



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 16327001077200658
Recurso nº 158.718
Assunto IRPJ e OUTRO
Resolução nº 105-1.441
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrente GEOGLEN ADMINISTRACAO PATRIMONIAL LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para aguardar na Delegacia da Receita Federal em Niterói/RJ o término da lide relativa ao processo 10730.004845/2005-04 de IPI. Que este processo deve ser encaminhado juntamente com o processo 10730.004842/2005-62, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA - Relator

EDITADO EM: 26 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Luciano Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento). Ausentes justificadamente os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e José Carlos Passuello.

Relatório

GEOGLEN ADMINISTRACAO PATRIMONIAL LTDA., recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida 3ª TURMA DA DRJ FORTALEZA (CE), pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 215/220) e de Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 221/224), com valores totais do crédito tributário, incluindo multa e juros de mora calculados até 30/06/2006, respectivamente, de R\$ 34.655.410,89 e de R\$ 12.378.145,21.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 247/231, o fiscal autuante informa ter verificado os fatos abaixo relatados. Por bem descrevê-los passo à transcrição de excerto do aludido TVF:

“(…)

Preliminarmente é necessário que se faça o registro de que muitos elementos e informações arrolados neste processo, foram originados dos documentos colhidos quando da execução da fiscalização na empresa Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes S/A (PSICR), CNPJ 50.221.019/0001-36, motivador do Auto de Infração que levou o número de processo 16.327.002112/2005/75, datado de 19/12/2005, relativo ao MPF 08.1.71.00-2005-00013-05.

1- IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE e DEMAIS INFORMAÇÕES SOCIETÁRIAS

1- A Geoglen Administração Patrimonial foi constituída em 10/12/79, sob o nome de Transportadora Schincariol Ltda, sendo sócios José Nelson Schincariol, Gilberto Schincariol, Alcides Vargas e Francisco Flora Neto.(fls. 07 a 13).

2- Já em 30/09/83 constavam como sócios a Schincariol Participação e Representação (SPR) e as pessoas físicas acima identificadas que foram mantidas com mais ou menos participações até 26/07/96, quando a Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes (PSICR/SP) decidiu aumentar o capital da empresa em R\$ 10.000.000,00, ocasião em que o nome da empresa passou a ser Shincariol Administração Patrimonial (SAP). (fls. 14 a 52).

É importante mencionar que a SPR subscreveu capital na PSICR através de cotas de capital da SAP. (50.336.084 cotas de capital).

3-Em 29/08/96 a PSICR/SP, nesta ocasião proprietária majoritária das cotas de capital da SAP cedeu, via Instrumento Particular de compra e Venda de Cotas e outras Avenças, a sua parte total para a Primo Schincariol Internacional (PSI) e retirou-se da sociedade (equivalente à época a 60.336.081 cotas capital da SAP), ficando a PSI majoritária e o restante das cotas distribuídas em nome das pessoas físicas já enunciadas no item 1. Na última ata de alteração de contrato social da SAP enviada, informa a PSI detinha 60.336.084 cotas de um total de 60.692.943 cotas. (fls. 53 a 70).

O Instrumento Particular de compra e Venda de Cotas e outras Avenças, datado de 29/08/1996, mencionado no tópico anterior, têm na qualidade de compradora/nu proprietária a PSI, como vendedora/ usufrutuária a PSICR/SP e como Objeto do contrato a SAP. (fls. 71 a 74).

Tal instrumento, entre outras considerações, registrava que a Vendedora/usufrutuária vendia, reservando para si o usufruto da totalidade das cotas da

SAP, à compradora/nu proprietária pelo preço certo de R\$ 10.184.406,30, a ser pago em parte com a liquidação de contas a receber entre as partes no valor de R\$ 9.914.040,58, e o restante em espécie na quantia de R\$ 270.365,72.

Cite-se ainda, que o usufruto da totalidade das cotas pertencerá a vendedora/usufrutuária da data da celebração deste contrato até 31/12/2011, exercendo todos os direitos e deveres oriundo deste estado, nos termos dos artigos 713 e seguintes do Código Civil Brasileiro, notadamente o da administração das operações da "Objeto de contrato" e participação nos resultados.

5- Pela Ata de Reunião dos sócios Gerentes da SAP de 05/01/2001 foi feita a distribuição dos dividendos no valor de R\$ 38.484.463,50, cabendo à PSICR o valor de R\$ 38.258.184,69 (veja elenco de lançamentos feitos na PSICR relativo ao recebimento de tais dividendos). (fls. 75 a 82).

