constituição da Boston Investimentos e Participações Ltda, a contribuinte subscreveu quotas, nesta sociedade, em valor de R\$ 58.650.229,00, as quais integralizou mediante transferências de todas as quotas que detinha na Boston Latin América Finance Company, que correspondia a 100% do capital social desta, tudo conforme fls. 362/369;

(b) conforme Balanço Patrimonial da Boston Latin América Finance Company, apurado em 31.08.1999, o patrimônio líquido desta sociedade correspondia exatamente a R\$ 58.650.229,18, sendo R\$ 28.738.500,00 correspondentes ao capital social e, R\$ 29.911.729,18, aos lucros acumulados existentes naquela data, tudo conforme fls. 249.

Deste modo, entendo, houve empregos dos lucros da sociedade estrangeira em favor da contribuinte, na medida em que esta optou por atribuir as quotas que detinha na empresa estrangeira, para fins de integralização das quotas na nova sociedade, o valor patrimonial da controlada no exterior, que incluía os valores de seus lucros acumulados, tendo sido este o correspondente valor das quotas subscritas na nova sociedade brasileira, a Boston Investimento e Participações Ltda. o emprego do valor dos lucros em favor da contribuinte resta caracterizado pelo acréscimo patrimonial permitido a esta. Na medida em que as quotas são integralizadas pelo valor patrimonial da controlada, os lucros acumulados desta já passam a produzir efeitos jurídicos e econômicos definitivos em favor da contribuinte, na medida em que seu investimento na nova sociedade passa a ter custo correspondente ao valor majorado pelos lucros da controlada, com reflexos na apuração de futuro ganho de capital na alienação das participações e na possibilidade de dedução de perdas decorrentes da redução dos lucros da sociedade estrangeira.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial.

Processo nº 16327.000483/2004-31
Acórdão n.º 1301-001.057

S1-C3T1
Fl. 7

Sendo este lançamento mero complemento ao que versado no processo principal e tendo a decisão recorrida se baseado na improcedência contida em aresto, cuja parte que impacta neste processo não foi modificada, de fato o fundamento da decisão subsiste incólume.

Diante disso, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 02 de outubro de 2012

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.