



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

Processo nº 16327.000796/2005-71
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.552 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CORUMBAL PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. MESMA MATÉRIA DA AUTUAÇÃO.

A opção da contribuinte pela via judicial para discussão da mesma matéria objeto de processo fiscal, implica a desistência da esfera administrativa, que se submete à determinação daquele Poder.

MATÉRIA NÃO ABORDADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Considera-se preclusa a matéria que não foi contestada expressamente na fase impugnatória e que, por consequência, não foi objeto de exame pela autoridade julgadora de primeira instância.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA NO RECURSO.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada na fase recursal.

DEPÓSITO JUDICIAL. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre a parcela do crédito tributário depositado judicialmente a partir da data em que este se efetivou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, considerar definitiva a matéria não expressamente contestada, não conhecer da matéria objeto de discussão judicial e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso em relação à matéria não discutida judicialmente, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Por maioria de votos, considerar preclusa a matéria não contestada na primeira instância. Divergiram os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Marcelo Baeta Ippolito. O Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno apresentou declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Marcelo Baeta Ippolito, Geraldo Valentim Neto, Jorge Celso Freire da Silva e Maria Elisa Bruzzi Boechat.

Relatório

Trata-se do exame dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2002, com ciência em 10/05/2005, fls. 167 a 176 e anexos, no valor total de R\$ 6.761.602,95, aí incluídos apenas os juros de mora calculados até 29/04/2005, em razão da existência de ação judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, consoante processo nº 2003.61.00.003264-7 da 3ª Vara Federal/São Paulo.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 183 a 186, as irregularidades apuradas se resumem na ocorrência de duas infrações:

i) não tributação, em 31/12/2002, de 53,658% do lucro considerado automaticamente distribuído à controladora, no valor de R\$ 6.447.891,76, auferido por controlada no exterior, no período de 1996 a 2001, denominada Itapar Europa Serviços Ltda., com fundamento no parágrafo único do art.74 da MP n. 2.158-35/01;

Valor tributável: 53,658% x R\$ 6.447.891,76 = R\$ 3.459.809,76

ii) não tributação, em 31/12/2002, do resultado positivo com variação cambial de investimento permanente em empresa controlada (Itapar) situada no exterior (equivalência patrimonial), em decorrência da variação do Euro frente o Real aplicado ao patrimônio líquido, com fundamento no “caput” do art.74 da MP n. 2.158-35/01, na forma como foi regulamentada pela IN SRF nº 213, de 2002, a saber:

Valor tributável:

- Prejuízo da empresa Itapar em 2002: € -1.689.799,27 equivalentes a R\$ - 6.254.285,06 - taxa de conversão ao câmbio de 31/12/2002 (data da disponibilização): 1 € = R\$ 3,7012, conforme “caput” do art.74 da MP n. 2.158-35/01;

- Variação Cambial do Euro sobre o Real aplicado ao Patrimônio Líquido, conforme demonstrativo abaixo:

PL = € 16.063.012,77

Câmbio Euro-Real em 31/12/2002 = 3,7012

Câmbio Euro-Real em 31/12/2001 = 2,06363

Portanto, a variação cambial do PL será = € 16.063.012,77 x (3,7012-2,06363) = R\$ 26.304.307,82;

- Valor tributável em 2002 = 53,658% de (R\$ 26.304.307,82 - R\$ 6.254.285,06) = R\$10.758.441,21;

Antes da lavratura dos Autos de Infração, ocorrida em 10/05/2005, a autuada já havia ingressado com Mandado de Segurança na 3ª Vara Federal/São Paulo, em 24/01/2003, processo nº 2003.61.00.003264-7, fls.22 a 56, com a finalidade de que fosse concedida medida liminar para suspender a exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e CSLL resultantes (i) da aplicação do regime de tributação previsto no "caput" do art. 74 da MP nº 2.158-34/01 (e posteriores reedições), na forma como foi regulamentado pela IN nº 213/02, no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior no ano de 2002, afastando-se também qualquer pretensão com idênticos fundamentos sobre resultados de exercícios subsequentes; e (ii) da aplicação do regime constante do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01 aos lucros apurados por sua controlada até dezembro de 2001, fls. 55;

Na sequência, foi concedida, em parte, a medida liminar pleiteada, nos termos da Decisão da fl. 89, alterada por Despacho/Decisão, em 03/02/2003, conforme seguinte redação transcrita da fl. 92:

“Ante o exposto, defiro em parte a liminar a fim de suspender a exigibilidade dos créditos tributários de IRPF (*sic*) e CSLL resultantes da aplicação do regime de tributação previsto no "caput" e no parágrafo único do art. 74 da MP n. 2.158-34/01, na forma como foi regulamentada pela IN n. 213/02 no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2002.”

