



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

**Processo nº** 16327.001172/2006-51  
**Recurso nº** 163.206 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-00.131 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de junho de 2009  
**Matéria** IRPJ E OUTRO  
**Recorrentes** COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ  
1ª TURMA / DRJ RIBEIRÃO PRETO / SP

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

Exercício: 2003

**EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - VARIAÇÃO CAMBIAL - INVESTIMENTOS NO EXTERIOR** -Tendo em vista as razões contidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/2003, a variação cambial de investimento no exterior, contida no ajuste de valor por equivalência patrimonial, não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse sentido.

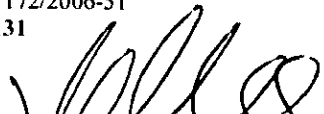
**LUCROS AUFERIDOS POR COLIGADA NO EXTERIOR - VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

Os lucros auferidos por coligada no exterior serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os referidos lucros, a teor do § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/95.

**CSLL - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA.** O artigo 19 da Medida Provisória nº 1858-6, de 29 de junho de 1999, não incide sobre os lucros que tenham sido gerados antes do período de 90 dias, contados a partir da publicação do ato normativo em referência, ainda que disponibilizados após aquela data.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**ACORDAM** os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO: recurso de ofício: por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente



WALDIR VEIGA ROCHA  
Relator

Formalizado em: 06 OUT 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Benedicto Celso Benício Júnior (Suplente Convocado), Waldir Veiga Rocha e José Clóvis Alves. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Carlos Passuello.

## Relatório

COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ, já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 8.572.591,36, por fatos geradores ocorridos em 31/12/2002, conforme discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 03 e nos autos de infração de fls. 207 e 209v.

As infrações à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foram, em apertada síntese:

- Redução indevida do lucro sujeito à tributação, pela existência de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior e não computados na determinação das respectivas bases de cálculo.
- Ganhos com equivalência patrimonial com a coligada Quarta Participations Ltd., no exterior, indevidamente excluídos das bases de cálculo tributáveis.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 196/205), o contribuinte é titular de participação de 33,33% no capital social da Quarta Participations Ltd., sediada em Bermuda, constituída em 14/10/1996. Relativamente a esta participação societária, foram apurados os seguintes fatos:

- a) Houve aumento de capital da investida no valor de US\$ 6.770.325,00, em 21/12/2000. Ocorre que o contribuinte não considerou o dia 21/12/2000 como o da efetiva disponibilização, contrariando o disposto no art. 1º da Lei 9.532/97, de modo que houve inconsistências nos cálculos do valor tributável. O art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001 alterou o elemento temporal do fato gerador do imposto de renda e da CSLL ao prescrever que os lucros auferidos por coligadas no exterior são considerados disponibilizados para a coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Para os lucros apurados pela coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001, a mesma norma prevê que a disponibilização considera-se ocorrida em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. Em razão da inobservância desta norma pelo contribuinte, houve inconsistências na apuração por ele realizada.
- b) Relativamente à CSLL, o art. 21 da Medida Provisória 1.858/1999 (atual Medida Provisória 2.158-35/2001), estendeu sua incidência também aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, tal como ocorre para o imposto de renda. O Ato Declaratório SRF 75/99 esclarece que a CSLL incide sobre os lucros auferidos no exterior disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei 9.532/97, a partir de 1º de outubro de 1999, e são computados na base de cálculo da contribuição em 31 de dezembro do ano-calendário da disponibilização, observadas as demais normas estabelecidas para o imposto de renda. O contribuinte não observou estas normas, de modo que sua apuração restou equivocada, sobretudo tendo em conta que, conforme os dados por ele apresentados, há divergências entre os valores disponibilizados para tributação pelo IRPJ e pela CSLL, valores estes que deveriam ser rigorosamente iguais.



- c) A taxa de câmbio a ser utilizada para a conversão dos balanços das empresas, nos termos do § 3º do art. 10 da IN SRF 38/96 (atual § 3º do art. 6º da IN SRF 213/2002), é 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. Esta norma não foi observada pelo contribuinte, gerando inconsistências em sua apuração.
- d) Finalmente, consoante o disposto no art. 7º, § 1º, da IN SRF 213/2002, os ganhos decorrência da avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial devem ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. O contribuinte excluiu indevidamente da apuração do lucro real os ganhos com equivalência patrimonial com a coligada Quarta Participations Ltd., razão pela qual o crédito tributário devido não foi recolhido.

Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 11/08/2006, o contribuinte apresentou, em 12/09/2006, a impugnação de fls. 219/230, na qual traz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

- O § 3º do art. 10 da IN SRF 38/96, invocado pela autoridade autuante, limita-se a disciplinar a fonte de cotação da moeda para fins de conversão do balanço da investida, qual seja, a taxa de venda da moeda, fixada pelo BACEN. Porém, é o § 3º do art. 6º da IN SRF 213/2002 que dispõe sobre o momento da conversão, que não é o dia da disponibilização, conforme pretendido pela autoridade autuante, mas o dia do balanço da investida. Esta norma está de acordo com o disposto no § 7º do art. 394 do RIR/99, cuja base legal é o § 4º do art. 25 da Lei 9.249/95. Diante destas disposições, não há que se invocar o art. 143 do CTN, cuja aplicação é supletiva. Em conclusão, a taxa de câmbio utilizada pela autoridade autuante para a conversão do balanço da investida é equivocada.
- Relativamente à incidência da CSLL sobre lucros auferidos no exterior, ademais do equívoco já mencionado quanto à taxa de câmbio utilizada na conversão do balanço da investida, deve-se ressaltar que a incidência desta exação passou a existir com a publicação da Medida Provisória 1.858/99 (atual Medida Provisória 2.158/2001), cuja eficácia remonta a 28/09/99. A pretensão da autoridade autuante de atingir, com base nestas normas, os lucros apurados nos anos de 1997, 1998 e parte de 1999 (até setembro) ofende o princípio da irretroatividade, causando ampliação indevida da base de cálculo no montante de R\$ 2.368.559,32. A circunstância de a disponibilização dos lucros haver ocorrido já durante a vigência da Medida Provisória 1.858-6/99 e suas reedições não retira o caráter retroativo da exigência, pois a CSLL incide sobre os lucros auferidos, valendo a disponibilização, especialmente na modalidade presumida prevista no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, como simples elemento de identificação do momento em que o imposto deve ser calculado e declarado. A disponibilização, consoante esta regra, não compõe o elemento material da hipótese de incidência, já que não requer qualquer ato do contribuinte. O Ato Declaratório SRF 75/99 restou, assim, parcialmente superado, pois 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 Medida Provisória nº 2.158-35/2001.
- Nos termos da Medida Provisória 1.858-6/99 (atual Medida Provisória 2.158-35/2001) e da IN SRF 213/2002, os lucros auferidos por controladas no exterior são tributados no Brasil mediante a adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de



cálculo da CSLL, do valor da participação da investidora no lucro disponibilizado pela investida, segundo o percentual da participação daquela no capital social desta, convertido tal lucro para reais pela taxa de câmbio do dia do balanço em que apurado. Tendo em vista tal adição, é imperativo que o resultado da equivalência patrimonial, que integra o lucro líquido e já os contempla, seja excluído, a fim de que não se dê *bis in idem*. Esta é a regra que se extrai do disposto nos §§ 1º e 2º do art. 389 e no § 9º do art. 394 do RIR/99, cuja matriz legal é o § 6º do art. 25 da Lei 9.249/95. A mesma regra se aplica à CSLL, em razão do disposto no inciso I, alínea “c”, do § 1º do art. 2º da Lei 7.689/88. O § 1º do art. 7º da IN SRF 213/2002 não autoriza que outros elementos da equivalência patrimonial, com exceção do lucro auferido no exterior, sejam tributados, conforme pretende a autoridade autuante, já que a referida IN, conforme se infere de sua própria ementa, dispõe apenas sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País. No caso da impugnante, dos R\$ 21.179.439,48 registrados em 2002 a título de resultado positivo de equivalência patrimonial, apenas R\$ 14.746.464,05 correspondiam a participação nos lucros da investida. Os restantes R\$ 6.432.975,43 decorrem basicamente da variação cambial sobre o patrimônio da controlada. Estas variações cambiais não são tributáveis, pois são meros ganhos ou perdas locais, de índole escritural. A própria Receita Federal adota este entendimento em suas soluções de consulta, assim como nas decisões do Conselho de Contribuintes. A Medida Provisória 135/2003 (Projeto de Lei de Conversão 30/2003) tentou introduzir a tributação das variações cambiais de investimentos no exterior, mas o dispositivo respectivo (art. 46) foi vetado pelo Presidente da República quando da promulgação da Lei 10.833/2003, sob o argumento de que poderia haver prejuízos à Fazenda Nacional em razão da variação cambial negativa de aproximadamente 15% verificada no ano-calendário 2003.

