



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

Processo nº 16327.001249/2004-21
Recurso nº 163.103 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-00.014 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001
Recorrentes 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e BBA-CREDITANSTALT FINANÇAS E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RECURSO DE OFÍCIO - CSLL - LANÇAMENTO - LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR - Os lucros auferidos por pessoas jurídicas controladas no exterior passaram a ser tributáveis na controladora no Brasil, a partir de 1º de outubro de 1998, com o artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999. Recurso negado.

RECURSO VOLUNTÁRIO - IRPJ - CSLL - AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - A pronúncia sobre o mérito de auto de infração, objeto de contraditório administrativo, fica inibida quando, simultaneamente, a mesma matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário. A decisão soberana e superior do Poder Judiciário é que determinará o destino da exigência tributária em litígio. Súmula nº 01 do 1º Conselho de Contribuintes.

PRELIMINAR - DECADENCIA - Nos tributos e contribuições submetidos à modalidade de lançamento por homologação, os fatos geradores ocorridos e declarados mediante o cumprimento das obrigações acessórias correspondentes são considerados homologados com o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador e a Fazenda Pública da União só pode revisar e alterar o lançamento naquele prazo face ao disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

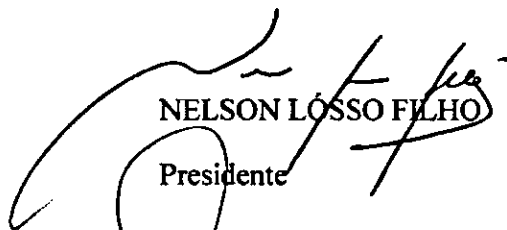
IRPJ - CSLL - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1997 - MÉTODO DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL - Durante a vigência do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método de equivalência patrimonial, tinham o tratamento previsto na legislação vigente, em conformidade com o disposto no § 6º do mesmo artigo, ou seja, não estava sujeita às regras estabelecidas no art. 1º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 que entrou em vigor no dia 1º de janeiro de 1998.

Preliminar Acolhida.

RO Negado e RV Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela
10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e BBA-CREDITANSTALT FINANÇAS E
REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da 2ª câmara / 2ª turma ordinária do primeira
SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício
e, quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do
recurso quanto a matéria levada ao crivo do Poder Judiciário e ACOLHER a preliminar de
decadência do IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 1996 e 1997, item Reserva Legal, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



NELSON LOSSÓ FILHO
Presidente



IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CÂNDIDO RODRIGUES
NEUBER, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, VALÉRIA CABRAL GÉO
VERÇOZA e MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ
CORRÊA (Suplente Convocado) e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR
(Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JOSÉ CARLOS
TEIXEIRA DA FONSECA e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

BBA – CREDITANSTALT FINANÇAS E REPRESENTAÇÕES LTDA., inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 71.688.659/0001-20, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

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

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	98.609.748,99	62.696.078,40	0	161.305.827,39
CSLL	22.160.553,89	14.089.680,16	0	36.250.234,05
TOTAIS	120.770.302,88	76.785.758,56	0	197.556.061,44

A infração foi descrita como ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas ou coligadas, de R\$ 417.030.508,00, apurados conforme termo de verificação fiscal, demonstrações financeiras e demais documentos que instruem o auto de infração.

A fiscalização imputou a infração dos seguintes dispositivos legais:

IRPJ: art. 1º, inciso 'b' e § 2º, inciso 'b', item 4 da Lei nº 9.532/97; art. 25, §§ 2º e 3º da Lei nº 9.249/95; art. 16 da Lei nº 9.430/96; arts. 249, inciso II, e 394 do RIR/99; art. 3º da Medida Provisória nº 1.924/99 e reedições convalidadas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/2000;

CSLL: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; e, art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 184/186), a autoridade fiscal descreveu as irregularidades constatadas nos seguintes termos:

"Desde 1996, a Fiscalizada era possuidora de 100% do capital social, de 32,340 bilhões de escudos, de BBA Creditanstalt – Investimentos Internacionais (Sociedade Unipessoal) Ltda. (antes Ampliatio – Consultoria e Investimentos Ltda.), uma empresa com sede na Ilha da Madeira – Portugal, e principal atividade: holding, doravante intitulada BBA – Portugal.

(...)

Conforme processo nº 16327.000078/2003-32, em 15/06/1999, foram disponibilizados e transferidos para o contribuinte no Brasil parte dos lucros auferidos nos anos de 1996 e 1997, os quais deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido no balanço apurado em 31/12/1999, mas não o foram, tendo em vista a liminar concedida pela 12ª Vara da Justiça Federal da 3ª Região

no processo de nº 2000.61.00.002760-2, suspendendo a cobrança dos tributos associados. Em decorrência, no dia 16 de janeiro de 2003, procedeu-se ao lançamento do crédito apurado com multa de 0% e com suspensão de exigibilidade, visando a garantir o direito da Fazenda Nacional ao crédito tributário até a decisão judicial final.

(...)

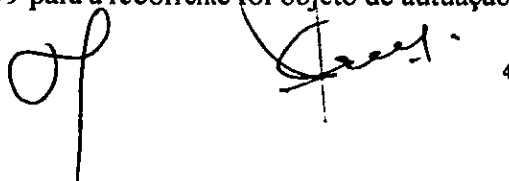
No dia 15 de junho de 2000, a contribuinte decidiu autorizar a venda da quota única representativa do capital social da BBA – Portugal para o Banco Finantia S.A. Assim sendo, ao alienar a participação societária que detinha na BBA – Portugal, a contribuinte utilizou a seu favor, o valor dos lucros auferidos pela BBA – Portugal, sua controlada no exterior. De acordo com o artigo 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, aqueles lucros auferidos entre 1º de janeiro de 1998 e a data da alienação (07 de julho de 2000) são considerados pagos (item 4, inciso 'b', do § 2º) e disponibilizados (inciso 'b' do § 1º) para a BBA Creditanstalt Finanças e Representações Ltda., e deveriam ter sido adicionados ao seu lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro de 2000.

(...)

