



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

Processo nº 16327.001170/2006-62
Recurso nº 158.733 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2003
Acórdão nº 108-09.789
Sessão de 18 de dezembro de 2008
Recorrente COMPANHIA AGRÍCOLA ZILLO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 2003

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ -
EXERCÍCIOS: 2003 LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR -**

CONVERSÃO PARA REAIS - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

CSLL - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR -

Tratando-se de lucros auferidos por controladas, no exterior, de pessoa jurídica domiciliada no país, a Lei nº 9.532, de 1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação, homenageando, no caso, os princípios da uniformidade e da realização. Nessa linha, a tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR -

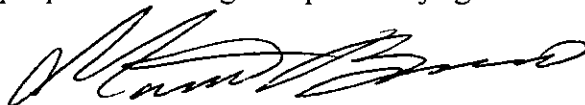
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. VARIAÇÃO

CAMBIAL - Nos termos de manifestação advinda do Ministério da Fazenda no âmbito do veto parcial ao Projeto de Lei de Conversão nº 30, de 2003 (art. 46 da Medida Provisória nº 135/03), a tributação da variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial exigirá que, antes, seja editada norma legal prevendo tal incidência.

Recurso Voluntário Provido.

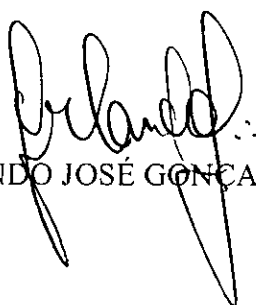
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA AGRÍCOLA ZILLO.

ACORDAM os Membros da OITAVA 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.



MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2009

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, NELSON LÓSSO FILHO, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

Trata-se de autuação sobre IRPJ, CSLL, relativamente ao período de 2002, exercício de 2003, motivado pelo seguinte:

- (i) lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior não computados na determinação do lucro real, com redução indevida do lucro sujeito a tributação;
- (ii) rendimento de participações societárias, exclusão da equivalência patrimonial;
- (iii) compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a não correção do prejuízo no LALUR após lançamento de malha de períodos anteriores e a consequente manutenção de saldo de prejuízo maior do que efetivamente disponível no sistema SAPLI.

O sujeito passivo, tempestivamente, apresentou sua impugnação nos seguintes termos:

- relativamente a glosa de prejuízos fiscais dizendo que não se sustenta, em face a ausência de notificações das anteriores revisões aplicadas no sistema SAPLI e falta de relatório a partir dessa emissão, cerceando o seu direito de defesa, pelo que requereu diligência;

- relativamente a diferença de adição, diverge quanto ao momento de aplicação da taxa de câmbio aplicável à conversão dos lucros auferidos no exterior, que deve ser a taxa do dia do balanço da investida, como preconizado pelo § 3º do art. 6º da IN 213/2002, em consonância com a matriz legal do § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/95 e § 7º do art. 394 do RIR/99, não se pode aplicar o art. 143 do CTN, por existir normas regulamentares específicas;

- relativamente à tributação dos lucros auferidos no exterior anteriormente a MP 1.858/99 (atual MP 2158-35/2001), sobre a CSLL, além do equívoco na taxa de conversão, há ofensa ao princípio da irretroatividade, sobre lucros apurados em 1997, 1998 e parte de 1999 (até setembro), eis que a tributação foi instituída sobre os lucros auferidos, valendo a disponibilização como simples elemento de identificação do momento em que o imposto deve ser calculado e declarado, sem integração à hipótese de incidência, posto que a disponibilização decorreu automaticamente por disposição legal, e não por ato do contribuinte. O ato declaratório SRF 75/99 restou, assim, parcialmente superado, já que trata da disponibilização por ato do contribuinte, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.532/97, não alcançando as hipóteses de disponibilização automática, na forma do art. 74 da MP 2.158-35/2001, como é o caso dos autos;

- relativamente à exclusão da equivalência patrimonial, reporto-me e leio em sessão ao quanto relatado a fls. 289 até 291, da decisão de primeira instância, eis que fiel aos termos da defesa inicial.



A 3ª T. da DRJ de Fortaleza/CE julgou o lançamento procedente, adotando a seguinte ementa:

“Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

LUCROS NO EXTERIOR. 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.

LUCROS NO EXTERIOR. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. TRIBUTAÇÃO.

A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

NORMAS ADMINISTRATIVAS. VALIDADE.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.

Constatada a compensação indevida de prejuízos fiscais no ano-calendário alcançado pelo auto de infração, mantém-se o lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2002

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.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando esta se revela prescindível.