➤ Por fim, pede a impugnante que a autuação seja julgada insubsistente.

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-16.295, de 10/07/2007 (fls. 235/250), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/2002*

**COLIGADA NO EXTERIOR - LUCRO - DISPONIBILIZAÇÃO -  
TAXA DE CÂMBIO - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.**

*O fato gerador do imposto de renda sobre os lucros de coligadas no exterior ocorre no momento da disponibilização, nos termos do art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, de modo que, com base no art. 143 do CTN, é a taxa de câmbio da data da disponibilização que deve ser utilizada para a conversão dos valores em moeda nacional. Os ganhos decorrentes da utilização do método da equivalência patrimonial para a avaliação de investimentos em coligada no exterior devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL*

*Data do fato gerador: 31/12/2002*



**COLIGADA NO EXTERIOR - LUCRO - DISPONIBILIZAÇÃO - TAXA DE CâMBIO - RETROATIVIDADE - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.**

*Para fins de incidência da CSLL sobre os lucros de coligadas no exterior, estes são considerados auferidos no momento da sua disponibilização, nos termos do art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, de modo que, com base no art. 143 do CTN, é a taxa de câmbio da data da disponibilização que deve ser utilizada para a conversão dos valores em moeda nacional. Tendo em vista que a disponibilização dos lucros é o momento adotado pelo legislador para considerar auferidos os lucros em coligadas no exterior, não há que se falar em retroatividade quando a norma determina que sejam tributados os lucros já apurados mas ainda não disponibilizados. Os ganhos decorrentes da utilização do método da equivalência patrimonial para a avaliação de investimentos em coligada no exterior devem ser excluídos da base de cálculo da CSLL.*

Ciente da decisão de primeira instância em 08/10/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 254, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 06/11/2007 conforme carimbo de recepção à folha 255.

No recurso interposto (fls. 256/265) traz os argumentos abaixo sintetizados:

Sustenta que a taxa cambial aplicável à conversão dos lucros auferidos no exterior para reais é aquela do dia do balanço da investida em que apurados esses lucros, conforme § 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995, base legal do art. 394 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99). Afirmar que nem a Instrução Normativa SRF nº 38/1996, nem a Lei nº 9.532/1997 teriam tratado dessa matéria, e que a Instrução Normativa SRF nº 213/2001, em seu art. 6º, § 3º, reproduziria aquela regra. Traz também à colação a pergunta nº 757 do *Perguntas e Respostas – IRPJ*, ed. 2006, além de jurisprudência administrativa de diversas câmaras do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes.

Acerca da tributação pela CSLL dos lucros auferidos anteriormente à Medida Provisória 1.858-6/1999, reitera os argumentos apresentados na fase impugnatória, sobre a impossibilidade, por sua ótica, de aplicação retroativa da lei. Traz doutrina e jurisprudência administrativa em suporte de sua tese.

Ao final, pede a reforma do acórdão recorrido nos pontos atacados em seu recurso.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 500.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

### RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

No caso em tela, ao confrontar os valores lançados (fl. 03) com aqueles mantidos em primeira instância (fls. 249/250), chego ao total de tributo e multa exonerados de R\$ 2.810.382,00, o qual supera o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

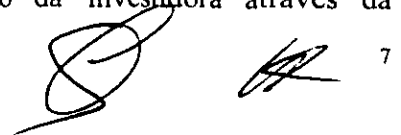
Quanto ao mérito, a parcela exonerada diz respeito a ganhos por equivalência patrimonial auferidos com a coligada Quarta Participations Ltd., sediada no exterior. O excerto que segue, extraído do voto condutor do acórdão recorrido, bem ilustra os fundamentos da decisão:

8.1. Quanto à indagação sobre a tributação dos ganhos decorrentes da avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial dos investimentos no exterior em coligadas, lembramos que o tratamento previsto pela legislação fiscal, no que diz respeito ao resultado da equivalência patrimonial, é o constante do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com as alterações do art. 1º, inciso IV, do Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978. A consolidação desses dispositivos encontra-se no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, *in verbis*:

*Art. 389. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução do valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real.*

*§ 1º Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País.*

8.2. Pela leitura desses dispositivos percebe-se que, embora o resultado da investida componha necessariamente o resultado da investidora através da



7

equivalência patrimonial, a regra geral é a da exclusão de seus efeitos quando da apuração do lucro tributável. Em relação aos investimentos em sociedades estrangeiras que não funcionam no país, esse tratamento se justificava tendo em vista o princípio da territorialidade, adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro (art. 63 da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964) e segundo o qual só se tributam os resultados oriundos de atividades exercidas no país.

8.3. Ocorre, porém, que o tratamento dispensado aos resultados de atividades desenvolvidas no exterior sofreu sensível alteração com a edição da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. A partir da publicação da referida norma, o princípio que consagrava a territorialidade como critério para a tributação da renda foi substituído pela sistemática de tributação em bases universais, pelo qual a tributação compete ao país onde a empresa tem sua sede, independentemente do lugar onde os rendimentos foram produzidos.

8.4. O dispositivo legal que introduziu essa importante alteração na sistemática de tributação da renda no Brasil é o art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, [...]

8.5. Portanto, a partir de 1º de janeiro de 1996, alterou-se o critério espacial da hipótese de incidência do Imposto de Renda, que passou a contemplar não apenas os rendimentos de atividades exercidas no Brasil, como também resultados obtidos no exterior.

8.6. Isso, contudo, não quer significar que a legislação que disciplinava o tratamento tributário da equivalência patrimonial tenha sido revogada. Pelo contrário, efetuadas as necessárias ressalvas, os ajustes dos investimentos permanentes no exterior continuaram a receber o mesmo tratamento tributário. É o que determina § 6º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, matriz legal do art. 389, §2º do RIR/1999, *in verbis*:

*Art. 389 (...)*

*§2º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial continuarão a ter o tratamento previsto nesta Subseção, sem prejuízo do disposto no art. 394.*

8.7. A manutenção da aplicabilidade da legislação que precedeu a Lei nº 9.249/1995 é possível porque o ajuste do investimento em função da equivalência patrimonial não é ditado apenas pelos lucros, rendimentos e ganhos de capital, mas pode, sim, ocorrer em função de outros eventos. É o que se depreende da leitura do art. 16 da Instrução nº 247, de 27 de março de 1996, da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, *in verbis*:

*[...]*

8.8. Com base nisso, pode-se afirmar que, quando houver ajuste do investimento pela equivalência patrimonial com base em outro evento que não o de auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior, tal como ocorre com a variação cambial do investimento, esse valor deve receber o tratamento previsto no art. 389, §1º, do RIR/1999, ou seja, deve ser excluído do lucro líquido contábil para apuração do lucro real.

*[...]*

8.12. [...], pode-se afirmar que as considerações efetuadas em relação ao IRPJ são igualmente aplicáveis à CSLL.





8.13. A tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País foi regulamentada pela IN SRF nº 213/2002.

8.14. No art. 7º da IN SRF nº 213, de 2002, encontramos o tratamento dado à contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada avaliado pelo método da equivalência patrimonial, o dispositivo legal dispõe que:

*Art. 7º A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.*

*§1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*

*§ 2º Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL.*

*§ 3º Observado o disposto no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica:*

*I - que estiver no regime de apuração trimestral, poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1º, 2º e 3º trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL;*

*II - que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada;*

*III - optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL.*

8.15. Efetuando a análise do artigo verificamos que o seu *caput* repete a norma comercial que determina o registro das mutações patrimoniais conforme o princípio da competência, caracterizando uma regra que tem por objetivo evidenciar o aspecto patrimonial do ajuste realizado a ser demonstrado na contabilidade da consulente. Os parágrafos primeiro e segundo, por sua vez, disciplinam o tratamento tributário aplicável a esses eventos, e sua principal finalidade é fixar o critério temporal da hipótese de incidência ao determinar que a tributação da equivalência patrimonial deve ocorrer no mesmo ano-calendário em que houve seu reconhecimento contábil. No parágrafo segundo a norma manda adicionar os resultados negativos para fins de determinação do IRPJ e da CSLL. O parágrafo terceiro define, segundo o critério de apuração do lucro real utilizado pela pessoa

 9

jurídica, em que momento o resultado positivo da equivalência patrimonial poderá ser excluído do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

8.16. A interpretação desse dispositivo, para sua melhor compreensão, deve ocorrer em conformidade com os comandos legais que dispõe exclusivamente sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País. Dessa forma, quando a norma determina que os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial “não tributados no transcorrer do ano-calendário” deverão ser considerados no balanço levantado a 31 de dezembro, está, à toda evidência, a referir-se àqueles valores passíveis de tributação, ou seja, valores que poderiam ter sido tributados durante o ano-calendário.

8.17. Esses valores são aqueles que a legislação tributária expressamente excepcionou da regra geral que determina a exclusão dos efeitos da equivalência patrimonial para a apuração do lucro tributável, quais sejam, os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior. Os demais valores computados na apuração da avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial não são atingidos pela norma ora analisada.

8.18. Conseqüentemente, os demais valores que compõe a equivalência patrimonial, dentre eles a variação cambial do investimento, não são atingidos por essa regra, uma vez que continuam sujeitos ao tratamento previsto pela legislação anterior à Lei nº 9.249/1995, que permanece em vigor.

8.19. Assim, ficou claro, à época, que o objetivo do legislador foi tributar somente o lucro auferido no exterior, continuando a vigorar as disposições pertinentes aos resultados da avaliação dos investimentos no exterior consolidadas no § 2º do art. 389 do RIR/1999.

Uma observação deve ser feita no que tange ao caso concreto sob exame. O autuante teve o cuidado de excluir (porque tributado em outra infração), do ganho por equivalência patrimonial, o valor proporcional do lucro auferido no período pela coligada no exterior, como se pode inferir da análise do demonstrativo de fl. 204v. Não tendo havido variação no percentual de participação da investidora na investida, o valor de R\$ 6.432.975,43 que restou sob a rubrica *VARIAÇÃO POSITIVA Equivalência Patrimonial* (fl. 204v) foi, de fato, a variação cambial.

E sobre essa variação cambial não incide tributação, o que ficou especialmente claro após o veto presidencial<sup>1</sup> ao art. 46 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003. O artigo vetado era redigido como segue:

*Art. 46. A variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial é considerada receita ou despesa financeira, devendo compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL relativos ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano-calendário.*

<sup>1</sup> Eis a justificativa para o veto: “Não obstante tratar-se de norma de interesse da administração tributária, a falta de disposição expressa para sua entrada em vigor certamente provocará diversas demandas judiciais, patrocinadas pelos contribuintes, para que seus efeitos alcancem o ano-calendário de 2003, quando se registrou variação cambial negativa de, aproximadamente, quinze por cento, o que representaria despesa dedutível para as pessoas jurídicas com controladas ou coligadas no exterior, provocando, assim, perda de arrecadação, para o ano de 2004, de significativa monta, comprometendo o equilíbrio fiscal.”



Essa matéria tem sido objeto de discussões por este colegiado e também no âmbito das câmaras do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, sendo as decisões no sentido do descabimento da tributação. As ementas a seguir são ilustrativas.

*IRPJ – EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL –INVESTIMENTOS NO EXTERIOR – Os resultados positivos da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos à incidência desse Imposto. Entretanto, com o comando fixado pelo artigo 74 da Medida Provisória n. 2.158- 35/2001, o resultado positivo dessa equivalência decorrente de investimentos no exterior, integram a base de cálculo do lucro real e da CSLL. [...] 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. (Rec. 153.731, Ac. 101-96.317, de 13/09/2007. Rel. Cons. Valmir Sandri)*

*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. (Rec. 153.735, Ac. 105-16.365, de 28/03/2007. Rel. Cons. Wilson Fernandes Guimarães)*

*EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL –INVESTIMENTOS NO EXTERIOR – Os resultados positivos da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos a incidência daquele. Entretanto, com o comando fixado pelo artigo 74 da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, o resultado positivo dessa equivalência decorrente de investimentos no exterior, integram a base de cálculo do lucro real e da CSLL. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - VARIAÇÃO CAMBIAL – Tendo em vista as razões contidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/2003, a variação cambial de investimento no exterior não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse sentido. (Rec. 155.699, Ac. 101-96.364, de 17/10/2007. Rel. Cons. Caio Marcos Cândido)*

*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. (Rec. 158.733, Ac. 108-09.789, de 18/12/2008, Rel. Cons. Orlando José Gonçalves Bueno)*

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

A irresignação da recorrente tem por base, em síntese, dois motivos:

- a. A utilização, pelo Fisco, da taxa de câmbio vigente em 31/12/2002 para a conversão para reais dos lucros auferidos no exterior. Ao contrário, a recorrente entende correta a utilização da taxa de câmbio vigente na data em que foram apurados os lucros da investida, ou seja, 31 de dezembro de cada ano-calendário.
- b. A incidência da CSLL sobre os lucros auferidos anteriormente à Medida Provisória 1.858-6/1999.

À época dos fatos, encontravam-se em vigor as disposições da Lei nº 9.532/1997, abaixo transcritas, observadas as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.858-35/2001:

*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; (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*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. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*§ 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.*

*§3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, relativos a empréstimos, pagos ou creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas, domiciliadas no exterior. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*§7º Considerar-se-á disponibilizado o lucro: (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*a) na hipótese da alínea "c" do § 1º: (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*1. na data da contratação da operação, relativamente a lucros já apurados pela controlada ou coligada; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*



*2. na data da apuração do lucro, na coligada ou controlada, relativamente a operações de mútuo anteriormente contratadas; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*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. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)*

Os artigos 21 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 também trataram sobre a tributação de lucros auferidos no exterior, nos seguintes termos:

*Art. 21. 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 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, 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.*

*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 art. 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 no exterior 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.*

Entretanto, para fins da conversão em Reais dos lucros sob análise, as leis supervenientes silenciaram, pelo que entendo que ainda continuou em vigor o parágrafo 4º do art. 25 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

*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 [...]*

*§ 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:*

*[...]*



*§ 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:*

*[...]*

*§ 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.*

*[...]*

Assim, tem sido objeto de reiteradas decisões por parte do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes que descabe a tributação de variações cambiais sobre lucros auferidos no exterior, conforme ilustram as ementas a seguir transcritas:

*CONVERSÃO CAMBIAL - A conversão dos lucros da coligada ou controlada para a moeda nacional, para fins de tributação no Brasil, obedece o disposto no § 4º do art. 25 da Lei 9.249/95 e no § 3º do art. 6º da IN SRF 213/2002. (Rec. 148.709, Ac. 101-95.802, de 19/10/2006.)*

*CONVERSÃO DE LUCROS NO EXTERIOR PARA MOEDA NACIONAL - TAXA DE CÂMBIO - Os lucros auferidos no exterior 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 no exterior. (Rec. 149.977, Ac. 103-22.638, de 21/09/2006.)*

*TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR - CONVERSÃO PARA MOEDA NACIONAL - TAXA DE CÂMBIO. Os lucros auferidos por controlada no exterior serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os referidos lucros, a teor do § 4º do art. 25 da Lei 9.249/95. (Rec. 162.256, Ac. 105-16.886, de 04/03/2008.)*

*IRPJ – LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – CONVERSÃO - Ao teor do disposto do § 7º do art. 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. (Rec. 153.731, Ac. 101-96.317, de 13/09/2007. Rel. Cons. Valmir Sandri)*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 2000 e 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. (Rec. 153.735, Ac. 105-16.365, de 28/03/2007. Rel. Cons. Wilson Fernandes Guimarães)*



No caso concreto, a diferença entre os valores oferecidos à tributação do IRPJ decorre unicamente das taxas de conversão cambial aplicáveis. Isso fica evidenciado ao se refazer a tabela de fl. 203v, utilizando-se a taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que apurados os lucros no exterior (ver, também, demonstrativo elaborado pela então fiscalizada, à fl. 120):

| Ano-Calendário | Lucro auferido pela coligada - US\$ | Data conversão | Taxa de Câmbio | Lucro auferido pela coligada - R\$ | Participação na coligada | Lucro a tributar no Brasil - R\$ | Lucro oferecido à tributação no Brasil - R\$ |
|----------------|-------------------------------------|----------------|----------------|------------------------------------|--------------------------|----------------------------------|----------------------------------------------|
| 1997           | 2.485.271,00                        | 31/12/1997     | 1,1218         | 2.787.977,01                       | 33,33%                   | 929.325,67                       |                                              |
| 1998           | 4.285.054,00                        | 31/12/1998     | 1,2094         | 5.182.344,31                       | 33,33%                   | 1.727.448,10                     |                                              |
| 1999           | 6.457.248,00                        | 31/12/1999     | 1,7882         | 11.546.850,87                      | 33,33%                   | 3.848.950,29                     |                                              |
| 2000           | 2.653.126,00                        | 31/12/2000     | 1,9546         | 5.185.800,08                       | 33,33%                   | 1.728.600,03                     | 2.656.773,77                                 |
| 2001           | 1.566,00                            | 31/12/2001     | 2,3196         | 3.632,49                           | 33,33%                   | 1.210,83                         |                                              |
| 2002           | 12.521.953,00                       | 31/12/2002     | 3,5333         | 44.243.816,53                      | 33,33%                   | 14.747.938,84                    | 20.326.699,99                                |
| TOTAL          |                                     |                |                |                                    |                          | 22.983.473,77                    | 22.983.473,76                                |

Desaparece, assim, a diferença de R\$ 8.329.217,48, a qual deve ser exonerada tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

No que toca a esta contribuição, resta a esclarecer o valor de R\$ 2.368.559,32, resultante da diferença entre R\$ 10.697.776,80, objeto de tributação, e o montante de R\$ 8.329.217,48, exonerado, conforme demonstrado acima.

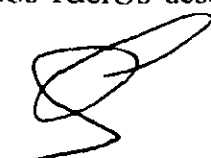
A recorrente explica essa diferença por não ter oferecido à tributação pela CSLL os lucros auferidos no exterior anteriormente à Medida Provisória nº 1.858-6/1999. Esse diploma legal, por seu artigo 19, estendeu também à CSLL a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, nos seguintes termos:

*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.*

Em primeira instância, a Turma Julgadora se escudou no conteúdo do Ato Declaratório SRF nº 75/1999 e recusou esse argumento, nos seguintes termos:

7.2. O Ato Declaratório acima transcrito é claro ao determinar que os lucros da coligada consideram-se auferidos pela empresa no Brasil, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, no momento da disponibilização. Note-se que o ato administrativo não contém qualquer inovação relativamente ao disposto no art. 21 da Medida Provisória 1.991-14/2000 (atual Medida Provisória 2.158-35/2001) e no art. 1º Lei 9.532/97. Com efeito, o art. 21 da MP 1.991-14/2000 prescreve que os lucros auferidos no exterior submetem-se à tributação pela CSLL em bases universais, consoante o disposto nos arts. 25 a 27 da Lei 9.249/95, nos arts. 15 a 17 da Lei 9.430/96 e no art. 1º da Lei 9.532/97. Em outras palavras, a disponibilização é considerada o momento do auferimento dos lucros desde a publicação da Medida





Provisória 1.858-6/99, que instituiu a tributação pela CSLL em bases universais. A alteração do momento da disponibilização pelo art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001 em nada altera o conteúdo do Ato Declaratório 75/99, já que o momento do auferimento dos lucros permaneceu sendo o da disponibilização. Apenas a data em que esta é considerada ocorrida foi alterada.

7.3. Note-se que a CSLL em bases universais não incide sobre os lucros apurados pelas coligadas no exterior, mas sobre os lucros disponibilizados por estas ao contribuinte domiciliado no Brasil. Portanto, não há que se falar em retroatividade. A norma não está atingindo fatos geradores ocorridos no passado, já que a disponibilização, no caso de que trata os autos, só ocorreu em 31/12/2002, por força do disposto no art. 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001.

Não é como penso.

Tendo sido a MP nº 1858-6 publicada no Diário Oficial da União em 30/06/1999, seus efeitos sobre a CSLL somente se podem fazer sentir após o decurso do prazo nonagesimal, previsto no § 6º do art. 195 da Constituição Federal, ou seja, após 28/09/1999. Não se há de confundir o momento em que os lucros são auferidos pela coligada no exterior com o momento em que devem ser oferecidos à tributação pela investidora no Brasil. Os lucros auferidos no exterior anteriormente a 28/09/1999, ainda que disponibilizados após essa data, não podem ser objeto de tributação pela CSLL.

Peço vênica para transcrever trecho do voto vencedor proferido pelo insigne Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, no acórdão 103-22.718, que bem explana essa linha de raciocínio:

A tributação pela CSLL dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior foi instituída pelo art. 19 da citada medida provisória:

[...]

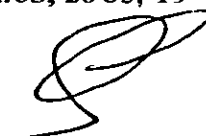
Por sua vez, a publicação da medida provisória no Diário Oficial da União ocorreu no dia 30 de junho de 1999. Observada a chamada “noventena”, prevista no art. 195, § 6º, da Constituição da República, percebe-se que a incidência da contribuição só passou a alcançar os mencionados resultados auferidos no exterior a partir de 29 de setembro daquele ano.