Em 22/04/2003, a autuada efetuou depósito judicial com a indicação do Mandado de Segurança mencionado, referente ao período de apuração ora lançado, 31/12/2002, no valor de R\$ 1.632.658,43, fls. 94, assim discriminado na planilha da fl. 254: IRPJ=R\$ 1.342.608,84 e CSLL=R\$ 290.049,59.

Em 20/09/2004, foi proferida sentença no Mandado de Segurança mencionado julgando procedente o pedido, conforme dispositivo da fl. 84, o qual transcrevo em parte:

“Diante do exposto e de tudo que dos autos consta, JULGO PROCEDENTE o pedido para suspender a exigibilidade dos créditos tributários de IRPF (*sic*) e CSLL resultantes da aplicação do regime de tributação previsto no "Caput" do art. 74 da MP n.º 2.158-34/01. na forma como foi regulamentada pela IN nº.213/02. no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior.”

Inconformado com a autuação, a interessada apresentou impugnação, de fls. 204/213, juntando, ainda, os documentos às fls. 214/263.

Em síntese, os argumentos apresentados são aqueles mencionados a seguir, transcritos, em parte, do relatório do Acórdão DRJ/Brasília, de fls. 265 a 278, o qual adoto:

[...]

2) - DAS MATÉRIAS DEDUZIDAS EM JUÍZO - OBJETO DO MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO: que o lançamento fiscal foi efetuado, mesmo estando o crédito tributário com exigibilidade suspensa por decisão judicial anterior ao início do procedimento fiscal, uma vez que a matéria objeto do lançamento fiscal - lucros auferidos no exterior - está sendo discutida em juízo, em sede de Ação de Mandado de Segurança, na qual questiona-se a ilegalidade e a inconstitucionalidade do art. 74 "caput" e parágrafo único da MP 2.158-35/2001 e respectiva regulamentação dada pela IN SRF nº 213/2002. Nesse sentido, juntou cópia de peças dos autos do processo da Ação de Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7, Subseção Judiciária de São Paulo, 3a Vara Cível Federal, comprovando a demanda deduzida em juízo (fls. 20/94). A propósito, consta da petição inicial do "Mandamus", que foi despachado em 24 de janeiro de 2003, o qual teria duplo objetivo (fls. 24/56):

2.1) Resultado positivo com equivalência patrimonial: que a regulamentação dada pela IN SRF 213/2002 (art. 7º, § 1º) ao art. 74, "caput", da MP nº 2.158-34/2001 - no que concerne aos investimentos em sociedades coligadas e controladas situadas no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial, como é o caso da impetrante -, determinou que o IRPJ incide sobre o resultado positivo com equivalência patrimonial; que ao adotar o conceito de resultado positivo com equivalência patrimonial, a referida Instrução Normativa - extrapolando o "caput" do art. 74 da MP nº 2.158-34/2001 - abriu as portas a uma interpretação segundo a qual a tributação-(IRPJ) alcançará não somente-os-lucros-propriamente ditos das coligadas e controladas situadas no estrangeiro, mas também a parcela imputável à variação cambial do valor do investimento no exterior, abrangido no conceito de equivalência patrimonial; que essa abrangência, conquanto se encontre consagrada na legislação societária brasileira, não pode prevalecer para fins tributários; que, por conseguinte, o primeiro objetivo do Mandamus é afastar a aplicação dos referidos preceitos relativos ao resultado positivo de equivalência patrimonial apurados a partir de 2002, em coligadas e controladas situadas no exterior, [...]

2.2) - Lucros de períodos anteriores - 1996 a 2001: que além do objetivo atrás referido - qual seja, o de afastar a aplicação das regras contidas no "caput" do art. 74 da MP 2.158-34/01 e da IN nº 213/02 aos resultados positivos de equivalência patrimonial -, pretende-se afastar a incidência da norma contida no parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01, que prevê a tributação automática, no balanço de 31 de dezembro de 2002, dos lucros formados antes da entrada em vigor da nova lei (MP 2.158-34/01) - enquanto que, nos termos da legislação anterior, referidos lucros somente seriam tributáveis caso "disponibilizados"; que, por conseguinte, o § único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01 representa ostensiva violação ao princípio da não retroatividade da tributação, cânone consagrado no art. 150, III, "a" da CF.

