



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

Processo nº 16327.001076/2006-11
Recurso nº 160.778 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-00.164 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrentes 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RECURSO *EX-OFFICIO*. IRPJ. CSLL. LANÇAMENTO. LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. TAXA DE CâMBIO. Os lucros auferidos no exterior pelas controladas e coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio pela venda, no dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros daquelas controladas e coligadas (art. 25, § 4º da Lei nº 9.249/95).

PRELIMINAR. NULIDADE DE LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

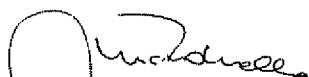
PRELIMINAR. IRPJ. CSLL. DECADENCIA. Nos tributos e contribuições submetidos à modalidade de lançamento por homologação, os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000, e declarados mediante o cumprimento das obrigações acessórias e pagamento de tributos e contribuições correspondentes são considerados homologados com o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador e a Fazenda Pública da União só poderia revisar e alterar o lançamento naquele prazo face ao disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Até o advento do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o lucro auferido por empresa coligada ou controlada no exterior era considerado disponibilizado no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

IRPJ.CSLL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CALCULO NEGATIVA DE CSLL. Deve ser restabelecido o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL, quando o lançamento foi cancelado pelo acolhimento da preliminar de decadência.

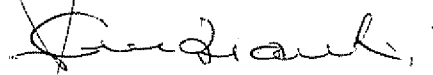
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, por desistência da parte, não conhecer do recurso voluntário

em relação ao item 3 do auto de infração (glosa de variação cambial). Na parte conhecida, por unanimidade de votos, acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2000 inclusive, e dar provimento parcial ao recurso, para recompor prejuízos fiscais e base negativa de CSLL em função do reconhecimento da decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral pela Recorrente Dr. Celso Alves Feitosa - OAB/SP nº 26.464.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente



IRINEU BIANCHI - Relator

20 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Albertina Silva Santos de Lima, Benedicto Celso Benício Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

SCHINCARIOL – PARTICIPAÇÃO E REPRESENTAÇÃO LTDA., inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 52.783.693/0001-30, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência inicial refere-se a IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e CSLL – Contribuições Social sobre o Lucro Líquido, sintetizada na seguinte planilha:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	22.935.696,79	21.515.423,26	17.201.772,59	61.652.892,64
CSLL	7.483.099,92	7.019.232,38	5.612.324,94	20.114.657,24
TOTAIS	30.418.796,71	28.534.655,64	22.814.097,53	81.767.549,88

Este crédito tributário foi calculado sobre os seguintes fatos geradores:

ANO CALEND.	VALOR TRIBUTÁVEL	IRREGULARIDADES APONTADAS COMO INFRAÇÃO E CAPITULAÇÃO LEGAL
31/12/2000	103.087.950,41	Lucro auferido pela controlada ou coligada no exterior, nos anos anteriores a 1999, e 2000 – art. 25, §§ 2º e 3º da Lei nº 9.249/95; art. 16 da Lei nº 9.430/96; art. 3º da MP 1924/99; art. 3º da Lei nº 9.959/00 e arts. 249, II e 394 do RIR/99.
31/12/2001	244.655,11	Variações cambiais sobre mutuo contratado com a empresa coligada Primo Schincariol Internacional, com sede na Ilha da Madeira - Portugal Art. 1º, item c da Lei nº 9.532/97 e art; 245 (juros) e 245 c/c com 245, 248, 249, 299 e 300 do RIR/99.
31/12/2002	629.608,02	
31/12/2003	497.537,37	
31/12/2001	105.780,95	Compensação indevida de prejuízos fiscal e base de cálculo negativa em decorrência da tributação correspondente aos itens acima – art. 247, 250, III, 251, § único, 509 e 510 do RIR/99.
TOTAL	104.565.531,86	

Resume-se abaixo, os fundamentos de fato da autuação, os argumentos expendidos pela impugnante e os fundamentos de fato e de direito que embasaram a decisão de 1º grau relativamente aos tópicos de autuação.

01. DISPONIBILIZAÇÃO DO LUCRO AUFERIDO PELA CONTROLADA OU COLIGADA NO EXTERIOR, NOS ANOS ANTERIORES A 1999 E 2000

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização fez uma rápida retrospectiva dos fatos que culminaram com a presente exigência.

01. Em 30 de dezembro de 1996, com a transferência da sede da pessoa jurídica PRIMO SCHINCARIOL INTERNATIONAL - PSI para a Zona Franca da Ilha da Madeira em Portugal, a SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA. – SPR tornou-se única sócia (conforme cópia da escritura de fls. 116 a 119 e Estatuto Social de fls. 120 a 128), com Capital Social de 907.381.000 escudos.



02. Em 30 de janeiro de 1998, a PRIMO SCHINCARIOL INTERNATIONAL aumentou o Capital Social de 907.381.000 escudos para 2.534.631.000 escudos, com a renúncia da SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA ao direito de subscrição do aumento de Capital Social e o aumento de 1.627.250.000 escudos foi subscrito e integralizado por PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A. (escritura de fls. 136 a 141).