Observe-se que os dividendos foram pagos com a cessão das cotas que a SAP detinha na empresa Village Serviços Internacionais (localizada na Ilha da Madeira) (vide lançamentos contábeis bem como resumo das contas de dividendos que foram arrolados no Lalur da PSICR).

II- DOS INVESTIMENTOS DA SAP EM OUTRAS EMPRESAS

II-1) GERAL (INFORMAÇÕES RETIRADAS DAS DIRPJS DE CADA ANO-CALENDÁRIO)

EMPRESAS	CNPJ	LOCAL	2000	2001	2002	2003
ANDRE-OVERSEAS		BVI	58,63%			
VILLAGE		MADEIRA	100%			
S.TRANSPORTES	01.422.412	BRASIL	99,59%	99,59%	99,59%	99,59%
PSICR	02.864.417	BRASIL	23,09%	23,09%		
PSICR	01.278.018	BRASIL	0,02%	0,02%		

II.2) INVESTIMENTOS NO EXTERIOR PERCENTUAL E VALORES (fls.83)

EMPRESAS	LOCAL	1996	1997	1998	1999	2000	2001
ANDRÉ OVERSEAS	BVI		58,63%	58,63%	58,63%	58,63%	
			28.111.139,65	33.391.396,50	53.662.924,25	63.294.163,07	
VILLAGE	MADEIRA	100%	100%	100%	100%	100%	
		33.744.327,60	38.475.552,9	42.473.876,80	37.460.462,1	38.258.184,6	
OMA		33.744.327,60	66.586.692,5	75.865.273,30	91.121.386,3	101.552,3	

Obs. o saldo de 2000 destacado, demonstra o valor do investimento na Village pela SAP, que vem a ser o valor do dividendo transferido para a PSICR.

II.3- ANDREE OVERSEAS

II.3-1 Pelo "Memorandum of Association and Articles of Association of ANDREE OVERSIAS" datado de 12/04/1998, elaborado, registrado pelo representante *Arias Fabrega & Fabrega Trust Co. BVI Limited*, situada em *Wickham's Cay, Road Town, Tortola, British Virgin Islands*. (escritório da empresa no mesmo endereço do representante) foi constituída a Andree Overseas, com capital autorizado de USD 1.000.000,00.(fls. 84 a 96)

II-3-1 Dos Balanços vide anexo 1 deste relatório (fls. 97 a 110).

Os balanços indicam que:

a) o valor do capital original foi traduzido a reais pela aplicação da taxa de conversão do período de integração, sendo mantido até o último balanço enviado.(fls 102 a 110).

b) No ano calendário de 1996 não foi informado a quantidade de dólares correspondente aos reais apontados, observando-se, ainda, que os balanços de 1996 foram parciais (maio, novembro e dezembro) e que em cada um deles os lucros do período (ex. janeiro a maio/96), foram adicionados aos lucros acumulados no período subsequente. (fls. 102 a 104).

c) O valor de contas correntes entre a André Overseas e PSI, principalmente, são traduzidos para reais aplicando-se a taxa de conversão do dólar para reais do último dia do exercício. O surpreendente, neste tópico é que apesar da empresa estar localizada nas Ilhas Virgens Britânicas, onde a moeda é o dólar, tais variações cambiais são expressas nos balanços apenas em reais. Frise-se que tais contas correntes são com empresa situada na Ilha da Madeira, onde até 2000 se praticava a moeda escudo e posteriormente euro. Abaixo demonstramos com exemplo tal procedimento (fl. 107).

CONTAS DO ATIVO	1998 usd	reais	reais	diferença em reais
		tx 31/12/98 1,208	tx 31/12/99 1,789	
disponibilidades	517.440,49	625.430,32	925.701,04	300.270,72
PSI	46.604.534,0	56.330.900,25	83.375.511,33	27.044.611,0
SOMA	47.121.974,49	56.956.330,57	84.301.212,36	27.344.881,80
RESULTADO GANHOS DE VARIAÇÃO CAMBIAL				27.344.881,80

Os números das contas de ativos foram retiradas do balanço de 1998 (fl. 108), os valores em reais são calculados pela multiplicação dos valores em dólares pelas correspondentes taxas de conversão, e finalmente apontadas as diferenças entre os valores em reais, que são rigorosamente iguais ao valor apontado como "ganância de variação cambial" também encontrada nos resultados de balanço.