Defende o meu colega relator que o fato gerador ocorre no período de apuração correspondente à disponibilização dos lucros, conforme definido em lei. Onde conclui que, dessa forma, o lançamento estaria correto por se reportar a período de apuração em que o dispositivo legal já era eficaz. Até aqui, tenho por perfeito o seu entendimento.

Entretanto, há de se considerar que os lucros foram formados em períodos nos quais a sua disponibilização sequer constava do campo de incidência da CSLL. Sobre esse aspecto, deve-se lembrar a proibição constitucional à surpresa tributária, bem destacada na lição de Roque Carrazza<sup>2</sup>:

*“De fato, o princípio da anterioridade veicula a idéia de que deve ser suprimida a tributação de surpresa (que afronta a segurança jurídica dos contribuintes). Ele não permite que, da*

<sup>2</sup> 1 “Curso de Direito Constitucional Tributário”, São Paulo, Malheiros, 2003, 19ª edição, pg. 174.



*noite para o dia, alguém seja colhido por uma nova exigência fiscal. É ele, ainda, que exige que o contribuinte se depare com regras tributárias claras, estáveis, e seguras. E mais do que isso: que tenha o conhecimento antecipado dos tributos que lhe serão exigidos ao longo do exercício financeiro, justamente para que possa planejar sua vida econômica."*

Bem se vê que a Constituição, por intermédio dos seus artigos art. 150 (III, "b") e 195 (§6º), indica o caminho do planejamento, da previsibilidade, homenageando a segurança jurídica.

Entender como tributáveis pela CSLL os lucros anteriores à MP 1.858-6/99 constitui afronta à proibição constitucional. É verdade que o fato gerador se dá no período de apuração da disponibilização. No entanto, tal afirmação só se revela verdadeira no caso dos lucros formados a partir do momento para o qual já havia a previsão legal de tributação, aqueles abstratamente alcançados pela hipótese de incidência tributária. Esta é a interpretação que se harmoniza com a vedação constitucional à não surpresa tributária. Do contrário, estaria-se a considerar possível que a lei trouxesse para o campo de incidência tributária fato econômico passado, exatamente como no caso concreto ora examinado nestes autos, em que inexistia previsão de tributação pela CSLL dos lucros no momento da sua apuração, formação ou geração na empresa estrangeira.

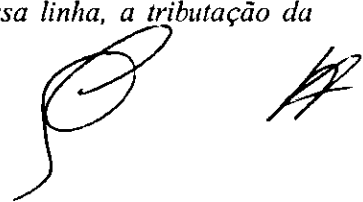
Ao final, o acórdão foi assim ementado:

*CSLL. LUCROS DO EXTERIOR. IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. O artigo 19 da Medida Provisória nº 1858-6, de 29 de junho de 1999, não incide sobre os lucros que tenham sido gerados antes da anterioridade nonagesimal, contada da publicação do ato normativo em referência, ainda que distribuídos posteriormente ao período de 90 dias de que trata o artigo 195, § 6º, da Constituição da República. (Rec. 143.490, Ac. 103-22.718, de 08/11/2006. Rel. Desig. Cons. Aloysio José Percínio da Silva).*

No mesmo sentido, os acordãos cujas ementas se transcrevem abaixo:

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Em se tratando de exigências calculadas com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é reflexa e, assim, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado quanto às matérias decorrentes. Entretanto, em se tratando de lucros auferidos no exterior, deve se excluir da base de cálculo da contribuição os lucros auferidos até a vigência da MP 1.858-8/99, ante a ausência de base legal para a sua exigência. (Rec. 153.731, Ac. 101-96.317, de 13/09/2007. Rel. Cons. Valmir Sandri)*

*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*

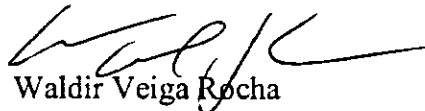


*CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999. (Rec. 153.735, Ac. 105-16.365, de 28/03/2007. Rel. Cons. Wilson Fernandes Guimarães)*

Entendo, pois, que a decisão recorrida merece ser reformada, no sentido de exonerar a tributação incidente sobre o montante de R\$ 8.329.217,48, para o IRPJ, e R\$ 10.697.776,80, para a CSLL.

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento integral ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2009

  
Waldir Veiga Rocha