3) - DA MATÉRIA DEDUZIDA NA ESFERA ADMINISTRATIVA E NO PROCESSO JUDICIAL - DISCUSSÃO SIMULTÂNEA: quanto ao resultado positivo com equivalência patrimonial (IN SRF nº 213/02, art. 7º, § 1º), que, diversamente do que consta da citada IN, a variação cambial do investimento mantido na ITAPAR Europa Serviços Ltda é intributável: que foi incluído,

incorretamente na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a parcela da variação cambial do investimento estrangeiro; que para evitar interpretações equivocadas da IN SRF nº 213/02 a própria Receita Federal, através da Superintendência da 9ª RF, assim se manifestou nas Soluções de Consulta IN 54 e 55, ambas de 07 de abril de 2003:

"ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA — A contrapartida de ajuste do valor de investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no País, decorrente da variação cambial, não será computada na determinação da base de cálculo do IRPJ."

"ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

EMENTA: A contrapartida de ajuste do valor de investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no País, decorrente da variação cambial, não será computada na determinação da base de cálculo da CSLL."

[...]

4) - DOS JUROS DE MORA - DISCUSSÃO SOMENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO - da inaplicabilidade de juros de mora na pendência de causa suspensiva da exigibilidade do imposto lançado: que não poderia o Fisco ter lançado qualquer valor a título de juros de mora, tendo em vista que o depósito judicial realizado nos autos do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7, em relação ao IRPJ e à CSLL devidos do ano-base de 2002, nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01, fora efetuado com atualização pela taxa SELIC (fls. 93/94, e fls. 250/255). Vale dizer: que os juros de mora do período de 31/01/2003 a 22/04/2003 foram objeto de depósito judicial nos autos do citado Mandado de Segurança.

Por fim, além de pedir a improcedência do auto de infração do IRPJ e reflexo (CSLL), protesta a impugnante pela apresentação posterior de novos documentos, provas, alegações, bem como perícia, vistoria e quaisquer outras provas que forem necessárias ao amplo esclarecimento dos fatos."

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 03-21.730 da DRJ/Brasília, de fls. 265 a 278, com o seguinte ementário:

Ementa: IRPJ E REFLEXO (CSLL). LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – RESULTADO POSITIVO COM EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - GANHO COM VARIAÇÃO CAMBIAL. DISPONIBILIZAÇÃO AUTOMÁTICA DOS LUCROS PELA CONTROLADA PARA A CONTROLADORA NO BRASIL. DISCUSSÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA DA MP 2.158-34 (ART. 74 E PARÁGRAFO ÚNICO) E DA IN SRF 213/2002. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. IMPUGNAÇÃO CONHECIDA EM PARTE.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial, conhecida, entretanto, quanto a questionamentos que não fazem parte da discussão judicial.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA - Os juros de mora incidem, sempre, seja nos pagamentos espontâneos após o prazo

de vencimento da exação fiscal, seja nos lançamentos de ofício, independentemente do crédito tributário estar, ou não, previamente, com a exigibilidade suspensa. A justificativa legal, para tanto, decorre do fato dos juros de mora não terem natureza de penalidade, mas sim natureza compensatória; são remuneração do capital da Fazenda Pública de posse do contribuinte moroso por qualquer razão.

PROTESTO PELA JUNTADA DE OUTRAS PROVAS DOCUMENTAIS, DILIGÊNCIA FISCAL E PERÍCIA. PEDIDO DENEGADO - Para que seja deferido o pedido de diligência, perícia, produção ou juntada de outras provas, o requerimento deve, além de demonstrar com fundamentos a sua necessidade, ser formulado em consonância com o inciso IV e § 1º artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados no voto condutor do acórdão recorrido podem ser assim sintetizados:

i) A matéria tributável, relativa às duas infrações imputadas nos autos de infração do IRPJ e da CSLL, é objeto de questionamentos na esfera judicial, desde janeiro de 2003, por parte da impugnante, em sede de Ação de Mandado de Segurança - processo nº 2003.61.00.003264-7;

ii) A primeira infração do IRPJ e da CSLL trata da não adição, na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2002, do lucro auferido no exterior pela atuada em 2001, em face de participação permanente no capital da controlada situada no exterior (Itapar Europa Serviços Ltda). No caso, a atuada descumpriu o disposto no parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-34/01 e Instrução Normativa nº 213/02. Esses diplomas legais estabelecem que o lucro auferido pela controlada ou coligada no exterior considera-se automaticamente distribuído para a investidora no Brasil na data do balanço em 31/12 de cada ano, a partir de 2002, inclusive; que, em relação aos lucros dos períodos de 1996 a 2001 (acumulados), ainda não distribuídos, consideram-se eles distribuídos automaticamente para a controladora no Brasil em 31/12/2002.