Ao invés da referida adição, a contribuinte preferiu impetrar Mandado de Segurança nº 2001.61.00.01909-9, através da qual, no dia 25 de junho de 2001, foi concedida a segurança e confirmada a liminar, pela Juíza Federal Substituta da 20ª Vara da Justiça Federal da 3ª Região, reconhecendo o direito da contribuinte de não ter de incluir os lucros gerados em 1998, 1999 e 2000 (até 30 de junho), pela sociedade BBA – Portugal, em seu lucro real (IRPJ) e em sua base de cálculo da CSL, do ano-calendário de 2.000, face à alegada ilegalidade e inconstitucionalidade do § 9º do artigo 2º da IN 38/96. Apelante a União Federal (Fazenda Nacional), o referido processo de Mandado de Segurança foi remetido ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 1º/04/02, onde se encontra.

Em decorrência, com o objetivo de garantir o direito da Fazenda Nacional ao crédito tributário até a decisão final, procedeu-se ao lançamento do crédito apurado com multa de 0% e com suspensão de exigibilidade. Afastada a suspensão da exigibilidade, seja por falta ou insuficiência do depósito, caducidade ou cassação desfavorável ao sujeito passivo, este deverá (conforme teor e extensão do julgado) recolher total ou parcialmente o crédito lançado, com os acréscimos cabíveis, sob pena de inscrição da dívida ativa, compensados, se for o caso, eventuais depósitos judiciais efetuados e a serem convertidos em renda da União".

Como se vê, o valor dos lucros auferidos pela BBA Creditanstalt – Investimentos Internacionais (Sociedade Unipessoal) Ltda., nos anos de 1996 e 1997, disponibilizados e transferidos em 15 de junho de 1999 para a recorrente foi objeto de autuação



no processo administrativo fiscal nº 16327.00078/2003-32, tendo em vista que o sujeito passivo não adicionou ao lucro líquido para a determinação do lucro real no balanço apurado em 31 de dezembro de 1999. Nesta autuação, só foi constituído o crédito tributário de tributos e contribuições sem a aplicação da multa de lançamento de ofício face à liminar concedida pela 12ª Vara da Justiça Federal da 3ª Região, no processo judicial nº 2000.61.00.002760-2.

Neste processo judicial, foi concedida a segurança pleiteada, mas foi objeto de AG – Agravo de Instrumento pela União Federal (Fazenda Nacional), no processo judicial nº 2006.03.00.084637-5 (novo número no TRF/3), e provido o referido agravo pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

A última tramitação do processo consta: baixa definitiva à Seção Judiciária de Origem; destino Juízo Federal da 12ª Vara em São Paulo.

Nestes autos que versam sobre a exigência no ano-calendário de 2000, exercício de 2001, a fiscalização adicionou R\$ 417.030.508,00 ao lucro líquido para a determinação do lucro real, no exercício de 2001, ano-calendário de 2000, cujo valor teve origem nas seguintes rubricas:

Balanço da BBA – Portugal 30/06/2000	Valores em Escudos
Reservas Legais (1)	3.860.000.000
Resultados Transitados (1998 e 1999)	39.061.647.834
Resultado Líquido do Exercício	5.716.752.421
Lucros Disponibilizados em Escudos	48.638.400.255
Lucros Disponibilizados em Reais	417.030.508,00

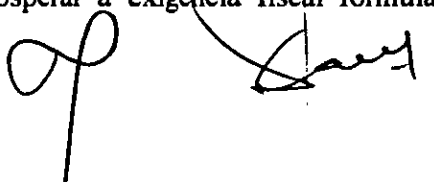
A autuada estabeleceu o litígio mediante impugnação de fls. 193/222, onde foi apresentada a questão preliminar de nulidade dos autos de infração, em virtude de:

a) na vigência de medida judicial que determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, face ao disposto no artigo 62 do Decreto nº 70.235/72, não poderia ter sido instaurado o procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão judicial;

b) decadência do direito de constituir crédito tributário incidente sobre reservas legais constituídas nos anos-calendário de 1996 e 1997, tendo em vista que os fatos geradores ocorreram quando os lucros foram gerados nos precisos termos do artigo 10 da Lei nº 9.249, de 1995 e interpretação estabelecida no Ato Declaratório (Normativo) CST nº 49, de 23 de setembro de 1994;

c) erro de capitulação legal nos artigos 1º, inciso 'b' e § 2º, inciso 'b', item 4 da Lei nº 9.532, de 1997 que não tem qualquer relação com a alienação de participação societária detida em sociedade no exterior.

Caso não sejam aceitas as preliminares argüidas, a recorrente expõe que, no mérito, há a total impossibilidade de equiparação da alienação de participação societária ao emprego de lucros eventualmente retidos na sociedade alienada em favor da sua controladora no Brasil e, conseqüentemente, a impossibilidade de prosperar a exigência fiscal formulada;



Acrescentou mais que o princípio da universalidade de tributação foi adotado para a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, somente a partir de outubro de 1999, face ao disposto no artigo 19, da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999;

Ao final contestou a incidência de juros moratórios pela taxa Selic.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo converteu o julgamento em diligência para que fossem tomadas seguintes providências:

1) intime a contribuinte para que apresente a petição inicial, petições dos recursos interpostos, e liminares, sentença e acórdãos proferidos no Mandado de Segurança nº 2000.61.00.002760-2, bem como Certidão de Objeto e Pé deste mesmo processo judicial;

2) elabore, com base nos documentos solicitados no item 1 acima, parecer a respeito de a tributação das reservas legais de 1996 e 1997, da BBA – Portugal encontrar-se ou não *sub-judice*; e

3) diligencie junto ao contribuinte autuado com o objetivo de identificar no montante de 39.061.647.834 de escudos portugueses relativos aos resultados transitados em 1998 e 1999 e auferidos pela BBA – Portugal, conforme quadro de fls. 185, a parcela de lucros que foi auferida de janeiro de 1998 a setembro de 1999 e a parcela de lucros auferida de outubro de 1999 a dezembro de 1999.