03. No dia 16 de fevereiro de 2000, a PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A cede gratuitamente 1.277.876.463 escudos do Capital Social para a SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA. (escritura de fls. 141 a 145).

04. Em 12 de janeiro de 2001, a SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA., aliena para a PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A parte de sua participação na empresa PRIMO SCHINCARIOL INTERNATIONAL, pelo valor de R\$ 161.892.791,22.

Diante deste quadro e consoante o informado nos itens 03, acima, a fiscalização registrou os seguintes esclarecimentos:

Do elenco de atas, instrumentos de compra e venda relacionados anteriormente, chamou a atenção o pacto estabelecido em 16/02/2000, onde a PSICR – PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A detentora de duas cotas de capital nos valores de ESC 1.627.250.000 e ESC 907.381.000, que totalizavam ESC 2.185.257.463, decidiu dividir a primeira cota em duas nos valores de ESC 349.373.537 que reservou para si própria e ESC 1.277.876.463 que cedeu gratuitamente para a SPR – SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA., cessão esta gratuita.

Em outras palavras a PSICR cedeu 50,42%. Naquele momento, houve a disponibilização parcial dos lucros auferidos de 1996 a 1999, motivado pela transferência de quotas da controlada direta no exterior ao próprio controlador da PSICR, neste caso a SPR, pois configura emprego do valor em favor da beneficiária, caracterizando, por conseguinte, pagamento de lucro disponibilizado.

A fundamentação legal está caracterizada no art. 25, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 9.249, art. 16 da Lei nº 9.430/96, art. 2º, parágrafo 9º, da IN SRF nº 38/96; art. 1º, item 2, alínea 'b', item 4, da Lei nº 9.532/97, art. 207, inciso III e inciso I do parágrafo único do art. 249, inciso II, e art. 394, do RIR/99.

No mesmo Termo de Verificação Fiscal a autoridade fiscal acrescentou:

Ao verificarmos o instrumento de 12/01/2001, encontramos instrumento indicado no item 11 deste processo, onde a SPR é a alienante a PSICR é a adquirente de conta da PSI pelo valor de R\$ 161.892.791,22, valor este que a SPR não recebeu, uma vez que aumentou o capital da PSICR, sua controlada em 31/12/2001.

Que, pela escritura, e devidamente autorizado pela sociedade, constante da referida ata avulsa, e em cumprimento de instrumento particular celebrado entre as partes datado de

Wm

[Assinatura]

12/01/2001, A SPR cede à PSICR a sua cota integral de Euro 10.900.018,27 pelo contra valor de R\$ 161.892.791,22, equivalente a Euro 86.777.868,36.

Significa que em 12/01/2001, a PSICR adquiriu 86,216% das contas junto a SPR, naquele momento equivalente a Euros 86.777.868,36, ou seja, o lucro ficou com a SPR (EMBTIDO NO PREÇO DA VENDA). Como a SPR atualizava o valor do investimento pela equivalência patrimonial, o valor do investimento é o mesmo valor da venda, sem, conseqüentemente, qualquer resultado em ganho de capital. Isto posto e pela mesma fundamentação legal de II.1, se tributa a SPR os lucros remanescentes até 1999 apurado em 2000:

LUCROS DE 1996 A 1999 E 2000.....12.879.498.039,00

PARTICIPAÇÃO CEDIDA..... 86,2165%

CEDIDAS EM ESCUDOS.....11.104.188,029,59

ESCUDOS EM 12/01/2001..... 0,0092837

A TRIBUTAR (em reais)..... R\$ 103.087.950,41

Como se vê, embora os autos de infração tenham formulado as exigências de IRPJ e CSLL correspondente ao **ano-calendário de 2000**, o Termo de Verificação Fiscal mencionou o ano-calendário de 2001, caracterizando total incompatibilidade entre as supostas irregularidades e o período da exigência.

Ao impugnar esta exigência, o sujeito passivo levantou a questão preliminar sobre a decadência do direito de constituir crédito tributário correspondente ao ano-calendário de 2000, por se tratar de lançamento por homologação, e com fundamento no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

No mérito, a impugnante argüiu o erro de apuração da base de cálculo consubstanciada no erro de conversão de valores em escudos para reais tendo em vista que o artigo 394, § 7º, do RIR/99 determina que os lucros auferidos no exterior pelas coligadas deveriam ser convertidos em reais pela taxa de câmbio para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada e coligada.

Esclareceu mais que antes da vigência da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, o momento da disponibilização dos lucros auferidos no exterior pelas coligadas seria o dia 31 de dezembro de cada ano-calendário e não no momento da cessão gratuita de participação societária.