iii) A segunda infração do IRPJ e da CSLL é atinente à não adição, na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2002, do lucro auferido no exterior pela atuada em 2002, por conta do resultando positivo com equivalência patrimonial de investimento permanente na citada controlada situada no exterior - ganho com variação cambial do Euro em relação ao Real, em 2002. A atuada discute em juízo a não tributação do ganho com variação cambial nos investimentos societários mantidos no exterior.

iv) Não tendo havido questionamento de matéria de fato, mas tão-somente matéria de direito relativa a essas infrações, deixou de conhecer do mérito das questões suscitadas, em face da configuração da concomitância de exame com a esfera judicial, por que a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário tem prevalência em relação ao processo administrativo, uma vez que a nossa Carta Política da República adotou o modelo de jurisdição una, onde são soberanas as decisões judiciais.

v) Os juros de mora incidem sempre, nos pagamentos realizados após o prazo de vencimento, seja nos pagamentos espontâneos ou por lançamento de ofício. O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta de seu recolhimento tempestivo. Assim, os juros de mora, independentemente da razão alegada, são sempre cabíveis no lançamento de ofício ou no pagamento espontâneo fora do prazo, ainda que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa, antes do início da ação fiscal.

vi) Se o crédito tributário estava ou não com a exigibilidade suspensa quando da autuação, não interfere na legitimidade da exigência dos juros de mora; pois, como visto, o art. 63 da Lei não 9.430/96 c/c o art. 161 do CTN, na hipótese de lançamento, inclusive para prevenir a decadência (art. 63, § 1º da Lei nº 9.430/96), não impede o lançamento de juros de mora, mas tão-somente a multa de mora (art. 63, § 2º).

vii) O sujeito passivo não comprovou o motivo de força maior que impedira a apresentação de outras provas, quando da apresentação da peça impugnatória do lançamento fiscal. Assim, em relação a nova juntada de provas, além das juntadas às fls. 260/263 - como quer a autuada -, não pode ser acolhida pela ocorrência da preclusão processual, nos termos do art. 16, § 4º, do PAF, em face da não comprovação do motivo de força maior.

viii) Em relação ao indeferimento do pedido de perícia/diligência fiscal, indica que o pedido foi formulado em desacordo com § 1º do art. 16 do PAF, pois não identificou as matérias que teria pretensão de comprovar, não justificou tal necessidade, não formulou quesitos e não nomeou perito. Além do mais, as matérias são de direito, não houve questionamento na impugnação acerca de matéria de fato. Logo, foi indeferido o pedido de juntada de novos documentos e de realização de diligência fiscal/perícia nesta fase do processo.

Não satisfeita com a decisão prolatada, a interessada impetrou recurso voluntário a este colegiado, de fls. 284 a 296, alegando, em síntese, que o acórdão recorrido manteve três ilegalidades que constam da autuação:

i) exigência de IRPJ e CSLL sobre a variação cambial do investimento estrangeiro, quando inexistente previsão legal que sustente tal tributação;

ii) apuração equivocada da base tributável dos lucros de 2001, na medida em que se utilizou equivocadamente da taxa de câmbio de 31.12.2002;

iii) cobrança de juros de mora com base na taxa Selic, o que não seria possível em casos, como o presente, em que existe depósito judicial realizado nos autos do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7;

Em relação ao item i) acima, argumenta que não pode prevalecer o entendimento manifestado no acórdão recorrido de que haveria concomitância de discussão judicial e administrativa. Sustenta que a discussão no presente processo administrativo não diz respeito à inconstitucionalidade e ilegalidade do regime de tributação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que é o objeto do referido mandado de segurança. O que a recorrente vem discutindo na esfera administrativa é a impossibilidade de tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em virtude da manifesta ausência de previsão legal, conforme pronunciamento do próprio Ministro da Fazenda, posterior à edição da IN 213/02, por ocasião da proposta de veto ao art. 46 da MP nº 135/2003. Discorre a respeito dessa matéria e transcreve jurisprudência administrativa em apoio à sua tese.

