



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Recurso nº. : 144.760  
Matéria: : IRPJ e CSLL – ano-calendário: 2002  
Recorrente : Deutsche Bank S.A.- Banco Alemão  
Recorrida : 8ª Turma/DRJ São Paulo – SP. I  
Sessão de : 08 de dezembro de 2005  
Acórdão nº. : 101-95.304

RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA- MANDADO DE SEGURANÇA – EXTINÇÃO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO – LANÇAMENTO *EX OFFICIO* POSTERIOR – INOCORRÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA – APRECIÇÃO – POSSIBILIDADE – O exercício exclusivo da função jurisdicional do Estado através do Poder Judiciário impede que uma mesma questão seja discutida, simultaneamente, na via administrativa e na via judicial. O ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa. O fundamento para o não conhecimento da matéria na instância administrativa consiste em obstaculizar a ocorrência de conflitos entre as decisões, o que não ocorre quando o processo judicial tenha sido julgado extinto sem apreciação de mérito, por não possibilitar decisões conflitantes.

VARIAÇÃO CAMBIAL – Tendo em vista as razões contidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/03, a variação cambial de investimento no exterior não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Deutsche Bank S.A.- Banco Alemão.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

Recurso nº. : 144.760  
Recorrente : Deutsche Bank S.A.- Banco Alemão

## RELATÓRIO

Contra Deutsche Bank S.A.- Banco Alemão foram lavrados Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário de 2002.

Conforme consta dos autos, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2003.61.00.007334-0 com o objetivo de suspender a exigibilidade do IRPJ e da CSLL incidentes na parcela relativa ao resultado positivo da equivalência patrimonial em participações societárias situadas no exterior, afastando-o, a partir do ano-calendário de 2002, dessa tributação que está disposta no art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 e no art. 7º da IN SRF nº 213/2002.

A liminar foi concedida em 19.03.2003, nos termos requeridos, e cassada posteriormente, por decisão do TRF, em 03.04.2003. Houve a autorização para os depósitos judiciais, que foram efetivados no dia 23.05.2003, nos seguintes montantes: IRPJ no montante de R\$ 18.984.959,62 mais juros de 6,48%, totalizando R\$ 20.215.185,01, e CSLL no montante de R\$ 6.834.585,46 mais juros de 6,48%, totalizando R\$ 7.277.466,60. Esses valores coincidem com as diferenças de tributos devidos, conforme demonstrativo da recomposição do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2002, às fls. 175.

Justificou a fiscalizada que a ação mandamental foi impetrada para afastar, a partir de 2002, a tributação do IRPJ e da CSLL sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial dos investimentos no exterior de que trata o art. 7º da IN nº 213/2002. Cassada a liminar, foi providenciado o depósito dos valores discutidos. Contudo, o Banco entendeu que o pleito ter-se-ia tornado despropositado pois, com a publicação da Mensagem de veto nº 795, de 29.12.2003, o Ilustríssimo Presidente da República, analisando o projeto de conversão da Medida Provisória nº 135/2003, vetou o art. 46 da Lei nº 10.833/2003, que pretendia tributar as variações advindas do método da equivalência patrimonial.

Ainda segundo explicação da empresa, o conteúdo do artigo, vetado pelo Poder Executivo, corroboraria os argumentos do Banco por dois



Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

motivos: "(i) a legislação não previa, como ainda não prevê, a tributação das variações advindas do método da equivalência patrimonial, caso contrário não haveria, à obriedade, projeto para a sua inclusão; (ii) essa forma de tributação foi considerada lesiva ao interesse público, sendo, portanto, descabida a sua introdução por meio de uma interpretação equivocada dos textos normativos que regem a matéria". Ressalta que a própria Secretaria da Receita Federal vinha reconhecendo o pleito do Banco (transcreve ementas).