Sustenta a recorrente que a figura da transferência de cotas, a que se refere a Instrução Normativa SRF nº 38/1996, não tem respaldo nas leis vigentes e como tal não pode ser adotado como fundamento para a exigência de créditos tributários.

02. GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS E DE JUROS COM EMPRESA CONTROLADA NO EXTERIOR



A autoridade fiscal considerando o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.532/1997, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.959/2000, registrou no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 444/445, que:

“...os juros de mútuo onde a controlada situada em país com tributação favorecida empresta recursos para a controladora situada em nosso país, quando aquela tiver lucros não distribuídos, devem ser glosados, todavia, em essência, não há como fazer distinção entre glosar juros e glosar as variações cambiais decorrentes, uma vez que, no nascedouro de ambas, são as mesmas remessas de valores a títulos de mútuos.

O que é relevante dizer é que se a empresa tomadora do empréstimo de mútuo, ou seja, a controladora tivesse trazido os lucros no momento de sua necessidade econômica, lucro este, existente em valores até superiores ao volume dos empréstimos, não havia gerado nem juros, nem tampouco variações cambiais, o que significa que foi uma atitude de mera liberalidade da empresa tomar esta decisão.

Isto posto, fica prejudicada a aceitação de despesas de variações cambiais por entendermos como despesa desnecessária, evitável. A despesa é inusual e anormal, pois não se verifica a necessidade da contratação de empréstimos, tendo, disponibilidades que poderiam suprir necessidades de caixa, conforme pode ser visto no balanço da PSI, que até possuía aplicações financeiras em outros investimentos de curto prazo (fls. 186 a 190).

A autoridade fiscal demonstrou a existência de mútuo entre a PRIMO SCHINCARIOL INTERNATIONAL e SCHINCARIOL PARTICIPAÇÃO E REPRESENTAÇÃO LTDA. e às fls. 293, demonstrou os registros e os cálculos das variações monetárias decorrentes de **variações cambiais** com o seguinte demonstrativo:

Nº DOC	PJ	TEXTO DO LANÇAMENTO	VALOR	DATA
100000087	PSI	TRANS. RF. EMPRESTIMO EFETUADO DA SEISA CF ATA	-	31/05/0
			5.008.285,00	1
100000145	PSI	ATUALIZ. MONET. DEVIDO A PRIMO SCHINCARIOL INTERNATIONAL	-19.052,79	30/06/0
				1
100000218	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRESTIMO A PAGAR A PSI	-126.411,22	28/09/0
				1
100000302	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-99.161,10	31/12/0
				1
		SALDO EM 2001	-	
			5.252.940,11	
100000071	PSI	ATUALIZ. MONET. A PAGAR A PSI	-77.077,19	31/03/0
				2
100000161	PSI	ATUALIZ. MONET. A PAGAR A PRIMO SCHINCARIOL ITUI	-81.840,38	30/06/0
				2
100000255	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-130.338,39	30/09/0
				2
100000342	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-340.352,06	31/12/0
				2
		SALDO EM 2002	-	
			5.882.548,13	
100000270	PSI	ATUALIZ. MONE I. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-317.835,14	31/02/0
				3
100000411	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-138.132,71	30/06/0
				3

100000558	PSI	ATUALIZ. MONET. S/ EMPRÉSTIMO A PAGAR A PSI	-41.569,72	30/09/03
100000686	PSI	TRANSF. CF. AUTOR. GEOFINANCE RF EMPRÉSTIMO DA PSI	6.380.085,70	12/11/03
SALDO EM 2003			0	
		SALDO EM	VALOR DO SALDO	VARIAÇÃO CAMBIAL
		INICIAL	-5.008.285,00	0
		2001	-5.252.940,11	244.655,11
		2002	-5.882.548,13	629.608,02
		2003	-6.380.085,70	497.537,57

Como se vê e embora a autoridade fiscal tenha registrado que foi glosada a variação cambial porque segue a mesma sorte de juros, no cálculo de valores tributáveis foram apuradas apenas as parcelas de variações monetárias em função da variação cambial.

Assim, a glosa efetuada pela fiscalização diz respeito apenas as variações cambiais e não se refere a juros sobre mútuos.

A impugnante sustentou que a legislação pertinente, no caso o artigo 1º, da Lei nº 9.532/1997, com a redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 9.959/2000 só faz menção a indedutibilidade dos juros e não faz qualquer juízo a respeito das variações cambiais.

03. GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL

A fiscalização tributou a parcela de R\$ 105.780,95, correspondente a prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL que fora compensada na apuração de resultados do ano-calendário de 2000, em virtude do lançamento efetuado por constatação de infrações acima indicadas.

Esta exigência constitui mera consequência dos dois itens de lançamentos acima referidos.

04. DECISÃO DE 1º GRAU

Pela decisão de 1º grau, a tese da decadência não foi aceita pela autoridade julgadora e, no mérito, o lançamento foi julgado parcialmente procedente.

A autoridade julgadora de 1º grau aceitou a reclamação da impugnante relativamente a taxa de câmbio aplicável na conversão de escudos para real e o lançamento foi julgado parcialmente procedente com a redução do valor do crédito tributário de IRPJ de R\$ 22.935.696,79 para R\$ 14.181.058,78 e de CSLL de R\$ 7.483.099,92 para R\$ 4.681.615,75, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% com os juros moratórios.

O fundamento da decisão recorrida foi de que o § 7º do artigo 394 do RIR/99, mantém a mesma redação original dada pelo artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249, de 1995, ou seja: *os lucros a que se referem os §§ 5º e 6º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada e coligada.*

Quanto às variações cambiais, a autoridade julgadora de 1º grau endossou o posicionamento adotado pela autoridade lançadora confirmando que não são dedutíveis os juros e as variações cambiais, no caso destes autos.

A autoridade julgadora de 1º grau apresentou o recurso de ofício relativamente à exoneração do crédito tributário, conforme o disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, alterada pela Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 375, de 2001.

05. RECURSO VOLUNTÁRIO

No recurso voluntário (fls. 544/571), a recorrente reitera a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000, por se tratar de hipótese de lançamento por homologação e os fatos geradores foram consumados mês a mês, mediante transcrição de balanços no Livro Diário.

No mérito, a recorrente explicita que a autoridade julgadora de 1º grau admitiu o erro cometido pela fiscalização, mas no cálculo deixou de computar os ajustes de exercícios anteriores e de Partes de Capital na apuração de resultados em escudos e, portanto, todo o cálculo ficou prejudicado conforme seguinte demonstrativo:

PERÍODO	VALOR (ESC) CONSIDERADO NA DECISÃO 1º GRAU	VALOR (ESCUDO) EFETIVAMENTE APURADO	DIFERENÇA CONSTATADA
1996	1.909.110.465,00	1.909.110.465,00	0
1997	3.721.090.585,00	3.341.814.203,00	379.276.382,00
1998	11.0465.117.217,00	11.186.049.534,00	(139.932.317,00)
1999	3.227.423.290,00	1.035.788.535,00	2.191.634.755,00
2000	2.959.222.975,37	3.353.551.866,00	394.328.890,63

Esclareceu mais que a autoridade julgadora de 1º grau utilizou a taxa de câmbio (Escudos/Reais) de 0,0090127 em vez de 0,010293, mas que calculando corretamente, a base de cálculo do IRPJ/CSLL devido seria de R\$ 41.941.912,89 em vez de R\$ 68.069.398,31.

No tocante ao fundamento legal para esta exigência, a recorrente reitera os argumentos já expostos na impugnação no sentido de que a legislação de regência jamais tratou de tributação de lucros auferidos no exterior no momento da transferência de quotas e, portanto, o § 9º, do artigo 1º da IN/SRF nº 38/1996 não tem suporte em lei ordinária.

Em reforço a sua tese, traz a consideração desta Corte a doutrina sobre o tema, em especial, os ensinamentos expostos por Edmar Oliveira Andrade Filho, Pedro Anan Junior e, também, de Eduardo Marcial Ferreira Jardim e Roque Carrazza.

Sobre a glosa de despesas de variação cambial, a recorrente reitera o argumento no sentido de que a legislação de regência não tratou da indedutibilidade daquelas despesas porquanto as leis versaram apenas quanto aos juros e que o fundamento adotado pela autoridade fiscal quanto a despesa desnecessária e evitável constitui uma indevida ingerência na forma de administração da empresa.

Sobre a dedutibilidade de despesas de variações cambiais, a recorrente menciona os acórdãos nº 101-78.978,89, 101-90.025/96 e 103-15.480/94, bem como o pronunciamento do Prof. Ricardo Mariz de Oliveira sobre o tema.

Quanto à compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, diz que o restabelecimento das compensações constitui mera consequência do provimento do recurso voluntário relativamente a tópicos anteriores.

No tocante a lançamento correspondente a CSLL, solicita seja adotados todos os argumentos expostos sobre o IRPJ e que a base de cálculo da contribuição seria de R\$ 30.475.919,43 em vez de R\$ 68.069.398,31, como consta da decisão de 1º grau e, ainda,

u u u

[Assinatura]
8

acrescenta que a CSLL sobre os lucros auferidos no exterior pelas coligadas só passaram a ser tributados a partir de 1º de outubro de 1999, conforme estabelecido artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999 e no Ato Declaratório SRF nº 75/1999.

Na data aprazada para o julgamento, a recorrente formulou pedido expresso de desistência do recurso voluntário relativamente ao item que trata da Glosa de Variações Cambiais e de Juros com empresa controlada no exterior (item 02 acima).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI

Examinam-se nestes autos o recurso de ofício e o recurso voluntário.

1. RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício diz respeito ao cancelamento de parte do lançamento de IRPJ e CSLL em virtude de adoção da taxa de câmbio (Escudo/Real) correspondente a 31 de dezembro do ano calendário da apuração dos resultados das coligadas no exterior em vez da taxa da data da cessão gratuita das quotas.

Esta decisão está consoante com o disposto no artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/1995, com a seguinte redação:

Art. 25 - ...

§ 4º - Os lucros a que se referem os § 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

A Lei nº 9.532, de 1997 não alterou esta redação e o RIR/99, em seu artigo 394, § 7º, transcreve aquela redação original do artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/95.

Assim, a decisão de 1º grau está consoante a jurisprudência administrativa firmada conforme as ementas¹ dos acórdãos, abaixo transcritas:

IRPJ. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CONVERSÃO. Ao teor do disposto no § 7º, do artigo 394 do RIR/99, que reiterou o disposto no art. 25, § 4º da Lei nº 9.249/95, para efeito de conversão para o Real, os lucros auferidos no exterior devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio, para a venda, dos dias das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada e coligada. (Ac. 101-96.317, de 13/09/2007).

LUCRO NO EXTERIOR. TAXA DE CONVERSÃO PARA A MOEDA NACIONAL. A conversão para a moeda nacional dos

¹ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov e acesso em 18/08/2009.

lucros auferidos no exterior por coligadas ou controladas deve ser feita pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que foram apurados. (Ac. 105-17.124, de 13/08/2008.

Nestas condições, nego provimento ao recurso de ofício.

2. RECURSO VOLUNTÁRIO

2.1 – Preliminar de Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa.

A recorrente contestou o lançamento por entender que o mesmo não preenche os requisitos estabelecidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal.

Os Demonstrativos de Apuração do IRPJ (fls. 420) e da CSLL (fls.427), não deixa margem à dúvida que a exigência refere-se ao ano-calendário de 2000, visto que os juros moratórios foram calculados tendo como termo inicial a ocorrência do fato gerador naquele ano-calendário.

Não se trata de inexatidão material, por lapso manifesto, porquanto o lançamento refere-se, sem margem a qualquer dúvida, ao ano-calendário de 2000 e naquele ano-calendário, o fato gerador espelhado na forma do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, não é o valor calculado pela fiscalização. Trata-se de um erro de lançamento que deve ser cancelado de plano

Se o fato examinado não constitui erro de lançamento, estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa porque prejudicou o direito de ampla defesa e este entendimento pode ser comprovado no **teor da decisão de 1º grau** que, às fls. 532, não deixa qualquer dúvida quando refere-se a “**IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 2000**” e, também, às fls. 537, onde registra “**CSLL – ANO-CALENDÁRIO DE 2000**”.

Ora, se a própria autoridade julgadora de 1º grau prolate um julgamento administrativo como se o litígio fosse do ano-calendário de 2000, não há como o contribuinte adivinhar ou avaliar que o lançamento refere-se ao ano-calendário de 2001 em vez de ano-calendário de 2000 e muito menos defender-se da acusação fiscal.

Entretanto, caso possa entender que o lançamento refere-se ano-calendário de 2001, estaria caracterizado um novo lançamento pela autoridade julgadora de 1º grau que alterou o fato gerador do ano-calendário de 2001 para 2000, e este novo lançamento estaria decadente.

Nos autos de infração foi aplicada taxa de câmbio para conversão de escudos em reais, de 12/01/2001, de 0,0092837, e a decisão de 1º grau acolheu a tese da impugnante de que o câmbio aplicável seria o do dia 31 de dezembro de cada ano, de 1996 a 2000 e, diante deste convencimento, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL foram demonstradas nas seguintes planilhas:

ANOS CALENDÁRIO	VALORES EM ESCUDOS (FLS. 442/443)	TAXA DE CONVERSÃO ESCUDOS/REAIS	VALORES EM REAIS
1996	1.909.110.465,00	0,0066534	12.702.075,57
1997	3.721.090.585,00	0,0060936	22.674.837,59
1998	11.046.117.217,00	0,0070386	77.749.200,64
1999	3.227.423.290,00	0,0090127	29.087.797,89
2000	2.959.222.975,37	0,0091865	27.184.901,86
Valor Tributado em 2000	10.035.466.493,04	0,0090127	90.446.648,86

Wm

[Assinatura]
10

TOTAL			78.952.164,69
Participação Cedida			86,216%
VALOR A TRIBUTAR			68.069.398,31
DESCRIÇÃO DOS FATOS	IRPJ NO ANO CALENDÁRIO DE 2000	CSLL NO ANO CALENDÁRIO DE 2000	
Valor Apurado Autuação	68.069.398,31	68.069.398,31	
Prejuízo Apurado DIPJ	(1.165.499,93)	(3.086.602,37)	
Prejuízo Período Anterior	(10.434.099,30)	(6.856.839,54)	
Lucro Tributável	56.469.799,08	58.125.956,40	
Alíquotas	15% mais adicional 10%	8%	
TRIBUTOS CALCULADOS	14.093.449,77	4.650.076,51	

Na fase de auditoria, em atendimento a intimação de fls. 03 e 04, a fiscalizada apresentou o **DEMONSTRATIVO DE LUCROS ACUMULADOS ATÉ 1999 e 2000**, na forma estabelecida no artigo 186 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976, conforme planilha de fls. 178.

Entretanto, a autoridade lançadora entendeu que o referido **DEMONSTRATIVO DE LUCROS ACUMULADOS ATÉ 1999** (art. 186 da Lei de S/A), seria o **LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO** (art. 187, da Lei de S/A) e adotou os valores informados como se fosse o lucro líquido do ano-calendário.

Na impugnação apresentada e conforme os Balanços Patrimoniais anexados, às fls. 186 a 190, o sujeito passivo demonstrou o cálculo do lucro líquido empresa PRIMO SCHINCARIOL INTERNACIONAL LDA, conforme as planilhas abaixo:

Lucros e Perdas	1996	1997	1998	1999	2000
Resultado do Exercício (+/-)	1.909.110.465,00	3.625.635.062,00	4.003.535.832,00	4.560.181.848,00	3.513.825.252,00
Variação do Ajustes Partes do Capital (+/-)	0	0	6.956.560.708,00	(3.524.393.313,00)	(160.273.386,00)
Ajuste de Exercícios Anteriores	0	(283.820.859,00)	225.952.994,00	0	0
Resultado do Exercício	1.909.110.465,00	3.341.814.203,00	11.186.049.534,00	1.035.788.535,00	3.353.551.866,00

A impugnante demonstrou que havia uma substancial diferença entre as bases de cálculo sugeridas pela autoridade lançadora e os valores constantes dos Balanços Patrimoniais, como demonstrado abaixo:

ANO-CALENDÁRIO	AUTUADO E JULGADO BC EM ESCUDOS	EFETIVAMENTE APURADO BC EM ESCUDOS	DIFERENÇA APURADA
1996	1.909.110.465,00	1.919.110.465,00	0
1997	3.721.090.585,00	3.341.814.203,00	379.276.382,00
1998	11.046.117.217,00	11.186.049.534,00	(138.932.317,00)
1999	3.227.423.290,00	1.035.788.535,00	2.191.634.755,00
2000	2.959.222.975,37	3.353.551.866,00	394.328.890,63

Estes argumentos relacionados com o erro de apuração de lucro auferido pela coligada ou controlada, não foram examinados pela autoridade julgadora de 1º grau. A decisão

de 1º grau aceitou apenas os argumentos relacionados com erro de conversão de câmbio de escudos para real.

Desta forma e com a reconstituição das bases de cálculo, após a exclusão da diferença apontada na planilha acima, as bases de cálculo não poderiam ser superiores a R\$ 41.941.912,89 para IRPJ e a R\$ 35.348.333,76 para CSLL (art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999), conforme cálculo já demonstrado, às fls. 558 e 571, do Recurso Voluntário.

Diante do exposto, entendo que o lançamento estaria prejudicado desde a sua gênese porque adotou ano-calendário impertinente, as bases de cálculo foram apuradas com evidente erro e, além disso, a decisão de 1º grau adotou fatos geradores distintos do lançamento inicial, caracterizando, sem sombra de dúvida cerceamento do direito de ampla defesa que acarretaria a nulidade do lançamento.

Entretanto, face ao disposto no § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, deixo de declarar a nulidade tendo em vista que cabe não só a decretação da decadência, mas também o julgamento do mérito, favorável ao sujeito passivo.

2.2 – Preliminar de Decadência

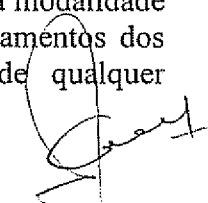
O pleito da recorrente é o de que, em sendo uma exigência correspondente ao **ano-calendário de 2000**, o lançamento só poderia ter sido concretizado até o dia 31 de dezembro de 2005 e como os dois autos de infração (IRPJ e CSLL) foram cientificados ao sujeito passivo no dia 27 de julho 2006, estaria decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir os créditos tributários.

Entende a recorrente que ela está sujeita a lançamento por homologação visto que apurou mensalmente os seus resultados e com base nestas apurações mensais efetuou os pagamentos mensais de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 375), COFINS e PIS/PASEP (fls. 367).

Na hipótese de apuração de lucro real anual, com pagamento mensal de tributos e contribuições, como o caso dos autos, o fato gerador consumou-se no último momento do dia 31 de dezembro de 2000, conforme entendimento consagrado no Acórdão nº 103-22.026, de 06/07/2005, com a seguinte ementa ²:

IRPJ/CSLL. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. PRAZO INICIAL DE CONTAGEM. APURAÇÃO EM HIPÓTESE DE LUCRO REAL ANUAL. ESTIMATIVAS PAGAS NO CURSO DO PERÍODO BASE - A partir da vigência da Lei 8383/91, o dies a quo para a contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador. Quando a empresa opta pelo Lucro Real anual, a estimativa é mera antecipação e o fato gerador coincide com o último dia do ano-calendário.

Ainda que não tivesse efetuado qualquer pagamento, de acordo com a jurisprudência assente, inclusive, com a uniformização pela Câmara Superior de Recursos Fiscais de que IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/FATURAMENTO são constituídos na modalidade de lançamento por homologação vez que o sujeito passivo deve efetuar os pagamentos dos tributos e contribuições nos respectivos vencimentos, independentemente de qualquer



² BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 13/08/2009.

procedimento por parte da autoridade administrativa, conforme ementas³ dos acórdãos abaixo transcritos.

IRPJ – DECADÊNCIA – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. Recurso especial (PFN) negado. (Ac. CSRF/01-05.464, DE 19/06/2006).

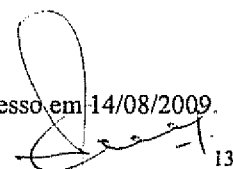
IRPJ/CSL/PIS/COFINS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado resultado, o recolhimento de tributos. CSL – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro é lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Recurso especial (PFN) negado. (Ac. CSRF/01-05.644, de 27/03/2007).

IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – O tributo submetido à modalidade do chamado lançamento por homologação rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, com a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir do fato gerador. CSL/COFINS – DECADÊNCIA – ART. 45 DA LEI Nº 8212/91 – INAPLICABILIDADE – Por força do Art. 146, III, b, da Constituição Federal e considerando a natureza tributária das contribuições, a decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no Art. 150, § 4º, do CTN, com a contagem do prazo de 5 (cinco) anos partir do fato gerador. (Ac. CSRF/01-05.246, DE 14/06/2005).

A decadência para a constituição de créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social que o Superior Tribunal de Justiça vinha proferindo sentenças conflitantes, agora foi uniformizada com a Súmula nº 08, do Supremo Tribunal Federal que decretou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

A contagem do prazo decadencial teve início no dia 1º de janeiro de 2001 e encerrou-se no dia 31 de dezembro de 2005 e, assim, no dia 27 de julho de 2006, a autoridade administrativa não mais poderia constituir o respectivo crédito tributário e, portanto, está decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir créditos tributários de IRPJ e CSLL.

³ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponíveis em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 14/08/2009.


13

Ainda que não prospere esta tese, existem outros fatores preponderantes que prejudicam o lançamento pretendido.

De fato, a legislação tributária que trata da tributação de lucros auferidos pela coligada no exterior que também é conhecida como tributação universal sofreu diversas alterações, mas no tocante ao momento da ocorrência do fato gerador dá razão a recorrente.

A Lei nº 9.249/1995 criou a tributação universal nos seguintes termos determina expressamente:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

(...)

§2º - Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I – as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um dos seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II – os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real.

(...)

§ 6º - Os resultados da avaliação de investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos § 1º, 2º e 3º. (destaquei).

Efetivamente, quando da edição da Lei nº 9.249/1995, o comando legal era de que os lucros auferidos no exterior pelas controladas deveriam ser adicionados ao lucro líquido da controladora no Brasil para a determinação do lucro real, **no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário**, e, ainda, no caso de resultados da avaliação de investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial continuariam a ter o tratamento previsto na legislação tributária interna vigente.

A autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 443, demonstrou a base de cálculo para incidência de IRPJ e CSLL, conforme a planilha a seguir transcrita:

DESCRIÇÃO	1999 ESCUDOS	JÁ TRIBUTADO	1999 RESIDUAL	2000	SOMA
Lucro Exercício	14.098.463.207,00	7.108.445.148,97	6.990.018.058,03	3.513.825.252,00	10.503.843.310,03
Transf. p/ Res.Leg	658.584.715,00	332.058.413,30	326.523.301,70	506.926.200,00	833.452.501,70
Idem exer. anter.	-276.931.723,00	-139.628.974,74	-137.302.748,26	-381.652.992,00	-518.955.740,26
Ajus parte capital	10.388.728.103,00	5.237.996.709,53	5.150.731.393,47	3.271.894.009,00	8.422.625.402,47
Ajus parte capital	-6.958.560.708,00	-3.507.497.908,97	-	+3.432.167.395,00	-6.881.230.194,03
			3.449.062.799,03		

Amort Equiv Patr.	1.765.504.969,00	890.167.605,37	875.337.363,63	413.603.130,00	1.288.940.493,63
Amort Equiv Patr.	0	0	0	-875.337.363,63	-875.337.363,63
Aj Exerc Anterior	225.952.994,00	113.925.499,57	112.027.494,43	-57.867.865,00	54.159.629,43
SOMA	19.903.741.557,00	10.035.466.493,04	9.868.275.063,96	2.959.222.975,37	12.827.498.039,33
LUCROS DE 1996 A 1999 E 2000					12.879.498.039,33
PARTICIPAÇÃO CEDIDA					86,216 %
CEDIDA EM ESCUDOS					11.104.188.029,59
COTAÇÃO DO ESCUDO - 12/01/2001					0,0092837
A TRIBUTAR EM REAIS					103.087.950,41

Como se vê, os lucros tiveram origem nos anos-calendários de 1996 a 2000, conforme demonstrado pela própria autoridade lançadora, aliás, a bem da verdade, sem a identificação correta de valores relativos a cada ano-calendário, o que acarretaria a nulidade do lançamento.

A definição do momento da ocorrência do fato gerador foi determinada no artigo 25 da Lei nº 9.432, de **31 de dezembro de cada ano-calendário** conforme o artigo acima transcrito e, além disso, a autoridade julgadora de 1º grau firmou convicção no sentido de que taxa de câmbio para conversão de escudos para reais seria o do dia 31 de dezembro de cada ano-calendário e não do ano-calendário de 2001.

Assim, entendo que a decisão de 1º grau confirmou que o momento da ocorrência do fato gerador é o dia 31 de dezembro de cada ano, de 1996 a 2000.

Tendo em vista que o último fato gerador objeto destes autos é de 31 de dezembro de 2000, estaria plenamente caracterizada a decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário sobre os lucros auferidos pela empresa PRIMO SCHINCARIOL INTERNACIONAL (PSI) e considerados disponibilizados para a SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA (SPR), pelo artigo 25 de Lei nº 9.249/95.

Por outro lado, foi editada a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, em seu artigo 1º, alterou o artigo 43, do Código Tributário Nacional que passou a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º - A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 43 - ...

§ 1º - A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º - Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Com respaldo nesta Lei Complementar nº 104/2001, foi expedida a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, quando em seu artigo 74, remeteu para o Regulamento as hipóteses de disponibilização de lucros, com a seguinte redação:

Art. 74 – Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do artigo 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Quanto ao momento de disponibilização de lucros, a legislação em vigor não prevê a hipótese dos autos que diz respeito a transferência de quotas de Capital Social para a PRIMO SSHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS e REFRIGERANTES S.A. (PSICR) como forma de disponibilização de lucros porque o **lucro permaneceu contabilizado e não saiu do patrimônio da Primo Schincariol Internacional (PSI).**

Mesmo que a venda de quota corresponda a “emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior” ainda assim, o artigo 1º, § 2º, letra ‘b’, inciso 4, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, é inócua para a hipótese dos autos.

Pelas razões expostas, acolho da preliminar de decadência relativamente à exigência de IRPJ e CSLL consignado como ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controladas ou coligadas no ano-calendário de 2000 e anteriores e considerado disponibilizado para o sujeito passivo conforme estabelecido no artigo 25 da Lei nº 9.432/1995.

2.3 – Mérito

2.3.1 - Variação Cambial sobre Mútuo Concedido pela Coligada no Exterior

Como anotado no relatório, a recorrente desistiu expressamente desta parte do recurso voluntário, pelo que, não remanesce qualquer outro litígio a dirimir.

2.3.2 – Compensação de Prejuízo Fiscal e da Base de Calculo Negativa da CSLL

Com o reconhecimento da decadência do direito de constituição de crédito tributário correspondente a lucros auferidos no exterior por coligada e considerados disponibilizados para a recorrente, não subsiste a imputação de compensação como indevida.

Desta forma, restabeleço a compensação efetuada pelo sujeito passivo na apuração de resultados dos anos-calendário de 2001.

3. LANÇAMENTO REFLEXIVO. CSLL.

Quanto ao lançamento de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que adotou a mesma base de cálculo utilizado para o lançamento de IRPJ, a análise procedida para o IRPJ deve ser estendida integralmente para o lançamento de CSLL.

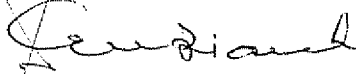
Entretanto e, por oportuno, esclareça-se que a incidência de CSLL sobre lucro auferido, por coligada ou controlada no exterior, só foi admitida a partir de 1º de outubro de 1999, com a edição do artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 28 de junho de 1999, com o decurso do prazo nonagesimal.

Desta forma, a exigência formulada não preenche os requisitos estabelecidos em lei e impõe seu cancelamento.

4. CONCLUSÃO

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de:

- a) negar provimento ao recurso de ofício; e,
- b) quanto ao recurso voluntário, acolher a preliminar de decadência argüida e dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a compensação efetuada pelo sujeito passivo na apuração de resultados dos anos-calendário de 2001.
- b) não conhecer do recurso voluntário em relação ao item 3 do auto de infração (glosa de variação cambial), por desistência da parte recorrente e na parte conhecida, voto por acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2000, inclusive, e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para recompor os prejuízos fiscais e base negativa de CSLL, em função do reconhecimento da decadência.



IRINEU BIANCHI - Relator