Quanto ao item ii) acima, alega que a autoridade lançadora incorreu em erro na apuração do valor dos lucros apurados na controlada Itapar, no ano de 2001. Sustenta que para a conversão desses lucros para o real, utilizou-se, indevidamente da taxa de câmbio de 31 de dezembro de 2002, ao invés da taxa de câmbio em que tais lucros foram auferidos nas demonstrações financeiras das coligadas/controladas no exterior, conforme determina a legislação de regência, consoante § 4º, art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995.

Por fim, quanto ao item iii) acima, menciona que realizou, nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, o depósito judicial do IRPJ e da CSLL exigidos nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Considerando que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região reformou a decisão de 1ª instância que havia deferido a medida liminar pleiteada no referido mandado de segurança, a recorrente, dentro do prazo de 30 (trinta) dias de que trata o art. 63 da Lei nº 9.430/96 procedeu, em 22 de abril de 2003, ao depósito judicial do IRPJ e da CSLL de que trata o art. 74 da MP nº 2.158-35/01, com vistas a manter suspensa a exigibilidade do crédito tributário (doc. anexo à impugnação). Considerando que o prazo de recolhimento dos referidos tributos havia expirado em 31 de janeiro de 2003, a recorrente considerou, no referido depósito judicial, os juros de mora com base na taxa Selic, no período compreendido entre 31/01/2003 e 22/04/2003. Assim, os autos de infração lavrados com o intuito de prevenir a decadência não poderiam ter lançado nenhum valor a título de juros moratórios. Transcreve jurisprudência administrativa em apoio à sua tese.

Deixou de se manifestar, expressamente, quanto às matérias referente à juntada de novos documentos e ao pedido de realização de perícia/diligência fiscal, matérias aventadas unicamente na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Discute-se nos autos a existência da concomitância da discussão da matéria objeto da autuação, bem como a procedência dos juros de mora lançados, face a existência de depósito judicial relativo à matéria examinada.

Inicialmente, cumpre registrar que a recorrente deixou de contestar, expressamente, em seu recurso, das matérias referente à juntada de novos documentos e ao pedido de realização de perícia/diligência fiscal, motivo pelo qual essas matérias serão consideradas como definitivamente julgadas, na esfera administrativa, por força do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Cumpre registrar, também, que na peça recursal a recorrente resolveu inovar as matérias discutidas. Trouxe, agora, a debate, matéria relativa a definição da taxa de câmbio na conversão dos lucros auferidos em moeda estrangeira para o equivalente em moeda nacional, alegando infringência ao disposto no § 4º, art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, matéria essa que não foi abordada na peça impugnatória e, por consequência, não foi enfrentada pela turma julgadora de primeira instância.

Assim, o não-questionamento a respeito dessa matéria, na impugnação, implica na preclusão do recorrente trazer o assunto a debate, na fase recursal, por se tratar de matéria nova não enfrentada pela primeira instância, nos termos do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Art. 16. A impugnação mencionará:

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifei)

Nesse mesmo sentido, vinha decidindo o antigo Conselho de Contribuintes, conforme ementa do Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008, que abaixo se transcreve:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO –
Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece.*

Dessa forma, entendo que não deve ser conhecida da matéria que deixou de ser contestada na fase impugnatória, relativa a taxa de câmbio para conversão dos lucros auferidos em moeda estrangeira para o equivalente em moeda nacional, por preclusa.

Vencida essa primeira etapa processual, cabe analisar a questão da existência de concomitância de discussão da matéria, na esfera administrativa e na judicial.

Alega a defesa que a concomitância não existiria em relação à inconstitucionalidade e ilegalidade do regime de tributação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que é o objeto do já referido Mandado de Segurança. Sustenta que vem discutindo na esfera administrativa a impossibilidade de tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em virtude da manifesta ausência de previsão legal.

Já os fundamentos utilizados no acórdão recorrido concluíram por a matéria tributável, relativa às duas infrações imputadas nos autos de infração do IRPJ e da CSLL, é a mesma matéria objeto de questionamentos na esfera judicial, ou seja, teria sido descumprido o disposto no parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-34/01 e na Instrução Normativa nº 213/02.