A autoridade fiscal não acolheu as justificativas apresentadas pela fiscalizada (fls. 177/181), pelas seguintes razões:

- 1) As decisões das ementas transcritas não poderiam ser outras, pois não se pode tributar algo inexistente, ou seja, na legislação fiscal não há nenhuma norma autorizativa ou obrigacional da atualização cambial dos investimentos em participações societárias, situadas no exterior, contabilizadas no ativo permanente.
- 2) Na mencionada medida judicial o contribuinte contesta a legalidade da tributação de todo o resultado positivo da equivalência patrimonial em sociedades situadas no exterior, e, não somente da eventual variação cambial existente.
- 3) Ao contrário da justificativa do contribuinte, o art. 46 da MP nº 135/2003 demonstra inequivocamente que o legislador sempre teve por objetivo tributar a variação cambial credora; no entanto, a edição deste artigo não era necessária, em razão da legislação fiscal existente que tributa o resultado positivo da equivalência patrimonial em sociedades situadas no exterior, objeto inclusive de contestação do contribuinte.
- 4) No MS 2003.61.00.007334-0 o TRF acatou o agravo de instrumento interposto pela PFN contra a decisão de primeira instância, concedendo o efeito suspensivo; a autoridade fiscal reproduz às fls. 177/178 trechos desta decisão, que considerou constitucional o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001.
- 5) O método da equivalência patrimonial (art. 248, Lei nº 6.404/76, art. 387 e 388 do RIR/99) foi introduzido para corrigir distorções causadas pela sistemática anterior, que não reconhecia as mutações do patrimônio líquido das coligadas e controladas, mais precisamente o registro contábil dos resultados obtidos pelos investimentos, no momento em que são realizados.

O inciso III, do art. 248, da Lei nº 6.404/76 dispõe que o resultado da equivalência patrimonial, decorrente da diferença entre o valor do investimento determinado pela aplicação da porcentagem de participação no capital da coligada ou controlada sobre o valor do patrimônio líquido da investida e o custo de aquisição do investimento, somente será registrado no resultado do exercício da investidora (a) se decorrer de lucro ou prejuízo apurado na coligada ou controlada, ou (b) se corresponder, comprovadamente, a ganhos ou perdas efetivos. Assim, as mutações do patrimônio líquido que não afetam o resultado da investida são ajustadas, na controladora, em contas patrimoniais, não afetando, também, o seu resultado; como exemplo, tome-se a reserva de reavaliação da investida, cujo reflexo na investidora é o registro da reavaliação na conta de ativo/investimentos e a contrapartida na conta de reserva de reavaliação. Não há, portanto, nenhuma ilegalidade no fato de a IN nº 213/2002 dispor sobre a tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial, enquanto que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 dispõe sobre a tributação dos lucros apurados pela controlada ou coligada, pois ambos estão tratando da mesma matéria tributável; do ponto de vista contábil, o resultado apurado pelo método da equivalência patrimonial representa a efetiva participação da investidora nos lucros ou prejuízos apurados pela investida, proporcionalmente à sua participação no capital desta, estando a referida IN em consonância com a norma legal. Assim, é um equívoco a idéia de que: “o resultado da equivalência patrimonial é elemento distinto do lucro apurado pelas empresas controladas/coligada” ou que “se trata apenas de um método de escrituração contábil para avaliar e atualizar o investimento da participação societária”, conforme exposição do contribuinte em sua ação judicial.

- 6) Ademais, a partir do advento do art. 25 da Lei nº 9.249/95, os rendimentos, os ganhos de capital e os lucros obtidos no exterior passaram a ser tributados no País, atendendo, não só ao princípio da universalidade da renda e, também, ao princípio da isonomia tributária (art. 150, II, da CF/88); a partir de então foram corrigidas as distorções havidas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL que privilegiavam os resultados dos investimento no exterior, dando tratamento isonômico aos obtidos no País.

*Handwritten initials/signature*

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

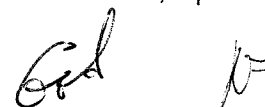
Uma vez que o contribuinte detém investimento de participação societária de filial sediada no Uruguai, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício das diferenças do IRPJ (R\$ 18.984.959,62) e da CSLL (R\$ 6.834.585,46), apuradas de acordo com a recomposição das respectivas bases de cálculo.

Registrou, o Auditor, que em 14.01.2004, o contribuinte requereu a desistência da ação judicial (MS nº 2003.61.00.007334-0) bem como o levantamento dos valores depositados. Em sentença datada em 29.01.2004, a D. Juíza Federal homologou por sentença a desistência manifestada, extinguindo o processo sem julgamento do mérito. Como não houve menção quanto ao levantamento dos depósitos judiciais, o contribuinte protocolou nova petição, em 05.02.2004, cuja autorização do juízo federal poderia ocorrer a qualquer momento, o que reforça a constituição e cobrança do crédito tributário em comento (TRF3, 4ª T., AMS 89.03.032559-1/SP).

Foi apresentada impugnação tempestiva, na qual o contribuinte suscita, preliminarmente, nulidade do lançamento. Alega, em síntese, que a autoridade fiscal não considerou o depósito integral efetuado pelo contribuinte, infringindo assim o art. 142, do CTN, e os princípios da reserva legal e da segurança jurídica, previstos nos art. 5º, II, e 150, I, da CF/88. Acrescenta que não poderia a autoridade fiscal proceder à lavratura do auto de infração com aplicação de multa de ofício e juros moratórios, pois os valores exigidos encontram-se depositados judicialmente, sendo corrigidos monetariamente, nos termos do próprio lançamento.

No mérito, alega o seguinte:

- A contrapartida do ajuste do valor do investimento em participação societária não deve ser computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, conforme dispõem as ainda vigentes normas contidas no art. 23, do Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação dada pelo item 4 do art. 1.648/78, e no art. 2º, da Lei nº 7.689/88;
- O § 6º do art. 25, da Lei nº 9.249/95, manteve intacta a disposição legal de que os resultados da equivalência patrimonial não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
- partindo-se da premissa da notória distinção entre equivalência patrimonial e lucro, evidencia-se que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.08.2001, não perpetrou a revogação do art. 25 da Lei nº 9.249/95, apenas



o derogou, eis que atribuiu tão-somente nova regulamentação dos lucros, considerando-os disponibilizados em momentos distintos dos fixados pelo referido art. 25;

- o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, ao limitar-se ao regramento da questão relativa ao momento da disponibilização dos lucros, derogou (e não revogou) o *caput* do art. 25, permanecendo incólumes seus demais parágrafos e incisos, que precipuamente disciplinam a apuração da base de cálculo do IRPJ incidente na espécie;
- estabelecido em lei que o resultado da avaliação pelo método da equivalência patrimonial não compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, afigura-se totalmente inconcebível que um ato infra-legal (IN SRF nº 213/2002) venha inovar o ordenamento jurídico, ainda mais ao veicular preceituação conflitante com a estipulação legal;
- a tributação definida na referida IN 213/2002 afronta o princípio da estrita legalidade insculpido no art. 150, I, da CF/88, bem assim o art. 97 c/c art 43, § 2º, do CTN;
- além disso, a IN 213/2002 apenas poderia ser aplicada para o ano de 2003, em respeito ao princípio constitucional da anterioridade de exercício (art. 150, III, "b", CF/88) ou da anterioridade mitigada (art. 195, § 6º, CF/88);
- o contribuinte havia impetrado o MS 2003.61.00.007334-0, visando não sofrer, a partir do período-base de 2002, a exigência do IRPJ e da CSLL na parcela atinente à tributação dos valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, afastando-se a preceituação do art. 7º da IN nº 213/2002;
- no entanto, o seu pleito foi ratificado com a publicação da Mensagem de veto nº 795, de 29.12.2003, onde o Ilustríssimo Presidente da República, analisando o projeto de conversão da Medida Provisória nº 135/2003, vetou o art. 46 da Lei nº 10.833/2003, que pretendia tributar as variações advindas do método da equivalência patrimonial;
- o conteúdo do artigo vetado pelo Poder Executivo corrobora o entendimento da impugnante, por dois motivos: (i) a legislação brasileira não previa, como ainda não prevê, a tributação das variações advindas do método da equivalência patrimonial, inclusive a variação cambial, caso contrário não

haveria, à obviedade, o projeto, e (ii) a referida forma de tributação foi considerada lesiva ao interesse público, sendo, portanto, descabido sua introdução por meio de uma interpretação equivocada dos textos normativos que regem a matéria;

- a própria Secretaria da Receita Federal vinha reconhecendo pleito do banco neste sentido (PA nº 13973.000089/2003-18), conforme ementa transcrita às fls. 226;
- desta forma, a impugnante pleiteou a desistência da ação judicial, com o conseqüente levantamento dos depósitos judiciais efetuados, sendo extinto o processo sem julgamento de mérito, homologando-se, assim, a desistência requerida;
- assim, em razão da peculiaridade do método da equivalência patrimonial, não há que se falar na tributação da variação cambial, o que inclusive é um dos elementos da sua composição;
- além disso, não poderia a autoridade fiscal ter efetuado o lançamento com multa de ofício e juros moratórios enquanto existissem os depósitos judiciais; somente após o levantamento dos depósitos é que poderiam ser imputados os acréscimos;
- no momento da autuação, o crédito tributário estava com sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151, inc. II, do CTN, em face dos depósitos efetuados (anteriormente a impugnante havia obtido medida liminar), restando descabida a aplicação de penalidades;
- seria até admissível a lavratura de um Termo de Verificação, mas não do Auto de Infração, por suspensa a exigibilidade do crédito;
- inexistindo ilícito, não cabe a multa, a teor do art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que por este dispositivo legal não há o surgimento da mora;
- o § 3º, do art. 953, do RIR/99 afasta a incidência dos juros de mora quando o provimento judicial encontrar-se hígido, como no presente caso, já que somente após o vencimento da dívida serão devidos os encargos moratórios;

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo julgou procedentes os lançamentos, conforme Acórdão nº 5.858, de 29 de setembro de 2004, cuja ementa tem a seguinte dicção:



Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: AÇÃO JUDICIAL. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. RENÚNCIA. A propositura de ação judicial importa renúncia à discussão administrativa ainda que o processo tenha sido extinto sem julgamento do mérito, em face de desistência da autora. Há de ser conhecida a impugnação, devendo o processo ter seu prosseguimento normal, tão-somente quanto à matéria que não foi levada a juízo.

NULIDADE. É de se rejeitar a preliminar de nulidade, pois que o lançamento é válido estejam ou não presentes as condições suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. Cabe a imposição de multa de ofício quando o crédito tributário não estiver com a exigibilidade suspensa.

JUROS DE MORA. Os juros de mora são devidos quando o crédito não for integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta.

CSLL. O decidido quanto à autuação de IRPJ estende-se, no que couber, à autuação reflexa de CSLL.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão, empresa ingressou com recurso a este Conselho.

Ma peça recursal, pugna pela inexistência de renúncia à instância judicial, uma vez que quando da lavratura do auto de infração o processo judicial já se encontrava extinto sem julgamento de mérito, em razão da desistência do Mandado de Segurança.

Quanto ao mérito, reedita as razões declinadas na impugnação a respeito da impossibilidade de tributação da equivalência patrimonial e diz serem incabíveis os juros de mora e a multa de mora porque no dia 21 de junho de 2004, data da lavratura do auto de infração, não havia autorização judicial para levantamento do depósito.

Preliminarmente, esclarece quanto à ação judicial, que tendo a liminar sido cassada, em 23 de maio de 2003 efetuou o depósito integral mediante autorização judicial. Em 14 de janeiro de 2004 requereu a desistência do Mandado de Segurança e o levantamento dos valores depositados. A sentença que homologou a desistência foi concedida em 29 de janeiro de 2004 tendo sido certificado o trânsito em julgado em 31 de maio de 2004. A autorização para o

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

levantamento dos valores depositados ocorreu em 14 de julho de 2004. Assim, no dia 21 de junho de 2004, data da lavratura do auto de infração, não havia autorização judicial para levantamento do depósito.

Por isso, dois aspectos se sobrepõem à análise das questões ventiladas no recurso: (a) quanto ao mérito da exigência em si – tributação da equivalência patrimonial – devem ser sopesados os efeitos da extinção do mandado de segurança sem julgamento do mérito em data anterior à lavratura do auto de infração; (b) no momento da lavratura do auto de infração os depósitos encontravam-se à disposição da União, e não da Recorrente, o que deverá nortear a aplicação de multa e juros.

É o relatório.



## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Ressaltou o Recorrente que as questões relativas à impossibilidade de imposição de multa e juros e à inexistência de renúncia ao recurso se sobrepõem à análise de mérito.

O interessado alega impossibilidade de aplicação de multa e de juros de mora porque, no momento da lavratura do auto de infração, o valor integral do crédito se encontrava depositado.

Quanto a esse item do recurso não assiste razão ao Recorrente.

O artigo 63 da Lei 9.430/96 indica como justificativa para a não imposição da multa por ocasião do auto de infração apenas o fato de estar a exigibilidade do crédito suspensa em razão de liminar ou tutela antecipada em qualquer tipo de ação judicial.

Esta Câmara tem entendido que também justificam a não imposição da multa e de juros o depósito do montante integral. A justificativa estaria no fato de que parte expressiva da doutrina entende que, havendo depósito, desnecessário se torna o lançamento, eis que o crédito se encontra garantido e, se procedente, o depósito se converte em renda. Da mesma forma, os juros incidentes sobre os valores depositados também são convertidos em renda da União .

Ora, no presente caso, já no momento da lavratura do auto de infração (21/06/2004) a Recorrente, tendo em vista a desistência da ação, havia requerido o levantamento do depósito, que veio a ser autorizado em 14 de julho de 2004. Nada, portanto, justifica a exclusão, por parte deste Conselho, da multa e dos juros de mora.

A questão referente à suposta renúncia à via administrativa é prejudicial da análise de mérito. Passo a analisá-la.

Conforme tenho sempre me manifestado, o não conhecimento na instância administrativa de matéria submetida ao Poder Judiciário decorre do nosso

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

sistema constitucional, que atribui ao Poder Judiciário o monopólio da jurisdição. Nesse sentido, cabe exclusivamente ao Poder Judiciário decidir definitivamente, e com obrigatoriedade de observação de suas decisões, sobre qualquer matéria. É claro que isso não exclui a possibilidade de auto-composição das partes interessadas, sem demandar a intervenção do Poder Judiciário (a prestação jurisdicional é direito, e não um dever do cidadão). Mas, uma vez submetida a matéria ao Poder Judiciário, só ao Poder Judiciário cabe sobre ela decidir.

O sistema, em razão de prever o exercício exclusivo da função jurisdicional do Estado através do Poder Judiciário, não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Prevalece sempre o que for decidido na Justiça, e prosseguir com o processo administrativo é desperdiçar inutilmente tempo e recursos, o que viola os princípios da moralidade e da economicidade, que devem informar a administração pública. Conseqüentemente, o ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa.

O fundamento para o não conhecimento da matéria na instância administrativa consiste em obstaculizar a ocorrência de conflitos entre as decisões.

A propósito Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário "- Forense- 1999, ensina :

" O que o direito brasileiro veda é o exercício *cumulativo* dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação : como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser *prévia* ou *posterior* ao processo judicial, mas não pode ser *simultânea*.

O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial : a propositura de processo judicial determina "*ex lege*" a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, **salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular.**" (negrito acrescentado)

Ocorre que, no caso presente, não há riscos de decisões conflitantes, pois inexistente a concomitância. O mandado de segurança impetrado pela recorrente foi julgado extinto sem julgamento de mérito por força de desistência da parte autora. Como o auto de infração foi lavrado após a extinção do feito, já não

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

havia, naquele momento, qualquer impedimento relativo a concomitância. Não há como ocorrer o conflito, eis que o Poder Judiciário não emitiu juízo de mérito, não se configura a renúncia à instância administrativa.

Ultrapassada a prejudicial, passo à análise do mérito.

Cuida-se de tributação de rendimentos representados pelo ajuste decorrente de equivalência patrimonial, de participação permanente em sociedade no exterior.

Questionamentos sobre as disposições legais referentes à matéria não podem ser conhecidos por este Conselho. A esfera administrativa possui jurisdição limitada, e ao julgador administrativo não é dado negar aplicação a lei vigente.

Porém a recorrente argumenta que, além da previsão legal de tributação dos lucros das controladas/coligadas, foi editado ato infra-legal (Instrução Normativa 213/2002) que veicula exigência distinta da estabelecida na Lei, ao determinar a incidência sobre resultados positivos da equivalência patrimonial.

Em síntese, argumenta o recorrente que : (a) A contrapartida do ajuste do valor dos investimentos avaliados pela equivalência patrimonial não deve ser computada na base de cálculo do IR e da CSLL, conforme disposição expressa do art. 23 do DL 1.598/77 e da alínea "c", item 1, do § 1º do art. 2º da Lei 7.689/99; (b) o § 6º do art. 25 da Lei 9.249/95 manteve intacta essa disposição; (c) partindo-se da premissa da notória distinção entre lucro e equivalência patrimonial, o art. 74 da MP 2.158-35/2001 não perpetrou a revogação do art. 25 da Lei 9.249/95, apenas derogando-o, eis que atribui nova regulamentação somente à tributação dos lucros (conceito distinto de equivalência patrimonial), considerando-os disponibilizados em momentos distintos daqueles fixados no art. 25 da Lei 9.249/95; (d) entendimento diverso levaria à incontornável conclusão de que, apesar de o imposto incidir no momento eleito pelo art. 74 da MP, não haveria na Lei fixação da base de cálculo correlata; (e) inquestionável que o § 6º do art. 25 da Lei 9.249 continua em vigor; (f) não obstante, o art. 7º da IN 213/2002 determina a inclusão do resultado positivo da equivalência patrimonial para apuração do lucro contábil.

Tendo em vista o que dispõe os inciso II e III do artigo 248 da Lei 6.404/76, sobre o valor do investimento, após a correção para manter a expressão



Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

do valor monetário (no caso, atualização cambial) deve ser aplicado o percentual de participação da investidora na coligada ou controlada.

A diferença positiva entre o valor assim obtido e o custo de aquisição atualizado poderá ser decorrente de lucros obtidos pela coligada ou controlada ou de reavaliação de bens efetuada pela coligada ou controlada. Se decorrente de lucros apurados pela coligada ou controlada, deve ser computada como receita no resultado do exercício.

Essa a norma contábil. Portanto, o resultado de equivalência patrimonial apenas atesta a apuração de lucros por meio de controladas ou coligadas.

A norma fiscal (art. 23 do DL 1.598/77) determinava que esse resultado não seria computado na apuração do lucro real. Uma vez que contabilmente já havia influenciado o lucro líquido do exercício, seria excluído para apuração do lucro real.

Essa norma foi observada pela Lei nº 9.532/97, que previa que a simples apuração dos lucros não era suficiente para marcar a data de sua disponibilização. A regra foi alterada pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e a data da apuração do lucro no balanço da entidade estrangeira passou a definir o momento da sua disponibilização.

Não cabendo a esse órgão negar aplicação ao referido dispositivo legal (art. 74 da MP 2.158-35, de 2001), cumpre apenas analisar se o artigo 7º da IN SRF 213/2002 extrapolou a lei.

Ora, é inquestionável que, a partir da Lei 9.249/95, os lucros obtidos por intermédio das controladas ou coligadas no exterior são tributáveis na investidora no Brasil. O artigo 74 da MP 2.158-35, de 2001 define o momento da disponibilização, para efeito de tributação. Uma vez que o resultado da equivalência patrimonial apenas atesta a apuração dos lucros pela coligada ou controlada, a determinação contida na IN SRF nº 213/02, para a inclusão na base de cálculo do lucro real e da CSLL do resultado positivo dessa equivalência, apenas concretiza o comando fixado pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Observo que deve ser mantida, como exclusão, a parcela referente à variação cambial.



Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

A variação cambial é a expressão do valor em moeda estrangeira investida inicialmente, nada tendo em comum com os lucros gerados no exterior. É uma parcela híbrida na contabilidade em reais com investimento em moeda estrangeira.

Essa questão foi apreciada pela Superintendência da 9ª Região Fiscal, na solução das Consultas nº 54 e 55, tendo restado esclarecido a contrapartida de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no país, decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real.

Esta Câmara também enfrentou a matéria, que foi objeto do Acórdão 101-94.747, de 2004, conduzido pelo voto do ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, que anotou dever ser excluída da exigência a parcela referente à variação cambial. No seu voto, destacou o eminente Conselheiro :

“O debate sobre esta assertiva poderia ser acirrado, não fosse o reconhecimento da própria Receita Federal, como nas Consultas 54 e 55 da 9ª Região Fiscal, que possuam a seguinte ementa:

“A contrapartida de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no país, decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real.”

E para por pá de cal na questão, transcrevo texto da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/03, que, por sua vez, buscava criar tributação sobre a variação cambial de investimentos no exterior:

**“MENSAGEM Nº 795, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.**

Senhor Presidente do Senado Federal,

Comunico a Vossa Excelência que, nos termos do § 1º do art. 66 da Constituição, decidi vetar parcialmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei de Conversão nº 30, de 2003 (MP nº 135/03), que “Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências”.

Ouvido, o Ministério da Fazenda manifestou-se quanto ao seguinte dispositivo:

Art. 46

“Art. 46. A variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial é considerada receita ou despesa financeira, devendo compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL

relativos ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano-calendário."

Razão do veto

"Não obstante tratar-se de norma de interesse da administração tributária, a falta de disposição expressa para sua entrada em vigor certamente provocará diversas demandas judiciais, patrocinadas pelos contribuintes, para que seus efeitos alcancem o ano-calendário de 2003, quando se registrou variação cambial negativa de, aproximadamente, quinze por cento, o que representaria despesa dedutível para as pessoas jurídicas com controladas ou coligadas no exterior, provocando, assim, perda de arrecadação, para o ano de 2004, de significativa monta, comprometendo o equilíbrio fiscal."

Esta, Senhor Presidente, a razão que me levou a vetar o dispositivo acima mencionado do projeto em causa, a qual ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional.

Brasília, 29 de dezembro de 2003."

Se não é despesa, também não pode ser receita."

Conforme demonstrado na descrição dos fatos integrante do auto de infração (fl. 175), as diferenças de tributos lançadas foram obtidas a partir da adição de ofício, às respectivas bases de cálculo, de R\$ 75.939.838,49 correspondentes ao resultado positivo de equivalência patrimonial. A obtenção desse valor está demonstrada às fls. 82, que explicita:

- Resultado da Equivalência patrimonial filial Uruguai
  - vr. Registr. conta 7181000000 1º semestre 49.508.292,29
  - vr. Registr. conta 7181000000 1º semestre 69.639.181,99
  - total resultado com equiv. patr. **119.148.181,99 (1)**
- Resultado tributável filial Uruguai **43.208.343,50 (2)**
- Diferença a tributar conf. IN 213/2002:  
diferença entre cálculo (1) e cálculo (2) **75.939.838,49**

O valor de R\$ 119.148.181,99, conforme demonstrado às fls. 91 e não contestado pela fiscalização, representa o somatório das seguintes parcelas:

- Resultado equivalência 39.163.543,56
- Variação cambial 79.984.638,43
- Total 119.148.181,99

15- 

Processo nº. : 16327.000817/2004-77  
Acórdão nº. : 101-95.304

Portanto, excluída a parcela correspondente à variação cambial, o resultado da equivalência (39.163.543,56) é inferior ao resultado tributável já considerado pelo Recorrente (43.298.343,50), não havendo diferença a exigir.

Pelas razões expostas, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 08 de dezembro de 2005

  
SANDRA MARIA FARONI