Lançamento Procedente “.



Assim, esclarece, relativamente a taxa de câmbio, que, nos termos do art. 143 do CTN, a conversão para reais deve ser feita na data do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, na data da disponibilização dos lucros auferidos no exterior.

Tal situação não se modificou com a MP 2.158/2001, apenas especificou que serão considerados disponibilizados na data do balanço levantado pela controladora os lucros auferidos a partir de 2002 e os lucros acumulados até 31/12/2001 em 31/12/2002, podendo haver antecipação se disponibilizados antes dessa data (§ único do artigo 74). Portanto correta a conversão aplicada pela autoridade administrativa.

Quanto a CSLL, há de se observar que o art. 19 da MP 1.858/99 e o artigo único do Ato Declaratório SRF nº 75/99, determinam que se aplica a CSLL os lucros disponibilizados, a partir de 1º de outubro de 1999, e computados na base de cálculo dessa contribuição em 31 de dezembro do ano-calendário dessa disponibilização. Não se trata de geração de lucro, mas de sua disponibilização a coligada/controladora no Brasil.

Quanto à equivalência patrimonial esclarece dispositivos da IN SRF 213/2002, aplicável a 2002, eis que essa norma determina a consideração do resultado positivo da equivalência patrimonial, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida ou decorrente de variação cambial. Portanto, cabe observância rigorosa da autoridade administrativa quanto ao enunciado normativo aludido, sem juízos quanto a legalidade ou constitucionalidade.

Esclarece, ao final, que as soluções de consultas não beneficiam o sujeito passivo, eis que aplicáveis somente aos contribuintes que as formularam.

O contribuinte, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, aduzindo as seguintes razões.

- da preliminar: enfatiza a Recorrente que não ofereceu questionamentos genéricos, mas alertou para o fato de possível ocorrência de cerceamento do direito de defesa com o indeferimento da diligência para verificação em sua escrita fiscal – Lalur – e demais registros, sobre o quanto imputado relativamente a glosa de prejuízos fiscais compensáveis, pelo que reitera a necessidade de tal verificação, eis que sem a identificação da natureza ou espécie dos valores glosados e dos respectivos fundamentos não há, como não houve, a condição necessária de conhecimento de tal glosa, suficientemente para a defesa da Recorrente. Reafirma categoricamente a mesma, a fls. 426: Assim, é imperativo que sejam identificadas, uma a uma, as notificações que determinaram o ajuste no LALUR da Recorrente, com as correspondentes fundamentações, que esta teria deixado de cumprir, segundo alegado, posto que incabível pretendê-los com base em alegações genéricas, beirando a divagações, como as lançados no auto de infração, *in verbis*: A discrepância decorre do fato de o contribuinte não ter alterado os valores em seu LALUR à medida que ocorreram Malhas da Receita Federal (sic) e outros procedimentos ao longo dos últimos anos, em especial ao que tange à alteração efetivada em 08/12/1995 na declaração do ano-calendário 1991.”

- quanto ao mérito, relativamente à taxa cambial aplicável à conversão dos lucros auferidos no exterior, contesta a decisão “a quo”, invocando o RIR/99 – § 7º do art. 394, e tanto a IN 38/96, quanto a Lei nº 9.532/97 dizendo que modificou ou revogou o regramento preexistente, aliás, tal entendimento foi confirmado pela IN SRF 213/2001, em seu art. 6º, parágrafo 3º. Aduz que a orientação do “perguntas e respostas” – IRPJ 2006, no sentido de utilização da taxa de



câmbio do dia do balanço da investida. Insiste que o elemento material da hipótese de incidência é o lucro, sendo a disponibilização simples aspecto temporal. Cita jurisprudência administrativa a seu favor.

- quanto a tributação pela CSLL dos lucros anteriores a MP 1858-6/99, reitera os mesmos argumentos sobre a tributação do lucro, sendo a disponibilização mero aspecto temporal, não podendo retroagir para atingir fatos pretéritos, defendendo a distinção entre norma reguladora da hipótese de incidência e as normas destinadas à apuração e declaração do tributo. Cita jurisprudência administrativa favorável.