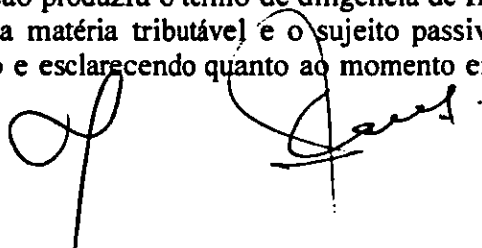
A fiscalização cumpriu as diligências determinadas às fls. 314/318, e informou o seguinte:

1) o mandado de segurança nº 2000.61.00.002760-2 foi levado em consideração no processo administrativo fiscal nº 16327.000078/2003-32, já julgado pela 10ª Turma de Julgamento, no Acórdão nº 3.408, de 23 de maio de 2003 e as cópias anexadas foram extraídas do dossiê referente à fiscalização que deu origem ao Auto de Infração;

2) embora a segurança concedida no Mandado de Segurança nº 2001.61.00.001909-9 refira-se apenas a **lucros gerados** em 1998, 1999 e 2000, pela BBA – Portugal, entende-se que a **reserva legal** também se encontra *sub-judice*, pois a presente autuação trata da **disponibilização de lucros auferidos no exterior e reserva legal** está incluída neles.

3) quanto à data do fato gerador da CSLL esclarece que em se tratando de rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, e tendo em vista o disposto no art. 21 da Medida Provisória nº 1.858/99 e artigo único do Ato Declaratório nº 75, de 17 de agosto de 1999, a CSLL só incide sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, disponibilizados a partir de 1º de outubro de 1999.

Posteriormente, em nova diligência, a fiscalização providenciou a juntada das cópias das peças relacionadas com o Mandado de Segurança nº 2000.61.00.002760-2 que foram anexadas aos autos (fls. 360/470), e a fiscalização produziu o termo de diligência de fls. 471/473, asseverando que não houve modificação na matéria tributável e o sujeito passivo aditou os esclarecimentos (fls. 489/492), explicitando e esclarecendo quanto ao momento em que os lucros foram gerados.



Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, conforme ementa do Acórdão nº 16-13.194, de 26 de abril de 2007, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA - AÇÃO JUDICIAL – CONCOMITÂNCIA - A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, implica renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto, naquilo em que houver identidade de objetos.

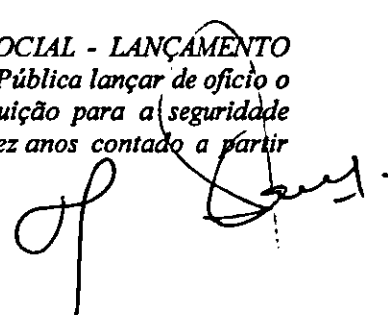
DISCUSSÃO JUDICIAL - CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO FORMALIZADO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DEVER FUNCIONAL - A autoridade tributária deve lançar de ofício crédito tributário ainda não formalizado sob pena de responsabilidade funcional, ainda que a matéria seja objeto de discussão judicial, exceto se houver ordem explícita do Poder Judiciário proibindo o lançamento.

IRPJ - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - ALIENAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADA - HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO - A alienação de empresa controlada no exterior com lucros auferidos, inclusive os que foram destinados a reservas legais, e ainda não distribuídos é hipótese de disponibilização de lucros segundo as normas tributárias específicas que regem a tributação em bases universais.

CSLL - TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - DATA DE AUFERIMENTO DO LUCRO - IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - ANTERIORIDADE NONAGESIMAL - A simples disponibilização em data posterior à entrada em vigor da nova hipótese de incidência da CSLL (lucros auferidos no exterior por empresas coligadas ou controladas) não tem o condão de tornar exigível a tributação sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior em data anterior à entrada em vigor da referida hipótese de incidência, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade nonagesimal das contribuições para a seguridade social e da irretroatividade da lei tributária.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA – IMPOSTO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício crédito tributário referente a imposto somente decai após o prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício o crédito tributário referente a contribuição para a seguridade social somente decai após o prazo de dez anos contado a partir



do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

CRÉDITO VENCIDO - JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Os créditos tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic)".

Como se vê, as questões preliminares argüidas pela impugnante e as razões de mérito, quanto à exigência de IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica não foram aceitas pela autoridade julgadora de 1º grau.

Quanto à preliminar de decadência e relativamente a IRPJ entendeu a digna autoridade julgadora de 1º grau que o fato gerador para a incidência do referido imposto sobre as reservas legais, seria no momento da disponibilização dos lucros que se concretizou quando da venda da empresa e não no ano-calendário em que os lucros foram apurados e levados para a reserva legal e, no tocante a CSLL, aquela autoridade julgadora entendeu que a decadência estaria regida pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, portanto, o prazo decadencial seria de dez anos.

No mérito e quanto à exigência de IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica entendeu a autoridade julgadora de 1º grau que:

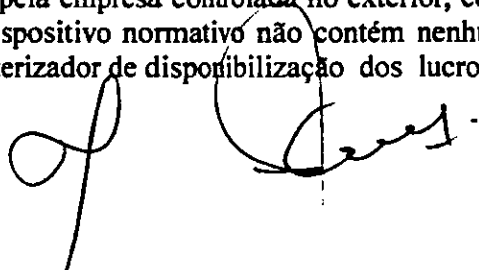
1) a venda da empresa controlada no exterior que era detentora de lucros auferidos não tinham sido distribuídos estava regido pelo artigo 2º, § 2º, inciso II, letra 'd', da Instrução Normativa/SRF nº 38/1996 e no artigo 1º, § 2º, letra 'b', item 4, da Lei nº 9.432/1997, posto que a autuada ao alienar a empresa controlada estrangeira empregou em seu favor os lucros auferidos e que estavam nessa empresa e que ainda não haviam sido disponibilizados, pois não há como dizer que esses lucros não fizeram parte do negócio da alienação;

2) a alegação de que a IN/SRF nº 38/1996 não tem amparo legal é descabida, posto que a mesma norma está fundada no artigo 25 de Lei nº 9.249/1995 e mesmo que não fosse o caso, a autoridade administrativa não poderia deixar de aplicar atos normativos regularmente expedidos, face ao disposto no artigo 100, inciso I, e artigo 142, do CTN;