Vale dizer que a correção mencionada compõem o lucro da empresa das Ilhas Virgens Britânicas, é retratada apenas em reais e é base de cálculo da equivalência patrimonial, ou seja, deveria ser traduzida em dólares para compor o patrimônio líquido na moeda original.

d) Os lucros acumulados e os lucros do exercício nos demonstram além da diferenças apontadas no tópico anterior, o procedimento de tradução dos resultados à medida temporal que eles acontecem, tendo em vista que ao aplicarmos a conversão dólar/real notamos diferenças entre a taxa resultante e aquela taxa divulgada pelo Banco Central. (fls. 106 a 110)

Diante do explanado constata-se que deve ser tributado:

DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS APURADOS NO EXTERIOR EM CONTROLADA E COLIGADA, EM VIRTUDE DE TRANSFERÊNCIA DE POSSE DAS COTAS= IRPJ E REFLEXOS.

Do elenco de materiais coletados, destacamos o instrumento de compra e venda, datado de 12/01/2001 (fls. 119 e 120), entre a Schincariol Administração Patrimonial (SAP) - vendedora e PSICR/RJ - compradora, relacionado à empresa Andree Overseas Ltda. pelo valor de R\$ 63.294.163,07, pago no dia 31/01/2001, aliado às cópias dos lançamentos efetuados no diário da Geoglem (SAP), que registra a baixa do investimento.

Naquele momento, houve a disponibilização parcial dos lucros auferidos de 1996 a 2000, motivado pela transferência de quotas da controlada direta no exterior ao

próprio controlador da GEOGLEN (SAP), pois configura emprego do valor em favor da beneficiária, caracterizando, por conseguinte, pagamento de lucro disponibilizado.

Na prática, se o contribuinte disponibilizasse tal lucro, ocorreria pagamento de tributos quase que integralmente sobre esse lucro, tendo em vista o lucro real apurado pela fiscalizada. Nesta operação, considerando que a PSICR/RJ apresentava prejuízos na apuração do lucro real, redundaria em recolhimento de tributos com significativa diminuição ou mesmo sem pagamento de tributos.

A fundamentação legal esta caracterizada no art. 25 parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei 9.430/96, art. 20, 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, art. 249, inciso II, e art. 394, do RIR/99.

Os lucros auferidos, que ora são disponibilizados são informados no quadro a seguir: (valores em escudos). Vale registrar que os valores em reais de ganhos de variação cambial apurados na relação de empréstimos entre Andree Overseas (Ilhas Virgens Britânicas) e Primo Schincariol Internacional (Ilha da Madeira) (fls. 97 a 101).

PERÍODO	LUCRO REAIS (A)	YX CONVERSÃO (B)	LUCRO USD (c)	Folhas do processo
JAN/MAI/96	2.543.540,53	1,0394	2.447.123,85	104
MAI/NOV/96	3.355.486,41	1,0394	3.228.291,72	103
DEZ/96	588.647,30	1,0394	566.333,75	102
31/12/1997	7.499.149,31	1,1164	6.717.260,22	105
31/12/1998	9.006.066,60	1,2087	7.451.035,49	106
31/12/1999	34.575.350,08	1,789	19.326.635,04	107
31/12/2000	16.427.151,32	1,9554	8.400.916,09	108
SOMA	73.995.391,55		48.137.596,15	

Observações: 1- a) valor dos resultados A (lucros em reais) obtidos dos balanços da André Overseas, b) taxa de conversão de dólar para reais obtidas do site do Banco Central do Brasil e c) de 1996 dividindo-se a) por b), registre-se que no ano-calendário de 1997 - quantidade de dólares na linha "resultado Del ejercicio" do balanço e nos anos-calendários de 1998 a 2000 foi obtido pela divisão de a) por b).

2- Registre-se que 1997 o valor em reais dividido pelo valor em dólar reproduz fielmente o valor da taxa de conversão do Banco Central do Brasil - na linha resultados do exercício, a despeito de existir "diferencia de câmbio". Já com relação aos anos-calendário de 1998 a 2000 os valores tidos como "diferencia de câmbio (ganância) não tem representação em moeda dólar. Isto explica a necessidade de recompor o lucro em dólares daqueles períodos.

3- Em 1998 foi agregado ao resultado do exercício o valor de R\$ 167.376,91, referente ao ajuste de exercício anterior. (ou seja, resultado do exercício = R\$ 8.838.689,69 + resultado de exercícios anteriores = R\$ 167.376,91, totalizando R\$ 9.006.066,60).

Constata-se que o Mapa de cálculo da Equivalência Patrimonial elaborado pelo contribuinte leva em conta o resultado em reais, ou seja, compõem o resultado o valor da variação cambial aludida. (fls. 111 a 114)

À folha 116 fica demonstrado o lançamento de venda no investimento na empresa controlada André Overseas para a Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro.

Assim, composto a partir dos resultados acumulados até o ano-calendário 2000 em moeda original dólares, apuramos os valores que devem ser tributados, calculando a quantidade de dólares convertidos à taxa da moeda válida para 12/01/2001, conforme site do Banco Central do Brasil.

DATA VENDA	VALOR EM DOLARES	TAXA CONVERSÃO	VALOR EM REAIS
12/01/2001	48.137.596,15	1,9508	93.906.822,57
PARTICIPAÇÃO			58,63%
PARTE GEOGLEN			55.057.570,07

Considerando que o art. 25 da Lei nº 9.249/95, determina que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real, considerando determinação da Lei 9.532/97, que definiu, entre outras formas de disponibilização, o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior (art. 2º parágrafo 2º inciso, alínea d). A transferência da titularidade da GEOGLEN (SAP) para a PSICR/RJ, ocorrida em 12/01/2001, é, de fato, o fato gerador da disponibilidade, e deve ser oferecido à tributação.

Considerando, que o parágrafo 8º da IN 38/96, manda consolidar os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a controlada mantenha qualquer tipo de participação societária e que o parágrafo 9º determina que os lucros rendimentos e ganhos de capital serão adicionados ao lucro líquido da controladora ou nele computado, pelos seus valores antes de descontados o tributo pago no país de origem, a tributação deve ocorrer sobre os resultados consolidados e pelo valor auferido antes da dedução do imposto local, se tiver.

Considerando que o fato gerador é 12/01/2001, que é a data da disponibilização, aplica-se o art. 143 do CTN, que determina "salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á sua conversão em moeda nacional ao câmbio dia da ocorrência do fato gerador da obrigação, logo, aplica-se a taxa de conversão de 12/01/01".

Considerando que a Medida Provisória 1858-6, de 30/06/99 e demais edições, estabeleceram a cobrança da Contribuição Social sobre Lucro Real sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, e o Ato Declaratório 75 de 17/08/99 veio dirimir dúvidas a respeito do início da aplicabilidade temporal do tributo, logo, também incide a Contribuição Social sobre os valores acima apontados.

Junta-se ao presente processo, às folhas de nº 121 a 150, cópias do Livro de apuração do Lucro Real (Lalur), folhas de nº 151 a 198 as cópias dos balanços e nas folhas de nº 199 a 214 a cópia da Declaração de Imposto de Renda do ano calendário 2000.

O presente termo é lavrado em três vias, de igual teor e forma, assinadas por nós e pelo representante legal do Contribuinte, que recebe uma via neste ato e que fará parte integrante e inseparável do auto de infração que acompanha o processo."

Os autos de IRPJ e CSLL foram lavrados com o seguinte enquadramento legal:

IRPJ

Art. 25, §§2º e 3º, da Lei nº 9.249/1995;

Art. 16 da Lei nº 9.430/1996;

Art. 1º, §1º, alínea "b", da Lei nº 9.532/1997;

Arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/1999;

Art. 3º da Medida Provisória nº 1.924/1999 e reedições convalidadas pela Lei nº 9.959/2000; e

Art. 3º da Lei nº 9.959/2000.

CSLL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988;

Art. 1º da Lei nº 9.316/1996 e art. 28 da Lei nº 9.430/1996;

Art. 7º da Medida Provisória nº 1.807/1999 e reedições; e

Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e reedições.

O sujeito passivo foi cientificado em 27/07/2005, nos próprios Autos de Infração (fls. 219 e 223), e apresentou impugnação às fls. 239 a 254, em 25/08/2005. Nela alega o seguinte:

“(....)”

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

Consta do relatório do Fisco o seguinte:

“Considerando que o art. 25 da Lei nº 9.249/95, determina que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real, considerando determinação da Lei 9.532/97, que definiu, entre outras formas de disponibilização, o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior (art. 2º, parágrafo 2º, inciso (sic), alínea d). A transferência da titularidade da GEOGLEN (SAP) para a PSICR/RJ, ocorrida em 12/01/2001, é, de fato, o fato gerador da disponibilidade, e deve ser oferecido à tributação.”

Ora, tendo o fato tomado ocorrido em 12/01/2001, claro está que a sua exigência, diante da apuração mensal ocorrida, está alcançado pela decadência, ao amparo do disposto no CTN.

O instituto da decadência faz parte dos ordenamentos jurídicos dos países civilizados, em busca da segurança jurídica fundamental para manter o convívio pacífico e harmonioso das pessoas no meio social. Implica assim, a decadência a extinção do direito de lança do Fisco, pelo não exercício de tal direito em tempo determinado, que conforme o CTN, é de cinco anos a partir do fato gerador, art. 150, § 4º.

Veja-se a jurisprudência administrativa:

Numero Recurso :142649

Câmara :PRIMEIRA CÂMARA

Numero Processo :10120.00704412003-17

Tipo do Recurso :VOLUNTÁRIO

Matéria :CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente :COMIPE S.A. COMÉRCIO, INDÚSTRIA E PARTICIPAÇÕES

Recorrida/interessado: 4ª TURMA/DRJ

Brasília/DF

Data da Sessão :21/10/2005 01:00:00

Relator :Sandra Maria Faroni

Decisão :Acórdão 101-95237

Resultado :OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão:

Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa :DECADÊNCIA. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. DECADÊNCIA CSLL- A decadência da CSLL se submete às regras do CTN.

DO MÉRITO

ERROS NA IDENTIFICAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL

Considerou o autuante que os lucros disponibilizados foram os obtidos no período de janeiro de 1996 a 2000 nos seguintes valores: (...)

Em seguida, converteu o total supra, de dólares para reais, utilizando a taxa de 12/01/2001, de 1,9508. E aplicou o percentual de participação, encontrando a importância ora atacada de R\$ 55.057.570,07 (US\$ 48.137.596,05 X R\$ 1,9508 X 58,63%).

Contudo, tais valores não procedem. Primeiramente, é necessário examinar a evolução patrimonial da Andree Overseas, constante do quadro a seguir:

Verifica-se que o Agente Fiscal está tributando o valor em dólares (US\$ 48.137.596,15), sendo que:

PL EM DÓLARES EM 31.12.1995	32.672.559,59
PL EM dólares EM 31.12.2000	55.208.780,81
LUCRO DO PERÍODO	22.536.221,22

Conforme se verifica, os lucros auferidos pela Andree Overseas foram os seguintes: (...)

E, desse modo, ter-se-ia:

VALOR TRIBUTÁVEL: R\$ 31.178.475,80 X 58,6327% = R\$ 18.280.782,18

Portanto, o autuante apurou valores totalmente incompatíveis com as demonstrações financeiras da sociedade Andree Overseas, levando a crer estar tributando variação cambial (anexo 1 do balanço).

ERRO NA CONVERSÃO DOS VALORES PARA REAIS

Considerou o autuante no Termo de verificação fiscal que:

“Considerando que o fato gerador é 12/01/2001, que é a data da disponibilização, aplica-se o artigo. 143, do CTN, que determina “salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esta expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação, logo, aplica-se a taxa de conversão de 12/01/01” que foi reais R\$ 1,9508”.

Ora o próprio Regulamento do Imposto de Renda e a legislação em vigor a época, determinam em seu artigo 399, § 7º, a forma de conversão, que é a seguinte:

“Art. 394. 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

§2º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados aos lucro líquido, para determinação do lucro real, quando disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º).

§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º):

I - no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados,

II - no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

§ 4º Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior, considera-se (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, § 2º):

§ 5º 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 4º):

§ 6º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 3º):

§ 7º 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 4º).”

Dessa forma, os lucros foram adicionados pelo Autuante por uma taxa de câmbio totalmente incorreta. Os valores em reais dos lucros auferidos no exterior no período foram:

PERÍODO	LUCRO EM REAIS	XY CONVERSÃO	LUCROS US\$
1996	6.487.674,24	1,0394	6.241.749,32
1997	4.502.748,08	1,1164	4.033.274,89
1998	5.042.004,04	1,2087	4.171.427,19
1999	7.232.188,00	1,7890	4.042.586,92
2000	7.913.861,44	1,9554	4.047.182,90
soma	31.178.475,80		22.536.221,22

VALOR TRIBUTÁVEL: (R\$ 31.178.475,80 X 58,6327%) = R\$ 18.280.782,18, ainda que devido fosse.

Portanto, apresenta-se totalmente sem nexos o valor lançado a título de adicional pelo Fisco no montante de R\$ 55.057.570,07.

Tal diferença só poderia ter alguma justificativa se estivesse sendo reclamada a título de variação cambial. Mas esta, como se demonstrará a seguir, não é tributada.

NÃO É TRIBUTÁVEL A VARIAÇÃO CAMBIAL DO INVESTIMENTO

Não existe norma fiscal que obrigue a pessoa jurídica investidora a reconhecer a variação cambial de investimentos em controlada ou coligada no exterior.

A CVM, por meio da Instrução nº 247/1996 (art. 16), dispôs que a diferença verificada, ao final de cada período, no valor do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial deve ser apropriada pela investidora como receita ou despesa operacional, quando corresponder a:

a) aumento ou diminuição do patrimônio líquido da coligada e controlada, em decorrência da apuração de lucro líquido ou prejuízo no período ou que corresponder a ganhos ou perdas efetivos em decorrência da existência de reservas de capital ou de ajustes de exercícios anteriores; e

b) variação cambial de investimento em coligada e controlada no exterior, observando-se, contudo, que aqui se trata de simples norma de procedimento contábil, o que, por óbvio, não implica tributação de tal variação.

Hiromi Higuchi focaliza o tema no seu tradicional livro "Imposto de Renda das Empresas" (301 edição - 2005, IR Publicações Ltda.) com a habitual pertinência:

"A controvérsia gira em torno da contabilização da contrapartida do ajuste cambial dos investimentos no exterior, isto é, se compõe o resultado da equivalência patrimonial ou trata-se de variação monetária ativa ou passiva, apesar de não existir lei que determine, em cada período de apuração, o ajuste cambial de investimento em coligada ou controlada no exterior. **Se a empresa investidora no Brasil não fizer o ajuste cambial não há infração fiscal. O ajuste obrigatório é somente de créditos e obrigações, não estando incluídas as participações societárias.**

Se a investidora no Brasil fizer o ajuste cambial para todas as contas do patrimônio líquido da controlada ou coligada no exterior o ajuste deve preceder a equivalência patrimonial. Isso porque, para efetuar a equivalência patrimonial é necessário converter em moeda nacional os lucros ou prejuízos do ano. Como a equivalência patrimonial é aplicada sobre o total do patrimônio líquido, não é possível o lucro ou prejuízo ser convertido antes da equivalência e os demais valores do patrimônio líquido serem convertidos após a equivalência.

O fato inatacável é que, em qualquer caso, a variação cambial do investimento, embutida na equivalência patrimonial ou contabilizada à parte, não é tributada, por absoluta inexistência de previsão legal.

Isso já foi reconhecido pela própria SRF, conforme se verifica na Solução de Consulta nº 55/2003 da SRRF da 9ª Região Fiscal (DOU de 08.05.2003), assim ementada:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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.

Registre-se que a mesma SRRF expediu a Solução de Consulta nº 54/2003 (DOU de 08.05.2003) declarando idêntica conclusão relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro ("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 da base de cálculo da CSLL").

A FRUSTRADA TENTATIVA DE TRIBUTAR A VARIAÇÃO CAMBIAL DE INVESTIMENTOS NO EXTERIOR

Cabe aduzir que, em passado recente, pretendeu-se tributar a variação cambial do investimento no exterior. Isso foi tentado por meio da Medida Provisória nº 232, de 30.12.2004, cujo art. 9º assim dispunha (para vigorar a partir de 11.01.2005):

"Art. 9º 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 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL do período de apuração."

Na Exposição de Motivos à MP nº 232 foi dito (item 8) que "o art. 9º estabelece a obrigatoriedade de as pessoas jurídicas com investimentos no exterior efetuarem o reconhecimento, como receita ou despesa financeira, da variação cambial do referido investimento, na apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido"

A tentativa era, precisamente, de estabelecer a obrigatoriedade de tributação da variação cambial do investimento porquanto esta, de fato, não existe.

E continua não existindo, porque o dispositivo citado foi expressamente revogado pelo art. 4º, I, da Medida Provisória nº 243, de 31.03.2005.

O 1º Conselho de Contribuintes já decidiu nessa linha, no Acórdão 101-94747/2004, assim ementado:

"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."

Uma vez que a Lei nº 9.249/1995 dispõe, expressamente, que o resultado da equivalência patrimonial de investimento no exterior não é tributável e, de outro lado, não há norma que determine a tributação da variação cambial do investimento, é de se perguntar: o que poderia o autuante exigir a este título? E a resposta é óbvia: nada, por absoluta inexistência de matéria tributável!

A ALIENAÇÃO DAS QUOTAS NÃO CONFIGURA DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS.

Conforme acima relatado, a tese adotada pelo Fisco para a autuação que a alienação das quotas em questão configura disponibilização de lucros.

É a partir de tal conclusão que o Fisco encontrou, erroneamente, matéria tributável a todo rigor inexistente, como se verá.

Anteriormente à Medida Provisória nº 2.158-34/2001, o diploma legal que regulava a matéria em debate e, especialmente, definia o critério de disponibilização dos lucros auferidos no exterior como fato gerador do tributo é a Lei nº 9.532/1997, que, em seu art. 1º (com as alterações da Lei nº 9.959/2000), assim dispõe:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros;

d) na hipótese de adiantamento de recursos, efetuado pela coligada ou controlada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço.

§ 2º Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se:

a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior.

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária,

3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior"[grifamos]

Importa observar que as regras da Lei nº 9.532/1997 foram incorporadas ao art. 394 do RIR/1999 (§§ 2º a 4º).

Aliás, o Fisco cita, expressamente, esse dispositivo do RIR/1999 em sua fundamentação. Mas adota critério não previsto na lei para considerar disponibilizado o lucro, qual seja, o da transferência de quotas. E o faz levando em conta dispositivo ilegal de Instrução Normativa.

A ILEGALIDADE DA IN SRF Nº 38/1996.

Em seu Termo de Verificação fiscal, o autuante cita o art. 2º, § 9º, da IN 38/1996. Esse dispositivo assim estabelece:

"Art. 2º Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados.

§ 9º Na hipótese de alienação do patrimônio da filial ou sucursal, ou da participação societária em controlada ou coligada, no exterior os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da alienante no Brasil."

Mas, como dito anteriormente, os eventos legalmente definidos como disponibilização de lucros auferidos no exterior (fato gerador do tributo) constam expressamente da Lei nº 9.532/1997, art. 1º (com as alterações da Lei nº 9.959/2000) e estão incorporados ao art. 394 do RIR/1999.

E, entre eles, não figura a transferência de quotas. Por isso, a IN citada é absolutamente ilegal, uma vez que extrapola os termos definidos na lei, criando, sem autorização legal, hipótese que desta não consta.

Edmar Oliveira Andrade Filho, em seu livro "Imposto de Renda das Empresas" (Editora Atlas, 2ª Edição, 2005, pág. 243) assim comenta a indevida extensão trazida pela IN SRF nº 38/1996:

"Não estavam contempladas na lei as seguintes hipóteses.- (a) doação do valor dos lucros, pela empresa com sede no exterior, cujo valor não é tributado no Brasil, como já visto; e (b) a aquisição, pela empresa com sede no exterior, das próprias quotas ou ações, para cancelamento ou manutenção em tesouraria, quando a legislação permite ou não proíbe essa prática.

Da mesma forma, não estavam contempladas entre as hipóteses que determinam a tributação do lucro as seguintes, anteriormente previstas no art. 2º da Instrução Normativa nº 38/96: (a) liquidação da empresa no Brasil; (b) cisão de controlada ou coligada, (c) absorção do patrimônio de empresa coligada ou controlada por empresa sediada no exterior; e **(d) alienação da participação societária. Essas hipóteses não foram reproduzidas pela Lei nº 9.532/97, e nasceram e morreram sem base legal.**"[grifamos]

Em trabalho publicado in "Revista Dialética de Direito Tributário" nº 93, pág. 72, Pedro Anan Junior - advogado -, discorrendo sobre a ilegalidade da IN 38/96, registrou que:

Podemos observar que a IN/SRF nº 38/96 procurou constitucionalizar a tributação dos lucros auferidos no exterior trazendo situações que não foram previstas na Lei nº 9.249/95.

Contudo, a inovação trazida pela IN/SRF nº 38/96 não possui base constitucional, pois a Lei nº 9.249/95 não previa o conceito do que era lucro disponibilizado, não podendo uma mera Instrução Normativa pretender fazê-lo, sob pena de ferir o artigo 150, I, da Constituição Federal.

Desta forma, podemos concluir que, a partir de 1996, não havia base legal para tributar os lucros auferidos no exterior.

Aliás, a citada IN representa mais uma daquelas que, a pretexto de explicitar a lei, como se tal fosse necessário, acaba por ampliá-la, o que resulta em sua nulidade. As Instruções Normativas SRF, fenômeno que não é novo, têm sido usadas como instrumento de mutilação dos direitos dos contribuintes, ao mesmo tempo em que alimentam a sanha arrecadatória fiscal.

Trata-se, a IN 38/96, de mais um exemplo deplorável de pretensão de tributação sem amparo em lei (no caso, Lei nº 9.249/95).

Além do já dito, embora aqui envolvendo a IN 38/97 (não a 38/96), mas incorporando o princípio, vejamos as seguintes ementas proferidas em processo administrativo tributário - PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - sobre o tema de exigência de obrigação sem base legal (Instrução Normativa que extrapola a simples regulamentação): (ver fls. 252).

DO LANÇAMENTO REFLEXO CSLL

Os argumentos de contestação expendidos quanto ao IRPJ envolvem, por uma relação de causa e efeito, o lançamento derrete da Contribuição Social sobre o Lucro. E incontestado que a decisão proferida no lançamento principal deve estender-se aos demais lançamentos reflexivos.

Contudo, há uma outra questão específica a ser considerada quanto ao lançamento da CSLL.

No próprio texto do Termo de Verificação Fiscal, o autuante diz que:

"Considerando que a Medida Provisória 1858-6, de 30/06/99, e demais edições, estabeleceram a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Real sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, e o Ato Declaratório 75, de 17/08/99, veio dirimir dúvidas a respeito do início da aplicabilidade temporal do tributo, logo, também incide a Contribuição Social sobre os valores acima apontados"

O mencionado Ato Declaratório tem a seguinte redação:

"Ato Declaratório, SRF nº 075, de 17 de agosto de 1999

Dispõe sobre a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL segundo as normas de tributação universal.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 21 da Medida Provisória no 1. 991-14, de 13 de janeiro de 2000, e no art. 1º da Lei nº 9.532/97, DECLARA:

Artigo único. A incidência da CSLL, segundo as normas de tributação em bases universais, dar-se-á em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532/97 a partir de 1º de outubro de 1999, e serão computados na base de cálculo dessa contribuição em 31 de dezembro do ano-calendário da disponibilização, observadas as demais normas estabelecidas para o imposto de renda."

A Medida Provisória nº 1858-6, que criou a incidência da Contribuição Social sobre lucros auferidos no exterior, é de 30 de junho de 1999. Tendo em vista o princípio da anterioridade, somente começou a ter eficácia em relação aos lucros auferidos a partir de 01 de outubro de 1999.

Portanto, a tributação dos lucros auferidos no exterior anteriores a 01 de outubro de 1999 é totalmente ilegal. Aliás, foi o próprio Ato Declaratório nº 75 que determinou a incidência somente a partir de 01 de outubro de 1999, não podendo prevalecer a pretensão do Fisco em tributar os lucros de 1996 até setembro de 1999.

Veja-se, em demonstração: (...)

Ainda que devida fosse a pretensão quanto à CSLL, a base de cálculo seria de R\$ 9.724.856,64.

CONCLUSÃO

Posto isto, quer pela preliminar, quer pelo mérito, merece ser provida a presente Impugnação para fins de declarar nulo de pleno direito o lançamento de ofício.

P. Deferimento."

O Acórdão proferido pela DRJ traz a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA:

I - Quanto ao Imposto de Renda, nos lançamentos de ofício com base no art. 149, o termo a quo - para contagem do prazo decadencial de cinco anos - é do inciso I do artigo 173, ambos dispositivos do CTN;

II - Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL o prazo de decadência é de dez anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado (Lei nº 8.212/91, art. 45).

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. TRIBUTAÇÃO DE LUCROS.

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

NORMAS JURÍDICAS. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

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

DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS. TAXA DE CÂMBIO APLICÁVEL.

Inexistindo disposição de lei em contrário, a conversão para reais deve ser feita pela taxa de câmbio da data da disponibilização dos lucros auferidos no exterior, fato gerador da obrigação tributária.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal."

Aludida decisão foi cientificada em 19/04/2007 (A.R. de fl.346), sendo que no recurso voluntário, interposto em 21/05/2007 (fls. 347-369), a recorrente repisa as alegações da peça impugnatória, contestando os fundamentos da decisão da DRJ

Em 21/07/2008 a contribuinte apresentou aditivo 'a peça recursal, fls. 387-484, afirmando ter ocorrido duplicidade de lançamento, envolvendo tema lucros obtidos no exterior, por terem sido tributados na empresa Primo Schicariol Industria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, conforme processo 10.730.004843/2005-62.

É o relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

As matérias em litígios neste processo foram objeto de intensos debates no colegiado, sendo necessários 6(seis) meses em vista com os conselheiros de junho a dezembro de 2008, tal a complexidade das questões envolvidas.

Todavia, em função de documentos apresentados pela recorrente em 21/07/2008 e juntados nesta data, o colegiado verificou que os valores tributados neste processo o foram também no 10730.004842/2005-62 (vide cópia às fls. 398-399), que se encontra sob minha relatoria.

Ocorre que o aludido processo não se encontra em condições de julgamento, haja vista que uma das infrações tributadas decorre de auditoria de produção, cópia fl. 396, que está em julgamento no processo 10730.004845/2005-04, atualmente no Segundo Conselho de Contribuintes.

Pelo exposto, em consenso com o colegiado, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para aguardar na Delegacia da Receita Federal em Niterói o término da lide relativa ao processo 10730.004845/2005-04 de IPI, juntamente com o próprio processo 10730.004842/2005/62.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA - Relator