- da glosa da exclusão da equivalência patrimonial, argumenta que a IN 213/2002 não cuidou especificamente da variação cambial do valor inicial do investimento (que é o caso), ao tratar da equivalência patrimonial. Nesse sentido, assevera, não trata do caso concreto, eis que a variação cambial decorreu de resultado local, de índole meramente escritural, decorrente da conversão da moeda do investimento para a moeda nacional, citando respostas da própria Receita Federal relativamente a equivalência patrimonial, fls. 433/435.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Por presentes os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Cabe enfrentar a preliminar suscitada pela Recorrente sobre a necessidade de diligência para as verificações das notificações da Fazenda Nacional relativamente às malhas que resultaram nos ajustes do prejuízo fiscal, nos termos exarados em suas razões recursais.

Não obstante o inconformismo da Recorrente, não procede a sua argumentação eis que a notificação do ajuste do SAPLI foi regularmente efetivada, fls. 264/267, sobre o qual gerou lançamento suplementar, tendo sido liquidado pela mesma tal exigência (notificação nº 05-00517, no valor de R\$ 80.79, fls. 264), não tendo havido, com isso, qualquer cerceamento do direito de defesa, nos termos do quanto decidido a fls. 292 da decisão de primeira instância, em relação ao que acompanho integralmente, a fim de rejeitar a preliminar de diligência, ciente que o SAPLI, como sistema de controle do saldo inflacionária, é alimentado pelas próprias declarações dos contribuintes, cabendo aos mesmos, caso se faça necessário adequação à realidade operacional contábil em sua escrituração proceder as retificadoras, como devido, a fim de que o tal sistema de controle fiscal reflita, fielmente, o quanto efetivamente controlado pelo contribuinte.

Não há se falar, portanto, em necessidade inafastável de diligência, se os dados constantes do mesmo sistema foram extraídos de informações fornecidas pela Recorrente. Ademais, como asseverou a autoridade julgadora “a quo”, também não se fale sobre cerceamento do direito de defesa, pois a Recorrente teve, inclusive nesta fase recursal, a oportunidade legítima de oferecer subsídios documentais que tenha entendido justificadores de apreciação por este colegiado, quedando-se, todavia, somente na posição de requerer diligência oficial, para eximir-se de um ônus próprio, que é a de produzir prova do quanto alegado.

Quanto ao mérito, relativamente a taxa de câmbio aplicável à conversão dos lucros auferidos no exterior, procedem os argumentos da Recorrente.

É certo que nem a IN SRF nº 38/96, nem a Lei nº 9.532/97, ao incorporar disposições daquela, conferindo-lhe legalidade, tratou da matéria relacionada com a conversão dos rendimentos, como bem aduzido pela Recorrente.

A própria normatização estabelecida pela Secretaria da Receita Federal mediante a edição da IN SRF nº 213/2001, claramente define o momento em que se deva considerar a taxa de câmbio para a conversão, objetivando a finalidade tributária de adição ao lucro líquido, e determinação do resultado tributável. Vale lembrar:

“Art.6º ...

§3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas por filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver



domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.”

A bem de elucidar a matéria, descrevendo o entendimento correto da Recorrente, alude o mesmo a resposta a pergunta 757, do “Perguntas e Respostas – IRPJ”, Ed. 2006, editado e disponibilizado no sítio da Receita Federal, baseando-se no citado dispositivo normativo, conforme se verifica a fls. 428.

Neste item, pois, reconheço o procedimento correto da Recorrente, merecendo reforma a r. decisão “a quo”, que se reporta a data do fato gerador, cabendo, portanto, à conversão cambial, a taxa aplicável do dia das demonstrações financeiras, em estrito cumprimento ao quanto prescrito pela própria norma complementar da autoridade fazendária na Instrução Normativa SRF nº 213/2002.

No que se refere à tributação pela CSLL dos lucros anteriores a MP 1858-6/99 (atual MP 2158-35/2001), compartilho o entendimento do Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, da E. Quinta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que, em caso similar, bem fundamentou o tratamento a ser dado em situação examinada nestes autos. C

Com a devida vênia deste colegiado, e por ser fiel ao quanto alegado pela Recorrente e ao quanto decidido pela autoridade julgadora “a quo” reproduzo, na íntegra, excerto do Acórdão nº 105-16365, de 28 de março de 2007:

“TRIBUTAÇÃO DA CSLL

Quanto a essa questão, esclareça-se, trazida aos autos pela autoridade de primeiro grau, eis que não fora objeto de contestação na fase impugnatória, a recorrente alega que a decisão recorrida, quando entende legítima a tributação pela CSLL de lucros apurados anteriormente à Medida Provisória nº 1.858, de 1999, com base no argumento de que o fato gerador não seria a apuração, mas, sim, a disponibilização dos lucros, se equivoca, pois o elemento material da hipótese de incidência sobre lucros auferidos no exterior sempre foi e continua sendo a ocorrência do lucro, constituindo a disponibilização simples aspecto temporal a determinar o momento em que o tributo devido deve ser apurado. Adita que o art. 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, reedição do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, fixa nos LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR o elemento nuclear da hipótese de incidência, relegando a apuração, declaração e pagamento a normas preexistentes, às quais se reporta. Afirma, ainda, que a pretensão de se tributar lucros auferidos anteriormente à sua vigência, ainda que sob alegação de terem sido disponibilizados depois, importa em aplicação retroativa da norma.