3) não procede o argumento de que os lucros auferidos e retidos no exterior impede o lançamento tributário, posto que essa circunstância não está excepcionada pela legislação aplicável;

4) a afirmação de que não há base legal para a tributação das reservas legais de lucros também não procede pois a legislação não afasta o dever de o controlador brasileiro oferecer à tributação dos lucros gerados no exterior mesmo que sejam destinados à formação ou aumento dessa reserva da empresa estrangeira;

5) não há razão para restringir o significado da palavra emprego contida no artigo 2º, § 2º, inciso II, letra 'd', da IN/SRF nº 38/1996 e no artigo 1º, § 2º, letra 'b', item 4, da Lei nº 9.532/1997 como apenas emprego realizado pela empresa controlada no exterior, como afirma a impugnante, simplesmente porque esse dispositivo normativo não contém nenhuma palavra ou expressão que restrinja o emprego, caracterizador de disponibilização dos lucros, a



determinado tipo de emprego, consoante precedente contido no Acórdão nº 101-95.476, de 26/04/2006;

6) descabida a alegação de que a interpretação utilizada pela autoridade fiscal para a palavra 'emprego' representa desconsideração da personalidade jurídica estrangeira e nem que implicaria em dupla tributação no Brasil dos lucros auferidos no exterior.

Com estes argumentos, foi mantida a exigência correspondente a IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica sobre o montante de R\$ 417.030.508,00.

Quanto ao lançamento de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a autoridade julgadora de 1º grau entendeu que a incidência daquela contribuição só foi criada com o advento do artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (AD/SRF nº 75/1999), que pode ser aplicada a partir de 1º de outubro de 1999 e, portanto, o lançamento relativo ao período anterior a esta data foi cancelado e é objeto de recurso de ofício.

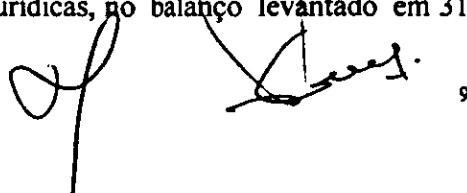
No recurso voluntário (fls. 552/584), a recorrente levanta questão preliminar argumentando que inexistente qualquer identidade entre estes autos e o Mandado de Segurança nº 2001.61.00.001909-9, posto que o processo judicial tratou da inconstitucionalidade e da ilegalidade do disposto no artigo 2º, § 9º, da Instrução Normativa SRF nº 38, de 27/06/1996 que classifica a alienação de sociedade controlada no exterior como uma hipótese de disponibilização de lucros à sua controladora brasileira enquanto que nestes autos a tributação recaiu sobre a alienação de sua participação societária em controlada estrangeira, BBA Creditanstalt Investimentos Internacionais (S.U.) Lda – BBA-Portugal, quando teria ocorrido o suposto emprego de lucros em favor da recorrente.

Desta forma e tendo em vista que as partes, a causa de pedir e o pedido de Mandado de Segurança nº 2001.61.00.001909-9 são distintos do objeto da desta autuação, o recurso voluntário deve ser integralmente apreciado pelo Conselho de Contribuintes.

A outra preliminar argüida diz respeito à improcedência ou a nulidade do lançamento tendo em vista a falta de indicação precisa dos dispositivos legais infringidos e, portanto, não preenche os requisitos estabelecidos nos artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72 caracterizando evidente erro de capitulação legal dos fatos apurados pela autoridade fiscal.

Levantou também a preliminar de decadência relativamente aos lucros gerados nos anos-calendário de 1996 e 1997 e que foi autuado a título de reserva legais por entender que aos lucros e reservas legais auferidos no Brasil ou no exterior aplica-se a lei vigente à época da sua geração e que o fato de estas reservas legais geradas em um determinado ano serem acumuladas para posterior distribuição, não altera o tratamento tributário aplicável no momento de sua apuração, consoante o disposto nos artigos 654 e 655 do RIR/99 e interpretação expressa no Ato Declaratório Normativo nº 49, de 23/09/1994.

Acrescentou mais que o regime jurídico aplicável às reservas legais apuradas no exterior nos anos de 1996 e 1997 era o previsto na Lei nº 9.249/95 onde havia uma determinação expressa de que os lucros auferidos no exterior por controladas deviam ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, no balanço levantado em 31



9

de dezembro de cada ano e, portanto, a contagem dos prazos decadenciais deve ser iniciada em 31/12/1996 e 31/12/1997.

Contesta a aplicação da Instrução Normativa SRF nº 38/96 que contrariando o caput do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, criou nova hipótese de incidência para lucros gerados no exterior, extrapolando sua função legal.

Em seguida, a recorrente faz uma síntese dos fatos relacionados com o presente litígio e expressa:

a) até 07 de julho de 2000, a recorrente era a única quotista e controladora da BBA-Portugal estabelecida na Ilha da Madeira, em Portugal;

b) a BBA-Portugal auferiu lucros nos anos-calendário de 1998, 1999 e até 30/06/2000 os quais foram devidamente registrados na contabilidade da recorrente no Brasil, de acordo com a aplicação do método de equivalência patrimonial;

c) nos anos-calendário de 1998, 1999 e até 30/06/2000, tais lucros deveriam ser oferecidos à tributação no Brasil quando de sua efetiva disponibilização jurídica ou econômica para a recorrente;

d) como os mencionados lucros auferidos pela BBA-Portugal permaneceram retidos naquela empresa e não tendo sido disponibilizados para a recorrente, tais valores não foram oferecidos à tributação;

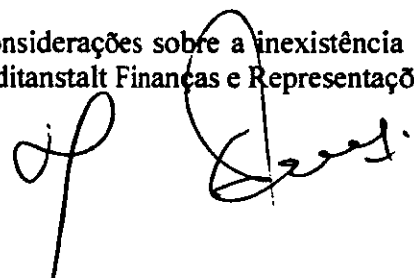
e) em 07 de julho de 2000, a recorrente alienou a participação societária detida na BBA-Portugal para o Banco Finantia e o ganho de capital auferido pela recorrente nessa transação foi devidamente oferecido à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, no Brasil;

f) mesmo com a referida alienação, os lucros auferidos pela BBA-Portugal nos anos-calendário de 1998, 1999 e até 30/06/2000, permaneceram retidos naquela sociedade no exterior e não houve disponibilização para a recorrente;

g) entretanto, face às determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 38/96 no sentido de que "há 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 a determinação do lucro real da alienante no Brasil, a recorrente impetrou Mandado de Segurança nº 2001.61.00.001909-9, em 21/01/2001, contra eventual cobrança de tributos sobre os lucros gerados pela BBA-Portugal nos anos de 1998, 1999 e até 30/06/2000; e,

h) a 20ª Vara de Justiça Federal em São Paulo concedeu a segurança pleiteada e a União Federal interpôs Recurso de Apelação perante o Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que foi recebido somente no efeito devolutivo e atualmente aguarda julgamento.

Em seguida, a recorrente tece longas considerações sobre a inexistência de transferência de lucros da BBA-Portugal para BBA – Creditanstalt Finanzes e Representações



Ltda no Brasil porque não houve emprego do valor correspondente aos lucros em favor da empresa no Brasil.

Com a alienação da participação na BBA-Portugal ao Banco Finantia, não houve qualquer movimentação escritural na controlada dos valores correspondentes aos lucros nela acumulados posto que a expectativa que existia por parte da recorrente de receber os lucros acumulados na BBA-Portugal, passou para o Banco Finantia, seu novo detentor e controlador.

No caso dos autos, houve uma simples substituição do controle no capital da BBA-Portugal, sem que a recorrente ou o Banco Finantia, tenham se beneficiado da distribuição dos lucros por qualquer forma, inclusive seu emprego porque os lucros não distribuídos pela BBA-Portugal ficaram, antes, durante e depois do ato de alienação do seu capital exatamente no mesmo lugar onde se encontravam, qual seja, no seu patrimônio líquido.

Em seguida, a recorrente contesta a assertiva contida no acórdão recorrido, onde foi expresso que a autuada ao alienar a empresa controlada estrangeira empregou em seu favor os lucros auferidos pela mesma empresa estrangeira que estavam nessa empresa e que ainda não haviam sido disponibilizados tendo em vista que este fato não se enquadra na hipótese de disponibilização de lucros prevista no artigo 1º, § 2º, alínea 'b', item 4 da Lei nº 9.532/97.

O termo **emprego de lucros** é colocado pelo artigo 1º da Lei nº 9.532/97 como uma **modalidade de pagamento** e, nessa condição, impõe um ato de **devedor** em proveito do seu **credor**, ou seja, para a caracterização do emprego de lucros devem existir dois sujeitos distintos, pois assim como no pagamento ninguém pode ser simultaneamente, devedor e credor de si mesmo, no emprego de lucros porque ninguém emprega o objeto para si próprio.

Sobre este tema, a recorrente expõe os seguintes esclarecimentos:

"103. Ademais, interpretar o artigo 1º, § 2º, alínea 'b', item 4 da Lei nº 9.532/97 da forma mencionada, não é, como afirma a r. decisão recorrida, restringir o significado do termo 'emprego'. Trata-se, tão somente, de se interpretar a palavra dentro do contexto normativo em que encontra e de acordo com a sua semântica. Em verdade, quando a r. decisão recorrida interpreta a palavra 'emprego' de forma ampla, ela acaba por se divorciar das noções de disponibilização e pagamento.

104. Interpretar genericamente o referido termo seria imaginar que o artigo 1º, § 2º, alínea 'b', item 4, da Lei nº 9.532/97 criou nova hipótese legal de desconsideração da personalidade jurídica das sociedades controladas no exterior, para fins de tributação de seus lucros no Brasil. Obviamente, não é esse o caso. Essa desconsideração da personalidade jurídica pelas autoridades fiscais não pode ser admitida no presente processo administrativo, já que ausentes os pressupostos legais que a autorizariam.



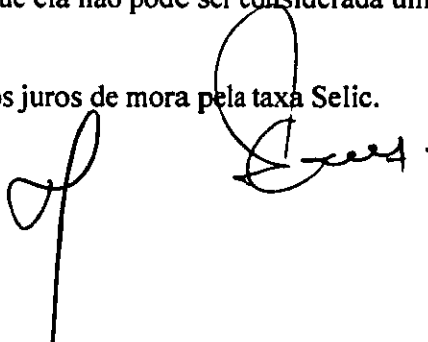
105. Fica, assim, demonstrado à saciedade o equívoco incorrido pela autoridade fiscal e mantido pela r. decisão recorrida, ao fundamentar sua pretensão fiscal no artigo 1º, § 2º, alínea 'b' da Lei nº 9.532/97, uma vez que a hipótese legal de emprego de lucros retidos em sociedade controlada em favor da sociedade controladora brasileira é situação específica e não se enquadra à situação em tela."

A recorrente insiste que a alienação de participação societária de uma empresa no exterior é matéria distinta do emprego de lucros desta mesma empresa estrangeira em favor da beneficiária porque são atos distintos e não podem ser confundidos.

Esclarece também que a alienação de participação em sociedade controlada não tem previsão legal tanto nas leis anteriores à edição da Instrução Normativa SRF nº 38/96 como nas posteriores, o que leva à conclusão de que ela não pode ser considerada uma hipótese de disponibilização de lucros.

Ao final, contesta a aplicação dos juros de mora pela taxa Selic.

É o relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

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

1. RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício diz respeito ao cancelamento do lançamento de CSLL no período anterior a 1º de outubro de 1999, no montante de R\$ 20.114.706,30, tendo em vista que a incidência da CSLL sobre rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior foi criada com a edição do artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, passou a ser aplicável a partir de 1º de outubro do mesmo ano.

Além disso, o entendimento firmado pela autoridade julgadora de 1º grau está consoante com o disposto no artigo 15 da Instrução Normativa SRF nº 38/1996, Ato Declaratório Normativo SRF nº 75, de 17 de agosto de 1999 e jurisprudência administrativa consagrada no Acórdão nº 103-22.638, de 20/09/2006.

Nestas condições, proponho seja negado provimento ao recurso de ofício.

2. RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário versa sobre a adição ao lucro líquido do montante de R\$ 417.030.508,00, para a determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no encerramento do ano-calendário de 2000, por ocasião da venda da participação societária, no dia 15 de junho de 2000, que a recorrente possuía na pessoa jurídica BBA Creditanstalt Investimentos Internacionais Lda, sediada na Zona Franca da Ilha da Madeira, em Portugal, - BBA – Portugal.

Esta parcela de R\$ 417.030.508,00 tem diversas origens, como demonstrado pela autoridade lançadora e conforme planilha abaixo:

RUBRICAS	VALORES EM ESCUDOS	VALOR EM REAIS
Reservas legais de 1996 a 1999	3.860.000.000	33.087.200,50
Resultados auferidos em 1998 e 1999	39.061.647.834	334.921.371,27
Resultado líquido de 2000 (jan a jun)	5.716.752.421	49.021.936,21
TOTAL – BASE DE CÁLCULO	48.638.400.255	417.030.508,00

Após a decisão de 1º grau, o montante do crédito tributário em litígio corresponde às seguintes parcelas de tributos e contribuições, conforme demonstrativo contido, às fls. 540, daquela decisão, em REAIS:

TRIBUTOS	LANÇADO	EXONERADO	LANÇAMENTO MANTIDO(*)		
			Sub-judice	Não sub-judice	TOTAIS
IRPJ	98.609.748,99	0	98.058.820,59	2.550.928,40	98.609.748,99
CSLL	22.160.553,89	20.114.706,30	2.045.847,59	0	2.045.847,59

(*) IRPJ incidente sobre as reservas legais de 1996 e 1997 equivalente a 1.258.228.029,52 escudos portugueses (fls. 456)

2.1 – Delimitação da lide

Conforme relatório acima, os lucros auferidos pela BBA Creditanstalt – Investimentos Internacionais (Sociedade Unipessoal) Ltda., nos anos de 1996 e 1997, disponibilizados e transferidos em 15 de junho de 1999 para a recorrente, foram objeto de autuação no processo administrativo fiscal nº 16327.00078/2003-32, tendo em vista que o sujeito passivo não adicionou ao lucro líquido para a determinação do lucro real no balanço apurado em 31 de dezembro de 1999. Nesta autuação, só foi constituído o crédito tributário de tributos e contribuições sem a aplicação da multa de lançamento de ofício face à liminar concedida pela 12ª Vara da Justiça Federal da 3ª Região, no processo judicial nº 2000.61.00.002760-2.

Naquele processo judicial, foi concedida a segurança pleiteada, mas foi interposto AG – Agravo de Instrumento pela União Federal (Fazenda Nacional) (277509, de 08/08/2007)¹, no processo judicial nº 2006.03.00.084637-5 (novo número no TRF/3), e provido o referido agravo pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com a seguinte ementa:

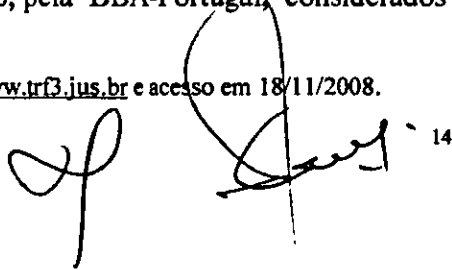
"DIREITO ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. INCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO GERADO POR ENTIDADE CONTROLADA NO EXTERIOR NA BASE DE CÁLCULO DO JIMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. POSSIBILIDADE. 1. O imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (art. 43, do Código Tributário Nacional e artigo 57, 'caput', da Lei Federal nº 8.981/95), apurada em balanço. 2. O sistema jurídico brasileiro adotou o princípio da universalidade da receita em detrimento do critério da territorialidade. Por isto, a controladora domiciliada no território nacional é titular de crédito, com relação ao lucro auferido por sociedade controlada ou coligada, no exterior. 3. A partir da Medida Provisória nº 2.158-354/2001, controladas e coligadas passam a ter o mesmo regime jurídico das filiais. 4. Agravo de instrumento provido. Agravo regimental prejudicado".

A última tramitação do processo consta: baixa definitiva à Seção Judiciária de Origem; destino Juízo Federal da 12ª Vara em São Paulo.

Desta forma, os lucros auferidos, nos anos de 1996 e 1997 e distribuídos pela BBA-Portugal para a recorrente estão sendo tributados no processo administrativo fiscal nº 16327.00078/2003-32 e, portanto, não tem relação com o presente litígio.

O litígio contido nestes autos diz respeito a Reservas Legais dos anos de 1996 a 1999 e lucros auferidos nos anos de 1998 a 2000, pela BBA-Portugal, considerados

¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal – 3ª Região. Disponível em www.trf3.jus.br e acesso em 18/11/2008.



disponibilizados para a recorrente face à venda da participação societária para o Banco Finantia Lda., no encerramento do ano-calendário de 2000.

Entretanto, a tributação dos lucros auferidos nos anos de 1998 a 2000 pela BBA-Portugal e, segundo a recorrente, não disponibilizados para a BBA – Creditanstal Finanças e Representações Ltda., também, foi objeto de Mandado de Segurança, no processo judicial nº 2001.61.00.001919-9, na 20ª Vara da Justiça Federal em São Paulo(SP) e foi concedida a segurança pleiteada.

Outrossim, contra a sentença proferida em 1ª instância foi interposta Apelação em Mandado de Segurança pela União Federal (Fazenda Nacional) e encontra-se no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, conclusos para o Relator Desembargador Federal Lazarano Neto², com efeito devolutivo.

Desta forma, os lucros apurados pela BBA-Portugal e não distribuídos nos anos de 1998 a 2000, para efeito de incidência de IRPJ e CSLL, no ano-calendário de 2000, quando da venda da participação societária, encontram-se *jub-judice* e por esta razão não cabe apreciação do litígio pela autoridade administrativa.

Outrossim, as Reservas Legais constituídas nos anos de 1998 e 1999 têm origem nos lucros auferidos nos mesmos anos e, portanto, a eventual tributação destas rubricas está abrangida pelo Mandado de Segurança nº 2001.61.00.001909-9.

Assim, o litígio administrativo objeto destes autos restringe-se a tributação das Reservas Legais criadas pela BBA-Portugal, nos anos de 1996 e 1997, ainda não distribuídas para a controladora e que com a venda da participação societária da BBA-Portugal, a fiscalização considerou empregados ou disponibilizados os lucros para a recorrente no ano-calendário de 2000, no montante de 1.258.228.029,52 escudos portugueses (fls. 456).

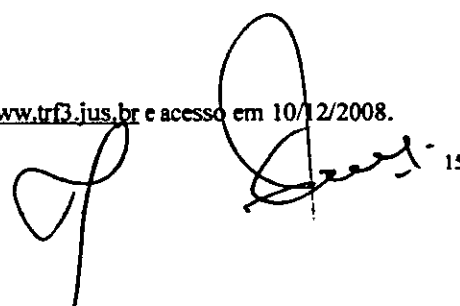
2.2 – Decadência do direito de constituir crédito tributário de IRPJ – Anos-calendário de 1996 e 1997

A recorrente levantou a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário sobre as Reservas Legais constituídas nos anos de 1996 e 1997, por entender que estas reservas têm origem nos lucros auferidos pela BBA-Portugal naqueles anos e tendo em vista que o Auto de Infração só foi lavrado no dia 22 de setembro de 2004.

Alegou a recorrente que consoante o disposto nos artigos 654 e 655 do RIR/99 e interpretação contida no Ato Declaratório Normativo SRF nº 49, de 23/09/1994, no sentido de que os lucros auferidos num determinado período por empresas controladas no exterior devem ser tributadas no período correspondente, mesmo que acumulados para posterior distribuição.

Desde a fase impugnativa (item 40 da impugnação – fls. 208 e item 62 do recurso voluntário – fls. 568), a recorrente vem insistindo que vem cumprindo a legislação vigente, com a seguinte assertiva:

² BRASIL. Tribunal Regional Federal – 3ª Região. Disponível em www.trf3.jus.br e acesso em 10/12/2008.



"A BBA-Portugal auferiu lucros os quais foram devidamente registrados na contabilidade da requerente no Brasil de acordo com a aplicação do método de equivalência patrimonial, cuja observância decorre de expressa orientação legal".

Acrescentou mais que o regime jurídico aplicável às reservas legais apuradas no exterior nos anos de 1996 e 1997 era o previsto na Lei nº 9.249/95 onde havia uma determinação expressa de que os lucros auferidos por controladas deviam ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, no balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano e, portanto, a contagem dos prazos decadenciais deve ser iniciada em 31/12/1996 e 31/12/1997.

A recorrente tem razão sobre esta matéria.

A Lei nº 9.249/1995 determina expressamente:

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

(...)

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

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

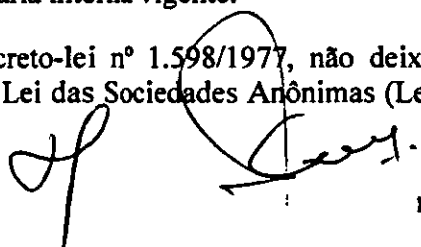
II – os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real.

(...)

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

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

O parágrafo único do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.598/1977, não deixa margem a qualquer dúvida quando em consonância com a Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404, art. 248), determinou:



"Art. 23 - A contrapartida do ajuste de que trata o artigo 22, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

Parágrafo único - 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, nem os ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País". (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

Aliás, a própria Instrução Normativa SRF nº 38/1996 explicitou o seguinte:

"Art. 11- A contrapartida do ajuste de investimento no exterior avaliado pelo método da equivalência patrimonial, não será computado na determinação do lucro real.

Parágrafo único – Para efeito do disposto neste artigo, os resultados positivos decorrentes do referido ajuste, computados no lucro líquido da empresa no Brasil, poderão ser dele excluído, enquanto que os resultados negativos deverão ser a ele adicionados, quando da determinação do lucro real".

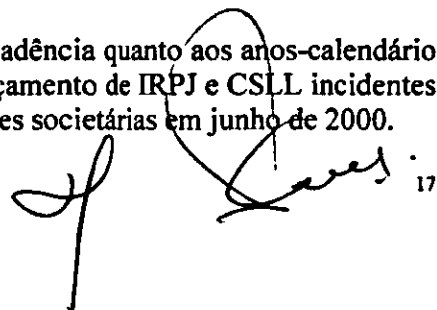
Desta forma, entendo que o sujeito passivo cumpriu rigorosamente a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (anos de 1996 e 1997) e, portanto, a exigência contida nestes autos relativamente àqueles anos está fora de propósito tendo em vista que consoante o disposto no artigo 149, § único do Código Tributário Nacional, caberia a revisão de lançamento dentro de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31/12/1996 e 31/12/1997, por se tratarem de tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação.

Ainda que, por absurdo, venha admitir que o final do § 6º, do artigo 25, da Lei nº 9.249/95, determine a tributação do lucro que a própria regra de equivalência patrimonial manda excluir do lucro líquido, ainda assim, a decadência estaria presente porque os autos de infração foram lavrados somente em 22 de setembro de 2004.

Pelo exposto, sou pelo acolhimento da preliminar de decadência relativamente as Reservas Legais constituídas pela BBA-Portugal, nos anos de 1996 e 1997, tendo em vista que a recorrente incorporou todos os resultados apurados pela controlada no exterior, através do método de equivalência patrimonial e, portanto, eventual revisão deste lançamento só seria cabível na forma do § único, do artigo 149, combinado com o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

2.3 – Mérito do Lançamento de IRPJ e CSLL – Anos-calendário de 1996 e 1997

Face ao acolhimento da preliminar de decadência quanto aos anos-calendário de 1996 e 1997, fica prejudicado o exame do mérito do lançamento de IRPJ e CSLL incidentes sobre Reservas Legais no momento da venda de participações societárias em junho de 2000.



17

Entretanto, como a autoridade lançadora entendeu que o fato gerador teria ocorrido em 15 de junho de 2000, quando da venda da participação societária na BBA-Portugal, examina-se a tese exposta.

A Lei nº 9.249/1995 determinava que os lucros auferidos por controlada no exterior seriam computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

Somente com o advento da Medida Provisória nº 1.602, de 14 de dezembro de 1997, cujo artigo 1º entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 1998, alterou-se o comando expresso no artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, com a seguinte redação:

"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." (destaquei).

Esta Medida Provisória foi convertida na Lei nº 9.532 que manteve a mesma redação no artigo 1º, acima transcrito, e acrescentou mais no § 5º que *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* e, ainda, tendo em vista que o parágrafo anterior versa sobre o prazo de compensação de imposto de renda pago no exterior, não tem qualquer repercussão sobre a matéria objeto destes autos.

De acordo com a imputação fiscal, além do *caput* do artigo 1º acima transcrito, teria ocorrido a infração do seu inciso 'b' e § 2º, inciso 'b' e item 4, da mesma lei, com a seguinte redação:

"Art. 1º - ...

(...).

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

(...)

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

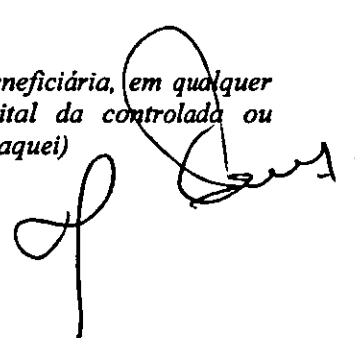
§ 2º - Para efeito do disposto na alínea 'b' do parágrafo anterior, considera-se:

(...)

b) pago o lucro, quando ocorrer:

(...)

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



Efetivamente, tem razão a recorrente quando afirma que o artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, conceitua a alienação de participação societária como forma de aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento e que apenas o artigo 1º da Lei nº 9.532/1997 introduziu o conceito de emprego do lucro em favor da controladora como sinônimo de disponibilidade econômica e jurídica dos lucros.

Posteriormente, o artigo 1º da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, foi incluído § 2º, no artigo 43 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), com a seguinte redação:

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

Com base neste respaldo no Código Tributário Nacional foi editada Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que em seu artigo 74 veio a estabelecer:

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

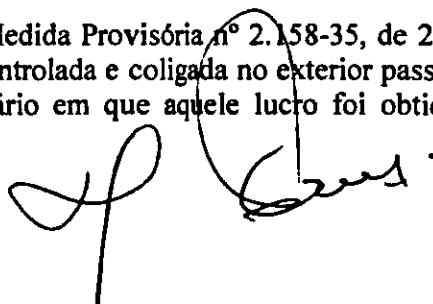
Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor”.

Esta sequência da legislação tributária que rege a tributação de lucros auferidos por controlada e coligada no exterior demonstra a insegurança enfrentada pela administração fiscal na tentativa de ampliação dos lucros a serem tributados, mas pode ser demonstrado o comando expresso, como segue:

a) nos anos-calendário de 1996 e 1997 e na vigência do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, todo o lucro auferido pela filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior foi considerado tributável no Brasil, independentemente da disponibilidade do lucro;

b) nos anos-calendário de 1998 a 2001 até o advento da Medida Provisória nº 1.602/1997, convertida na Lei nº 9.532, de 1997, os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas e coligadas só seriam tributados quando disponibilizados para matriz ou controladora no Brasil (1998 a 2001);

c) após a vigência do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, o lucro auferido por filial, sucursal, controlada e coligada no exterior passou a ser tributada no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que aquele lucro foi obtido e independentemente de sua disponibilização;



d) o retorno ao posicionamento anterior só foi possível em virtude da adição do parágrafo 2º (já transcrito acima) ao artigo 43 do Código Tributário Nacional em consonância com o princípio inscrito no artigo 146, inciso III, letra 'a', da Constituição Federal, de 1988, ou seja, *cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.*

Desta forma, tem razão a recorrente quando afirma que em nenhum momento, a legislação tributária materializada em lei ordinária define que a venda de participação societária em controlada ou coligada com sede no exterior representa disponibilidade dos lucros auferidos no exterior.

A jurisprudência administrativa está assentada conforme a conclusão acima e entre outros acórdãos cito a seguinte ementa³:

"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 nº 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." (Ac. 101-96.317 e 101-96.318, de 13/09/2007).

Como se vê, na vigência do artigo 24, § 6º da Lei nº 9.249/1995, era aplicável o método de equivalência patrimonial e somente após o advento do artigo 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1998, passou a ser viável o conceito de disponibilidade.

Na venda de participação societária ensejava a tributação de ganhos de capital como de fato a recorrente afirma ter oferecido a tributação, quando da ocorrência do respectivo fato gerador.

Outrossim, a desqualificação de ganhos de capital e equiparação de vendas de participação societária a disponibilização de lucros regularmente contabilizados nas controladas ou coligadas não pode ser veiculada por Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, face a determinação expressa no artigo 97, inciso III, do Código Tributário Nacional.

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

a) conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento;

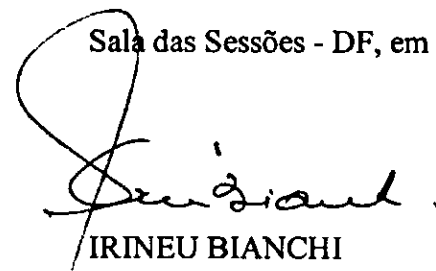
b) não conhecer do litígio submetido ao crivo do Poder Judiciário e correspondente a tributação no ano-calendário de 2000, dos lucros auferidos pela controlada no

³ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 09/12/2008.

exterior, nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, bem como a tributação no mesmo ano-calendário das Reservas Legais que foram constituídas e que se originaram dos lucros auferidos naqueles anos-calendário; e,

c) na parte conhecida do litígio, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário relativo a IRPJ e CSLL, relativamente aos anos-calendário de 1996 e 1997, tendo em vista que os Autos de Infração foram lavrados e cientificados no dia 22 de setembro de 2004.


Sala das Sessões - DF, em 12 de março de 2009


IRINEU BIANCHI