Como já descrito no relatório deste acórdão, foram duas as infrações apuradas pela fiscalização:

1ª) não tributação, em 31/12/2002, do lucro considerado automaticamente distribuído à controladora, auferido por controlada no exterior (Itapar), no período de 1996 a 2001, com fundamento no parágrafo único do art.74 da MP n. 2.158-35/01;

2ª) não tributação, em 31/12/2002, do resultado positivo com variação cambial de investimento permanente em empresa controlada (Itapar) situada no exterior (equivalência patrimonial), em decorrência da variação do Euro frente o Real aplicado ao patrimônio líquido, com fundamento no “caput” do art.74 da MP n. 2.158-35/01, na forma como foi regulamentada pela IN SRF nº 213, de 2002;

Por seu turno, necessário transcrever o pedido constante da petição inicial do Mandado de Segurança, conforme transcrição que se faz das fls. 55/56:

“(i) seja concedida medida liminar inaudita altera parte com a finalidade de suspender a exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e CSLL resultantes (i) da aplicação do regime de tributação previsto no "caput" do art. 74 da MP nº 2.158-34/01 (e posteriores reedições), na forma como foi regulamentado pela IN nº 213/02, no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior no ano de 2002, afastando-se também qualquer pretensão com idênticos fundamentos sobre resultados de exercícios subsequentes; e (ii) da aplicação do regime constante do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01 aos lucros apurados por sua controlada até dezembro de 2001; (grifei)

(ii) seja oficiada a D. Autoridade Coatora para que preste as informações que entender necessárias e que, após, seja ouvido o Ministério Público Federal;

(iii) seja, por fim, concedida em definitivo a segurança no sentido de reconhecer às IMPETRANTES o direito líquido e certo de não estarem sujeitas à tributação pelo IRPJ e CSL na forma do art. 74 e parágrafo único da MP nº 2.158-34/01 (e posteriores reedições) tal como regulados pela IN nº 213/02.”

Ora, efetuando-se uma comparação entre as infrações apuradas pela fiscalização e aos pedidos formulados na inicial do Mandado de Segurança interposto pela autuada, verifica-se que existe perfeita coincidência de matérias e fundamentos legais contestados junto ao Poder Judiciário. Vale dizer: a 1ª infração da autuação descrita no item precedente encontra-se formulada na petição inicial, item (i), sub-item (ii) acima descrito; a 2ª infração da autuação descrita no item precedente encontra-se formulada na petição inicial, item (i), sub-item (i) acima descrito.

Parece-me claro, portanto, que as mesmas matérias objeto dos Autos de Infração do IRPJ e CSLL foram efetivamente levadas à discussão do Poder Judiciário para decisão.

Com efeito, a propositura de ação judicial implica a desistência de discutir a mesma matéria na esfera administrativa, conforme prescreve a Súmula CARF nº 1, aprovada e publicada pela Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010, com o seguinte teor:

SÚMULA CARF Nº1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Face ao exposto, entendo estar correta a decisão proferida no acórdão recorrido, que não conheceu das matérias relativas à concomitância de discussão administrativa e judicial, porque ditas matérias encontram-se em apreciação pelo Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7, que detém a competência constitucional para dar a palavra final a respeito dessa matéria.

Por fim, quanto à exigência dos juros de mora com base na taxa Selic constante das autuações, alega a recorrente que efetuou depósito judicial em 22/04/2003,

dentro do prazo de 30 dias de que trata o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, com vista a manter a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, incluído os juros de mora com base na taxa Selic, no período compreendido entre o vencimento do tributo, 31 de janeiro de 2003, e a data do depósito, 22 de abril do mesmo ano, descabendo nova cobrança no lançamento fiscal.

Já o voto condutor do acórdão DRJ fundamenta a procedência dos juros na autuação baseado no fato de que os juros de mora são sempre cabíveis no lançamento de ofício ou no pagamento espontâneo fora do prazo, ainda que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa, antes do início da ação fiscal.

Conforme mencionado na própria autuação, a constituição do crédito tributário foi feito para prevenir a decadência, nos termos do disposto no art. 63, da Lei 9.430, de 1996, conforme transcrição abaixo.

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício, (redação dada pela Medida Provisória nº 2.158/2001).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar **interrompe a incidência da multa de mora**, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (grifei)*

Por ser importante para a análise da questão, relembremos as datas em que os fatos aconteceram. A ciência dos Autos de Infração ocorreu em 10/05/2005, a sentença no Mandado de Segurança julgando procedente o pedido ocorreu em 20/09/2004, o depósito judicial foi feito em 22/04/2003 e a medida liminar foi expedida em ??????. Já o valor depositado, de R\$ 1.632.658,43, fls. 94, foi assim discriminado na planilha da fl. 254: IRPJ=R\$ 1.342.608,84 e CSLL=R\$ 290.049,59. Não há indicação dos juros de mora no documento de depósito em campo próprio.

Resta, portanto, incontestado nos autos, a existência do depósito judicial, efetuado antes do lançamento fiscal, referente ao Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7, que como se viu neste voto, contém a mesma matéria objeto da autuação.

Caberia a discussão para saber se o montante depositado satisfaz integralmente o *quantum* devido e se o mesmo foi efetuado no prazo legal.

No presente caso, o valor principal lançado do IRPJ corresponde a R\$ 3.554.562,74 e da CSLL corresponde a R\$ 1.279.642,57. Já o depósito judicial, fls. 94 e 254, foi efetuado nos valores de R\$ 1.342.608,84 para o IRPJ e de R\$ 290.049,59 para a CSLL, ou seja, os valores são menores que os lançados.

Nesse ponto, observo que apesar da recorrente ter alegado que os juros de mora, no período compreendido entre de 31 de janeiro de 2003, e a data do depósito, 22 de abril de 2003, estariam incluídos no depósito judicial, não existe indicação no campo próprio do documento de depósito da fl. 94, do valor dos juros reclamados, restando sem comprovação dita alegação.

Em que pese se verificar que dito depósito foi sido efetuado em valores menores aos lançados pela fiscalização, entendo que o valor depositado não pode ser simplesmente desprezado. É perfeitamente plausível se aceitar que a partir do depósito judicial a interessada fique desonerada de qualquer acréscimo legal sobre o montante depositado. Isso decorre não apenas por uma questão de lógica, pois a interessada ao efetuar o depósito coloca o valor à disposição do credor (ou da justiça) saindo da situação de mora, mas também porque a interessada exerce o seu pleno direito de discutir a matéria na esfera judicial.

Esse é o sentido da norma que prevê o depósito judicial, art. 151, inciso II do Código Tributário Nacional-CTN, ou seja, suspender a exigibilidade do crédito tributário e, por consequência, desonerar o pretendo devedor de qualquer ônus adicional em relação ao principal depositado. Não se está aqui a examinar se o crédito tributário encontra-se suspenso pelo depósito do seu montante integral, como exige o art. 151, II do CTN, mas sim em saber se são devidos juros de mora na integralidade como exigido na autuação, ou seja, do vencimento do tributo, em 31/03/2003, até a data do lançamento fiscal, em 2005.

Creio que a resposta é negativa. No presente caso, o depósito judicial foi feito em 22/04/2003, data anterior ao lançamento fiscal, que ocorreu em 10/05/2005. Portanto, entendo que no momento da autuação, deveria ter sido considerado no cálculo do valor dos juros exigidos a parcela depositada judicialmente, cujos juros não mais poderiam incidir sobre o principal depositado, a partir da data em que este se efetivou.

A jurisprudência deste órgão julgador administrativo também já caminhou nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 103-19.383, sessão de 13/05/1998, cuja parte do ementário se transcreve:

Na concessão de medida liminar ou na oferta de depósito judicial anteriormente à constituição do lançamento de ofício, até os montantes submetidos aos mesmos é incabível a incidência das exasperadoras de multa e juros de mora.

Pelo exposto, concluo que procede parcialmente a irresignação da recorrente quanto aos juros de mora exigidos na autuação, devendo os mesmos serem recalculados ao final da discussão judicial, caso o fisco saia vencedor, para excluir os juros com base na taxa Selic incidentes sobre o principal depositado em 22/04/2003, de R\$ 1.632.658,43, conforme comprovantes do depósito judicial da fl.94 e 254.

Em face do exposto, voto para que se considere definitiva a matéria não expressamente contestada, que não se conheça do recurso voluntário referente à matéria objeto de discussão judicial e da matéria que se encontra preclusa e, no mérito, que seja dado parcial provimento ao recurso em relação à matéria não discutida judicialmente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

Declaração de Voto

Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

Com a devida permissão, ousou discordar do Sr. Relator no que se refere ao reconhecimento da preclusão quanto a matéria suscitada perante esta instância recursal, notadamente a arguição sobre a aplicação da taxa de câmbio na conversão dos lucros auferidos em moeda estrangeira para o equivalente em moeda nacional, alegando infringência ao disposto no § 4º, art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, posto que entendeu o mesmo que tal assunto se submete a regra proibitiva insculpida no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a alteração dada pela Lei nº 9.532/97, pelas razões que a seguir adotadas.:

O citado decreto, em seu dispositivo em comento é claro, a saber:

“ art.16...

*§ 4º A **prova documental** será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

Pois bem, a dicção vocabular, como dito, é explícita já no início da proposição normativa do parágrafo 4º acima, e vale reiterar, “ A prova documental...” o que, já de plano, surge a dúvida se o argumento de defesa do Sr. Contribuinte, relativamente a matéria acima exposta, trata-se de “prova documental”, que esteja estritamente vinculada a matéria fática constante do objeto da autuação sob exame. Quer me parecer, no caso, que não é a situação prevista nos citados dispositivos reguladores do momento de produção de provas.

Assim entendo porque a discussão se pauta sobre o aplicação de lei, particularmente a Lei nº 9.249/95, no que diz respeito a taxa de câmbio, sendo mais objetivo, cuida-se de interpretação legal sobre qual o momento da taxa que deveria ser aplicável na conversão dos lucros auferidos em moeda estrangeira para o equivalente em moeda nacional, assunto eminentemente interpretativo e não depende, a meu ver, de produção da prova documental, nos termos designados pelo decreto regulamentador do processo administrativo fiscal.

Entendo que o legislador foi categórico sim, quanto ao momento de produção de prova documental, mas excetuou situações passíveis de serem demonstradas no decorrer do processo administrativo fiscal, até o final do julgamento administrativo, sejam novas

circunstâncias fáticas, que tenham o condão de influenciar o julgador na apreciação do caso em julgamento, ainda que incipientes e indiciárias, pendentes de confirmação e aprofundamento em competente diligência, como direito superveniente que trate diferentemente a matéria fática submetida à apreciação, seguramente provas documentais que possam ensejar influência decisiva e relevante no deslinde da questão tributária submetida ao exame do julgador administrativo. O legislador foi cuidadoso quanto a expressão adotada, e o fez certamente, inclusive citando situação de força maior que independe da vontade do contribuinte, contudo o legislador, como não poderia ter sido diferente, não contemplou situações de interpretação sobre aplicação de legislação, ou seja, não adentrou na matéria quando ela se cinge qual a regra normativa pertinente ou condizente à situação fática a ser aplicada no caso concreto. Ou ainda determinando a autoridade administrativa qual prescrição normativa observar, se ato administrativo (instruções normativas) ou lei ao caso concreto... Em resumo, menos ainda, não estabeleceu regra vinculativa do julgador no caso de interpretação de arguição de lei no caso concreto, mas sim preocupou-se quanto a prova documental, como já acima demonstrado.

Ademais a aceitação de novo argumento jurídico, ou seja, de direito apenas advindo com as razões recursais não infringe, nem lesa, qualquer dispositivo regulamentar, principalmente de natureza processual como a preclusão, haja vista que paira sobre tal disposição a garantia constitucional do direito à ampla defesa, mesmo porque, tanto perante a Fazenda Nacional, como perante o contribuinte, o crédito tributário, na instalação do contencioso administrativo tributário, submete-se a suspensão de sua exigibilidade do crédito tributário, eis que ainda passível de exame quanto a sua certeza e liquidez, nos termos do art.151, inciso III do CTN, não havendo, por conta dessa mesma aceitação argumentativa, qualquer prejuízo ao interesse público em discussão, qual seja, o possível crédito tributário examinado. Porém a simples rejeição de um argumento de direito, por interpretação impertinente de disposição infra-legal de um decreto regulamentador, sem evidente necessidade de produção de prova documental, pode sim ferir a sagrada garantia constitucional à ampla defesa do contribuinte.

A questão posta pelo contribuinte é de direito, e não fática, a depender de prova documental, razão porque, a meu juízo, não se subsume ao disposto no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, não se constituindo situação jurídica a justificar o reconhecimento da preclusão processual, motivo pelo qual declaro meu voto para tomar conhecimento, neste específico ponto da defesa recursal e do voto vencedor do Sr. Relator, da arguição suscitada pela Recorrente perante esta segunda instância administrativa.

Eis como voto.

Orlando José Gonçalves Bueno