No que tange à tributação, pela CSLL, dos lucros auferidos no exterior, releva esclarecer, em primeiro lugar, que a incidência que aqui se aprecia é a que se deu por via reflexa em razão da apuração de diferença de valor a tributar face a taxa de câmbio utilizada para converter o lucro auferido no exterior para Reais.



Assim, na medida em que consideramos que a forma utilizada pela empresa encontra respaldo na legislação que rege a matéria, o resultado ali aplicado, em virtude da íntima relação de causa e efeito, deve ser estendido a CSLL.

Não obstante, enfrentaremos o mérito da questão.

A controvérsia aqui cinge-se em se definir se a tributação, pela CSLL, dos lucros auferidos no exterior, alcançaria ou não os lucros que, auferidos antes da vigência da norma que instituiu a incidência, tenham sido disponibilizados após a instituição da exação.

A incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos lucros auferidos no exterior foi introduzida pelo artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, verbis:

Art. 19. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Como se observa, o comando legal instituidor da incidência não cuidou de estabelecer, de forma expressa, a data de sua vigência. Nesse contexto, a Secretaria da Receita Federal, através do Ato Declaratório SRF nº 75, de 17 de agosto de 1999, manifestou-se no sentido de que a incidência da CSLL, no caso vertente, dar-se-ia em relação aos lucros, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, a partir de 1º de outubro de 1999.

O artigo 1º da Lei nº 9.532, de 1997, por sua vez, assim estabeleceu:

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, os 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 à 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.

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, pagos ou creditados, incidentes sobre o valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas:

I - coligadas ou controladas, domiciliadas no exterior, quando estas forem as beneficiárias do pagamento ou crédito;

II - controladas, domiciliadas no exterior, independente do beneficiário.

§ 4º Os créditos de imposto de renda de que trata o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto de renda devido no Brasil se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.

§ 5º Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999.

§ 6º Nas hipóteses das alíneas "c" e "d" do § 1º o valor considerado disponibilizado será o mutuado ou adiantado, limitado ao montante dos lucros e reservas de lucros passíveis de distribuição, proporcional à participação societária da empresa no País na data da disponibilização.



§ 7º Considerar-se-á disponibilizado o lucro:

a) na hipótese da alínea "c" do § 1º:

1. na data da contratação da operação, relativamente a lucros já apurados pela controlada ou coligada;

2. na data da apuração do lucro, na coligada ou controlada, relativamente a operações de mútuo anteriormente contratadas;

b) na hipótese da alínea "d" do § 1º, em 31 de dezembro do ano-calendário em que tenha sido encerrado o ciclo de produção sem que haja ocorrido a liquidação.

A alegação da recorrente é de que o elemento material da hipótese de incidência sobre lucros auferidos no exterior sempre foi e continua sendo a ocorrência do lucro, constituindo a disponibilização simples aspecto temporal a determinar o momento em que o tributo devido deve ser apurado. Para ela, o art. 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, reedição do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, fixa nos LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR o elemento nuclear da hipótese de incidência.

Relativamente a essas alegações, tratando-se especificamente de lucros auferidos no exterior por controladas de pessoas jurídicas domiciliadas no país, concordamos com a conclusão da recorrente, apesar de discordar dos fundamentos utilizados por ela. Com efeito, em primeiro lugar, entendemos que tal conclusão só é válida, como dissemos, para lucros auferidos no exterior por controladas, e, em segundo, as disposições da Medida Provisória nº 2.158, a nosso ver, por ser posterior à instituição da tributação da CSLL em bases universais, não pode servir de fundamento para definir qualquer aspecto de incidência relacionado com lucros auferidos antes de sua própria edição.

Para uma melhor apreciação da matéria colocada em discussão, torna-se relevante compulsar-se a legislação anterior à edição da Lei nº 9.532, de 1997. Nesse sentido, temos que a tributação em bases universais das rendas auferidas por pessoas jurídicas, não obstante tentativas anteriores, foi inaugurada, no Brasil, com a edição da Lei nº 9.249, de 1995, que, em seu artigo 25, assim estabeleceu:

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.

§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;



II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais;

§ 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 de 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;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art.173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 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.

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º Os resultados da avaliação dos 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.



Como pode ser constatado, o artigo em referência, ao tratar da incidência do imposto de renda sobre resultados auferidos no exterior, estabeleceu regras distintas para os rendimentos e ganhos de capital; para os lucros auferidos por filiais, sucursais e controladas; e para os lucros auferidos por coligadas.

Com efeito, tratando-se de LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS, no exterior, o parágrafo 2º do artigo transcrito estabeleceu que os valores correspondentes deveriam ser computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano em que auferido pela controlada. Tal disposição não revelava, em si, qualquer conflito com a disposição genérica do art. 43 do Código Tributário Nacional, eis que, tratando-se de sociedade controlada, o auferimento do lucro constitui disponibilidade jurídica de renda para a controladora no Brasil.

A Lei nº 9.532, de 1997, na verdade, visou eliminar indeterminação trazida pela Lei nº 9.249, de 1995, que, ao tratar da incidência sobre os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no país, estabeleceu que os LUCROS REALIZADOS pela coligada deveriam ser adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada, sem definir, contudo, o que seriam esses lucros realizados.

Nesse diapasão, entendemos que, se tratando de lucros auferidos por controladas, a Lei nº 9.532, de 1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação, homenageando, no caso, os princípios da uniformidade e da realização.

Nessa linha, entendemos que a tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999."

Destarte, adotando os mesmos fundamentos de direito acima transcritos e considerando a perfeita adequação da descrição dos fatos jurídicos tributários e o enquadramento da exação para efeito da CSLL, procede a argumentação da Recorrente, neste particular.

Da Glosa da exclusão da equivalência patrimonial, ou seja, tornou tributável a variação cambial do valor inicial do investimento.

Peço vênica para, novamente, reproduzir, na íntegra, a parte do voto do eminente Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, membro da E. Quinta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que, no Acórdão nº 105.16-365, de 28 de março de 2007, enfrentando situação fática e idêntica ao presente caso, manifestou seu entendimento sobre o tratamento da equivalência patrimonial em ocorrendo a citada variação cambial.

Neste sentido, reproduzo e leio em sessão à parte do voto que tem relação com o teor deste processo, neste aspecto, a fls. 24 até 27:

"No que tange à glosa da exclusão da equivalência patrimonial relativa ao ano-calendário de 2002, alega a recorrente que a recusa da autoridade de primeiro grau em discuti-la, sob alegação de impedimento funcional, impõe limites inapropriados ao contraditório,



de tal ordem a produzir autêntico cerceamento de defesa, protestando, ao final, pela nulidade da decisão na parte alcançada pela referida manifestação. Afirma que o parágrafo 7º da Instrução Normativa nº 213, de 2002, a partir que tido como um dispositivo destinado a impedir a exclusão do resultado da equivalência patrimonial positiva de investimentos no exterior, longe de representar um simples entendimento da Administração sobre norma preexistente, estaria se prestando a introduzir no universo jurídico-fiscal regra nova para o tratamento tributário de tais valores, conquanto inválida para suportar pretensão da espécie; que tal normativo (o parágrafo 7º da Instrução Normativa nº 213, de 2002) põe-se em conflito com regra regulamentar preexistente, que regulando a mesma matéria, dispõe em sentido diametralmente oposto, ou seja, que o resultado da equivalência patrimonial de investimentos no exterior não teve o seu tratamento fiscal afetado em face das novas regras de tributação aplicáveis a tais investimentos (parágrafo 2º do art. 389 e parágrafo 9º do art. 394, ambos do RIR/99), o que implica em permissão para excluí-lo na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, tendo em vista o disposto no art. 389, caput e parágrafo 1º, do RIR/99, e no art. 2º, parágrafo 1º, alínea "c", inciso I, da Lei nº 7.689, de 1988, respectivamente; que, havendo normas conflitantes sobre a mesma matéria, cabe ao julgador resolver fundamentalmente o conflito, ao invés de passar ao largo dele, negando-se a abordá-lo ao argumento de encontrar-se a tanto impedido por norma funcionais. Aduz que cabe consignar que o móvel da pretensão de substituir a adição dos lucros auferidos no exterior pela não exclusão da equivalência patrimonial dos investimentos é a tentativa de tributar, como lucro auferido no exterior, a variação cambial do valor contábil do investimento, sendo este precipuamente o efeito que se pretende lograr em concreto nos presentes autos; que a variação cambial do investimento, em que pese incorporar-se ao resultado da equivalência patrimonial, não representa um lucro auferido no exterior, eis que só existe na contabilidade da investidora por efeito da atualização escritural do valor contábil do investimento, que, sendo positiva, representará um ganho, só que auferido no país e passível de realização apenas na alienação ou liquidação do investimento, caso a paridade da moeda do investimento frente ao real seja mantida. Afirma, ainda, que houve uma frustrada tentativa de inserção de dispositivo no Projeto de Lei de Conversão nº 30/2003 (Medida Provisória nº 135/03) prevendo o tratamento da variação cambial de investimentos no exterior, não mais como resultado da equivalência patrimonial, mas como receita ou despesa financeira, de forma a compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL, que só não virou lei porque vetado pelo próprio Executivo ao promulgar a Lei nº 10.833, de 2003, em que pese tenha assim procedido, não por razões técnicas, mas pelo costumeiro oportunismo arrecadatório.

De início, rejeitamos o argumento de que a autoridade julgadora de primeiro grau, alegando estar vinculada às normas complementares expedidas pela Secretaria da Receita Federal, tenha se recusado a discutir o mérito da questão posta em discussão. Na verdade, a referida autoridade simplesmente consubstanciou sua decisão em ato expedido pelo citado órgão, deixando, apenas, de tecer considerações acerca da



legalidade ou não da norma editada em razão de limitação imposta a ela, Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

No mérito, entretanto, considerando que, admitida a compensação de prejuízos anteriores, o que se depreende dos autos é que o lançamento que poderia subsistir recairia exclusivamente sobre a variação cambial incorporada ao resultado da equivalência patrimonial, não obstante se possa detectar coerência dos argumentos trazidos pela autoridade de primeira instância com o ordenamento jurídico-tributário em vigor, a recorrente traz razão que, a nosso ver, espanca qualquer possibilidade de manutenção do lançamento efetivado. Trata-se da manifestação do próprio Ministério da Fazenda por ocasião do veto parcial ao Projeto de Lei de Conversão nº 30, de 2003. Ali, apreciando-se dispositivo (art. 46 da Medida Provisória nº 135/03) que considerava a variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial como receita ou despesa financeira, consignou-se que:

“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.”

Em que pese o fato de entendermos que a matéria poderia ser interpretada de forma diversa, tratando-se de manifestação do nível hierárquico máximo da Administração Tributária Federal, somos obrigados a nos curvar ao posicionamento de que a tributação da variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial exigirá que, antes, seja editada norma legal prevendo tal incidência.

Por fim, entendemos que o fundamento jurídico utilizado pela autoridade fiscal para efetivar o lançamento (Rendimentos de Participações Societárias – Equivalência Patrimonial) não encontra respaldo na legislação que rege a matéria, eis que, no caso, o que poderia ser submetido à incidência do imposto seria o lucro auferido no exterior, e não o resultado da equivalência patrimonial.

A nosso ver, a disposição contida no artigo 7º da Instrução Normativa referenciada pela decisão a quo (IN SRF nº 213/2002), além de conceitualmente apresentar equívoco, visto que, como já dissemos, o que é passível de tributação são os lucros auferidos no exterior e não a equivalência patrimonial em si (não obstante a ocorrência de uma eventual igualdade matemática), levou em consideração que, a partir da introdução, pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, da mudança no aspecto temporal da hipótese de incidência, o reflexo da participação societária da investidora domiciliada no país seria, todo ele, objeto de tributação. Não nos parece que seja essa a melhor interpretação, pois, ainda que desconsiderássemos os impedimentos aqui explicitados, a tributação da variação cambial ativa não poderia

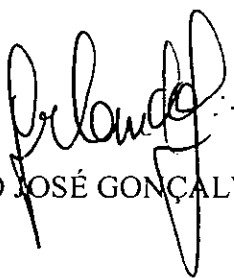


se dar sob fundamento de lucro, mas, sim, de rendimentos auferidos no exterior."

Diante todo o exposto, no que se refere a este item da autação, adoto os mesmos fundamentos do acórdão 105-16365, de 28 de março de 2007, para acolher o entendimento ali exarado e aplicá-lo no presente processo.

Em face ao apreciado, sou por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008.



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO