



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

Processo nº 16327.001266/2005-40
Recurso nº 159.931 Voluntário
Matéria IRPJ e CSLL - EX: DE 2003
Acórdão nº 101-97.031
Sessão de 13 de novembro de 2008
Recorrente CORUMBAL CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
Recorrida 7ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO-SP

Assunto: NORMAS GERAIS DO DIREITO

ANOS-CALENDÁRIO: 2003

Ementa: CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL - Não cabe a autoridade administrativa conhecer de matéria já levada ao crivo do Poder Judiciário.

DECADÊNCIA. *DIES A QUO*. LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR - Na vigência do art. 25 da Lei 9.250/95, o termo inicial da contagem do prazo decadencial (ocorrência do fato gerador) é a data de fechamento do balanço da investidora brasileira, correspondente ao período em que se consideram disponibilizados os lucros pela investida no exterior. A data do fato gerador do lucro auferido no exterior, na vigência do art. 25 da Lei n. 9.250/95, não se confunde com a data da disponibilização do lucro.

CONVENÇÃO BRASIL-PORTUGAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO - Não obstante o STF tenha se posicionado no sentido de inexistência de primazia hierárquica do tratado internacional, em se tratando de Direito Tributário, a prevalência da norma internacional decorre de sua condição de lei especial em relação à norma interna. Assim, em respeito ao princípio do *pacta sunt servanda*, a norma a prevalecer deve ser a internacionalmente acordada, de tributação dos lucros pelo país onde se situa o estabelecimento permanente.

JUROS MORATÓRIOS - VALORES DEPÓSITADOS - De acordo com a Súmula 1º CC nº 5, os juros de mora não são devidos apenas na hipótese de existir depósito judicial integral do montante do crédito tributário questionado.

  1

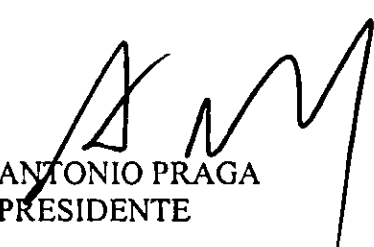
CSLL - PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE MITIGADA - A tributação da CSLL em bases universais, para respeitar em sua plenitude o princípio da irretroatividade da lei, só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Em se tratando de exigência calculada 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 prejudgado quanto à matéria decorrente, devendo considerar, evidentemente, o prazo em que a lei alcançou a sua tributação.

Recurso Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, 1) Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência da tributação dos lucros dos anos-calendário de 1996 e 1997, suscitada pelo Conselheiro Valmir Sandri, que apresentada declaração de voto, vencido também nessa parte o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que o acompanhava. 2) Pelo voto de qualidade, manter a tributação das parcelas relativas aos lucros auferidos nos anos de 1996 a 1999, disponibilizados nos termo do art. 74 da MP 2158/2001; vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Junior, Valmir Sandri (Relator), José Ricardo da Silva e Aloysio José Percínio da Silva, que excluía essas parcelas da tributação; designada para redigir o voto vencedor nessa parte a Conselheira Sandra Maria Faroni; 3) Por unanimidade de votos: I) não conhecer das matérias do recurso submetidas ao poder judiciário, uma vez caracterizadas a concomitância; II) afastar a exigência da CSLL dos lucros formados ate o mês de setembro de 1999; e III) afastar a incidência dos juros de mora sobre os valores depositados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Relatório

CORUMBAL CORRETORA DE SEGUROS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – SP, que por unanimidade de votos, não conheceu da impugnação no tocante à matéria já levada à apreciação do Poder Judiciário, e, considerou procedente o lançamento das demais matérias.

Trata-se de processo administrativo decorrente de ação fiscal efetuada junto a Contribuinte, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual a fiscalização constatou infrações a legislação do IRPJ, pela não adição ao lucro líquido do período na determinação do lucro real, de lucros auferidos no exterior por meio de empresa coligada (Alpar Europa Serviços Ltda.), no valor de R\$ 40.974.583,41.

Constataram, ainda, o valor de R\$ 28.544.113,22, não oferecido à tributação referente à equivalência patrimonial, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 226/231.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 215/217) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 221/223).

Inconformada com a lavratura dos autos de infração dos quais teve conhecimento em 10.08.2005, fls. 224, a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 09.09.2005, sua impugnação às fls. 236/249, juntando, ainda, os documentos de fls. 250/306, alegando em síntese o que se segue:

- (i) Após fazer um breve relato dos fatos que deram origem ao presente processo, esclarece que não obstante os autos de infração tenham sido lavrados com a sua exigibilidade suspensa, face à sentença judicial proferida nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, os mesmos devem ser integralmente cancelados.
- (ii) Isto porque, entende que a variação cambial de investimento estrangeiro em 2002, não deveria ser incluído na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme Soluções de Consulta nºs 54 e 55 de 2003, da SRRF 9ª Região Fiscal e manifestações do Conselho de Contribuintes, ou seja, somente os lucros apurados no exterior podem ser tributados.
- (iii) Aduz, ainda, que os lucros apurados por sociedade domiciliada em Portugal nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999 não podem ser tributados no Brasil, face à vedação expressa do art. 7º do Tratado contra a dupla tributação celebrado entre Brasil e Portugal.



- (iv) Ainda nesse sentido, esclarece que é impossível a incidência da CSLL sobre os lucros apurados anteriormente a outubro de 1999, ante a inexistência de base legal que ampare tal tributação. Fato este confirmado pela edição das MP nºs 135/03 e 232/04.
- (v) Ressalta que é indevida a cobrança dos juros de mora, uma vez que foi efetuado depósito judicial nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01.
- (vi) Salienta, que no ano-calendário 2002, a empresa coligada no exterior apurou prejuízo operacional, conforme reconhecido no próprio auto de infração.
- (vii) Finalmente, protesta pela apresentação de documentos, realização de perícia e demais provas.

À vista dos termos da impugnação, decidiu a 7ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, por unanimidade de votos não conheceu da impugnação no tocante à matéria já levada à apreciação do Poder Judiciário, e, considerou procedente o lançamento das demais matérias.

Preliminarmente, rejeitaram os pedidos de diligência e perícia formulados pela contribuinte por considerá-las prescindíveis ao deslinde da controvérsia, tendo em vista que os autos estão suficientemente instruídos para a formulação do convencimento dos julgadores e por se tratar de matéria primordialmente de direito.

Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos, esclareceram que tal procedimento deve observar o disposto no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, ressaltaram que a fiscalização constituiu o presente crédito tributário por falta de tributação de lucros auferidos no exterior por empresa coligada e não tributação de resultado positivo de equivalência patrimonial.

Consignaram que não deve ser conhecida a matéria já apreciada pelo Poder Judiciário, nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, fls. 139/173, impetrado pela contribuinte em 26.09.2001, objetivando a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e CSLL resultantes da aplicação do regime de tributação previsto no "caput" do art. 74 da MP nº 2.158-34/01, na forma como foi regulamentada pela IN nº 213/02 no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior, no ano de 2002 e da aplicação do regime constante no parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01.

Observaram, que a liminar pleiteada naqueles autos foi deferida em 31.01.2003, fls. 174/181, pelo juízo da 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo. Sendo posteriormente prolatada sentença favorável a contribuinte, fls. 182/187, da qual foi interposto recurso de apelação que se encontra pendente de apreciação no TRF da 3ª Região.



Ou seja, verificaram que no momento em que o auto de infração do IRPJ foi lavrado e, posteriormente quando foi apresentada a impugnação administrativa, a matéria objeto do procedimento administrativo estava sendo discutida junto ao Poder Judiciário.

Dessa forma, nos termos do artigo 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79, e o artigo 38, parágrafo único da Lei 6.830/80, a propositura, pela contribuinte, de Mandado de Segurança, ação anulatória de crédito da Fazenda Nacional, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. Ainda a esse respeito transcreveram trecho do ADN nº 3/96 da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, para então concluir que não deve ser conhecida a impugnação no que concerne à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário.

Sendo assim, consideraram definitivamente constituído o crédito na esfera administrativa, devendo, portanto, o órgão de origem proceder conforme disposto na letra “d” do ADN-COSIT nº 3/96.

Os julgadores passaram, então, a análise das demais matérias, que não foram objeto do processo judicial.

Esclareceram que a Lei nº 9.532/97 revogou tacitamente o disposto na Lei nº 9.249/95, no que tange ao fato gerador dos lucros auferidos no exterior que passou a ser a data em que os lucros fossem disponibilizados.

Destacaram que com o surgimento da MP nº 2.158 os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior passaram a ser considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual foram apurados.

Entretanto, ressaltaram que esta mesma MP determinou no parágrafo único do artigo 74 que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 deveriam ser considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002.

Nesse sentido, esclareceram que o fato gerador é definido pelo CTN como: *“a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”*. E que o próprio CTN, em seu artigo 43, trouxe a definição de fato gerador do imposto de renda na hipótese de receita ou de rendimentos oriundos do exterior, ou seja, no momento em que houver a disponibilidade, nos termos da legislação.

Em outras palavras, consignaram que em consonância com o CTN, a MP nº 2.158/01, em seu artigo 74, definiu o momento em que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 seriam considerados disponibilizados, ou seja, em 31 de dezembro de 2002.

Dessa forma, ressaltaram que no presente caso, o fato gerador do tributo ocorreu em 31/12/02 data em que deveria ocorrer a conversão para a moeda nacional dos lucros auferidos no exterior, entre 1996 a 2001.

Sendo assim, ao contrário do que alega a contribuinte, entenderam os julgadores que não poder-se-ia aplicar o Tratado para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento celebrada com a República Portuguesa ao caos em tela, tendo



em vista que o Decreto que aprovou este Tratado foi revogado pelo Decreto nº 3.131 de 23/07/99, portanto em data anterior à ocorrência do fato gerador.

Por esta mesma razão afastaram a alegação de que houve falta de fundamentação legal para a exigência da CSLL, tendo em vista que o fato gerador da contribuição ocorreu em 31/12/02, data posterior à edição da MP nº 1.858/99.

Quanto a a tributação do valor do investimento no exterior em coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, os julgadores após transcrever o art. 7º, §1º da IN/SRF nº 213/02, verificaram que o resultado positivo da equivalência patrimonial deve ser oferecido à tributação independentemente da natureza deste resultado, razão pela qual eventual variação cambial constante deste resultado também deverá ser tributada.

Ademais, salientaram os julgadores que sua atividade restringe-se à verificação da legalidade do ato administrativo praticado pelo fiscal autuante, e deve observar em seus julgados as Instruções Normativas e não as Soluções de Consulta e as manifestações do Conselhos de Contribuintes, que não os vincula.

Concluíram, portanto, que não há como se afastar a variação cambial do resultado da equivalência patrimonial, não só pela expressa determinação da IN como também pelo fato de que a avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial, visa manter o valor do investimento atualizado, para que o ativo permanente da empresa investidora reflita a real situação.

Observaram, ainda, que não há que se confundir moedas. Os demonstrativos contábeis das empresas brasileiras devem ser elaborados em Real, e é nesta moeda que deve se apurar possíveis ganhos ou perdas em investimentos pelo método da equivalência patrimonial.

Nesse sentido, destacaram que a planilha juntada pela contribuinte, fls. 312, demonstra o valor do investimento em 31/12/05 que é menor do que aquele apurado em 31/12/02, em razão da valorização da moeda nacional em face do dólar norte-americano. Este fato, porém não deve ser levado em consideração, tendo em vista que o auto de infração trata de equivalência patrimonial do ano-calendário de 2002.

Quanto a exigência dos juros moratórios, consignaram os julgadores que tal exigência decorre de expressa previsão legal, ainda quando houver medida judicial ou depósito que suspenda a exigibilidade do crédito, nos termos do art. 5º do Decreto nº 1.736/79.

Pelas razões anteriormente expostas, os julgadores não tomaram conhecimento da impugnação no tocante à matéria já levada à apreciação do Poder Judiciário, cuja decisão será cumprida no tocante à exigibilidade ou não do crédito tributário, e, em relação às matérias que não foram objeto de ação judicial, consideraram procedente o lançamento.

Em face da decisão proferida, da qual teve ciência em 20.04.2007, fls. 337, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 339/362, tempestivamente, em 21.05.2007, ao Egrégio Conselho de Contribuintes, alegando em síntese que:



Destaca que em sua impugnação, ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, não foi mencionada qualquer questão já discutida judicialmente no mandado de segurança, inexistindo, portanto, concomitância de discussões nas esferas judicial e administrativa.

Inicialmente, afirma que os lucros auferidos no exterior nos anos de 1996 e 1997, não podem mais ser tributados, por já ter se operado a decadência do direito da Fazenda Pública em constituir-los, nos termos do art. 150, §4º do CTN. Isto porque, entende que quando da ciência do auto de infração já teria transcorrido lapso temporal superior a cinco anos entre a constituição do crédito e seus fatos geradores, ocorridos em 31.12.1996 e 31.12.1997, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249/95 e art. 144 do CTN, tendo em vista que a Lei nº 9.532/97, que alterou o regime de tributação dos lucros auferidos no exterior somente produziu seus efeitos a partir de 01.01.1998.

Alega que os lucros apurados por sociedade domiciliada em Portugal nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999 não podem ser tributados no Brasil, face à vedação expressa do art. 7º do Tratado contra a dupla tributação celebrado entre Brasil e Portugal.

Nesse sentido, esclarece que ao contrário do que entenderam os julgadores *a quo*, no caso em tela os fatos geradores ocorreram com a apuração do lucro no último dia de cada ano-calendário e não na data em que disponibilizados, em 31.12.2002, nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01.

Dessa forma, afirma que é equivocado o entendimento de que o referido Tratado não poderia ser aplicado ao presente caso, por já ter sido revogado quando da ocorrência do fato gerador.

Esclarece, ainda, que não se trata aqui de tributação de dividendos (o que seria permitido ao abrigo deste tratado), mas sim de verdadeira tributação de lucros simplesmente apurados no exterior.

Quanto à tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial do ano de 2002, aduz a contribuinte que merece reforma o entendimento dos julgadores de primeira instância no sentido de que a tributação da variação cambial está expressamente prevista na IN/SRF nº 213/02, estando a autoridade administrativa vinculada a ela.

Isto porque, mais do que vinculado as Instruções Normativas, os julgadores administrativos estão vinculados às disposições previstas em Lei, razão pela qual jamais poderia ser mantido lançamento tributário desprovido de base legal.

Reafirma que é totalmente insubsistente qualquer lançamento tributário sobre a variação cambial do investimento estrangeiro no ano de 2002, em virtude de absoluta inexistência de disposição legal prevendo tal tributação, o que inclusive já foi reconhecido não só pela Secretaria da Receita Federal como também pelo Conselho de Contribuintes. Fato este confirmado pela edição das MP nºs 135/03 e 232/04.

Salienta que ainda mais grave é o fato de que no ano de 2002 a empresa coligada ter apurado prejuízo operacional, conforme reconhecido inclusive pelo fiscal autuante.



Prossegue afirmando que é impossível a incidência da CSLL sobre os lucros apurados anteriormente a outubro de 1999, ante a inexistência de previsão legal que ampare tal tributação.

Ressalta que é indevida a cobrança dos juros de mora, uma vez que foi efetuado depósito judicial no valor integral do débito nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01. Dessa forma, sendo o auto de infração lavrado apenas para prevenir a decadência, estando o crédito com sua exigibilidade suspensa, não deve prosperar a cobrança dos juros de mora.

Pelo exposto, requer seja dado provimento integral ao recurso apresentado, reformando integralmente o acórdão recorrido e cancelando-se os autos de infração lavrados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do Relatório, a matéria trazida à análise dessa E. Câmara diz respeito a exigência do imposto de renda, em razão da contribuinte não ter adicionado ao lucro líquido do período-base de 2002, na determinação do lucro real, os lucros auferidos no exterior por meio de sociedades controladas (Alpar Europa Serviços Lda.), apurados nos anos-calendário de 1996 a 2001, domiciliada na Ilha da Madeira, Portugal.

Mantida a autuação pelos julgadores de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário que ora se analisa alegando em síntese que: (i) inexistência de concomitância entre o processo judicial e o processo administrativo; (ii) decaiu o direito da Fazenda Pública em constituir os créditos oriundos dos lucros auferidos no exterior nos anos de 1996 e 1997; (iii) os lucros apurados por sociedade coligada domiciliada em Portugal nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999 não podem ser tributados no Brasil face ao disposto no art. 7º do Tratado celebrado entre Brasil e Portugal; (iv) Inexistência de disposição legal prevendo a tributação; (v) a empresa coligada apurou prejuízo operacional no ano calendário 2002, (vi) Inexistência de previsão legal para a tributação da CSLL anteriormente a outubro de 1999 sobre os lucros apurados no exterior; (vii) indevido os juros de mora face ao depósito do montante integral efetuado nos autos do Mandado de Segurança.

Inicialmente, é de se observar que não compete ao julgador administrativo conhecer de matéria já levada ao crivo do Poder Judiciário. Dessa forma, não se conhece da matéria discutida nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte e ainda



pendente de apreciação pelo Tribunal Regional da 3ª Região no processo n. 2003.61.00.003264-7.

Conforme se depreende do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.003264-7 (fls. 139/173), impetrado pela contribuinte em 26.09.2001, o mesmo objetiva a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários de IRPJ e CSLL resultantes da aplicação do regime de tributação previsto no “caput” do art. 74 da MP nº 2.158-34/01, na forma como foi regulamentada pela IN nº 213/02, no que concerne ao resultado positivo de equivalência patrimonial de suas controladas e coligadas no exterior, no ano de 2002 e da aplicação do regime constante no parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-34/01.

Pois bem, da leitura da exordial do referido *mandamus* (fls. 139/173), depreende-se que a contribuinte questiona a tributação automática dos lucros auferidos no exterior, independentemente de sua disponibilização econômica e/ou jurídica, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 74 da MP n. 2.158-34/01, que considera disponibilizado em 31 de dezembro de 2002, os lucros apurados por controlada ou coligadas no exterior até 31 de dezembro de 2001, se ainda não disponibilizados, bem como, a tributação da variação do valor do investimento imputável à desvalorização cambial da moeda brasileira (fls. 143/144 e 171).

Nessa perspectiva, por estar se discutindo concomitantemente às mesmas matérias nas duas esferas (judicial e administrativa), deixo de apreciá-las aqui, eis que, ante o princípio da unicidade de jurisdição prevalente no Brasil em que as decisões judiciais são soberanas, não faz o menor sentido este E. Conselho se pronunciar acerca das mesmas, ante a prevalência daquela esfera.

Na seqüência, alega a Recorrente a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1996 e 1997, tendo em vista já transcorrido lapso temporal superior a cinco anos entre a data do fato gerador 31.12.1996 e 31.12.1997, e a sua constituição – 10.08.2005, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que para esses anos-calendário, aplica-se o disposto no art. 25 da Lei nº 9.249/95, em respeito ao disposto no art. 144 do CTN, razão pelo quais os fatos geradores ocorreram no último de cada ano e não no dia 31.12.2002, nos termos do art. 74 da MP nº 2.158-35/01, conforme entendeu a r. decisão recorrida.

De fato, em se tratando de lucros auferidos no exterior, apurado até 31.12.1997, vigia o disposto no art. 25 da Lei n. 9.249/95, segundo o qual, “*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*”, independentemente de seu efetivo pagamento ou crédito.

Portanto, até o advento da Lei n. 9.532/97, os lucros auferidos no exterior deveriam ser adicionados à base de cálculo do imposto de renda, na proporção de sua participação societária, e sendo assim, o lançamento de ofício deve se reportar a data de 31.12.1996 e 31.12.1997.

Logo, por ter sido dado ciência a contribuinte do presente lançamento na data de 10.05.2005, não resta dúvida que nesta ocasião já havia decaído o direito do fisco constituir o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos em 31.12.1996 e 31.12.1997, *ex-vi* do disposto no art. 150, § 4º, do CTN.



Quanto aos demais períodos base – 1998 em diante, e até o surgimento da MP 2.158-35/01, vigia o disposto no art. 1º, da Lei 9.532/97, que dispunha:

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

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

- a) creditado o lucro, quando ocorrer à transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa do 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 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." (grifos não do original).*

Pois bem, da exegese dos dispositivos acima se depreende que até o advento da MP 2.158-35/01, os lucros auferidos no exterior seriam computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, quando disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior, ou empregado em favor da beneficiária, em qualquer praça, devendo ser convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada e coligada.

Ocorre que, com o advento da MP 2.148-35/01, os lucros auferidos por controlada e coligada no exterior, passaram novamente a ser considerados disponibilizados para a controlada no Brasil, na data do balanço no qual tiverem sido apurados, e os lucros apurados no exterior até 31 de dezembro de 2001, se ainda não disponibilizados na forma do no art. 1º, da Lei 9.532/97, caso da Recorrente, na data de 31 de dezembro de 2002, conforme se depreende do art. 74 da referida MP, *verbis*:

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, como visto acima, por encontrar-se a presente matéria ao crivo do Poder Judiciário, deixo de me manifestar acerca de sua disponibilização ficta, prevista na MP acima mencionada, bem como, em relação à intributabilidade da variação cambial do ano de 2002, por encontrar-se referida matéria, também, sub-judice, conforme se depreende do Mandado de Segurança acima citado.

Ultrapassada as questões de mérito quanto às matérias acima, cumpre apreciar a alegação da recorrente que invocou a Convenção destinada a evitar a dupla tributação em matéria de imposto de renda firmada entre o Brasil e Portugal, promulgada no Brasil através do Decreto nº 63.393/71, mencionando especialmente o artigo VII, parágrafo 1, que outorga a competência tributária a Portugal e não ao Brasil. Essa convenção foi denunciada pelo Brasil em 1999, estando, portanto, vigente à época dos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1996 a 1999, como bem afirma a contribuinte.

Alega a Recorrente que não se trata aqui de tributação de dividendos, o que segundo ela, seria permitido ao abrigo deste tratado, mas sim de verdadeira tributação de lucros simplesmente apurados no exterior, conforme o parágrafo único do artigo 74 da MP n. 2.158-35/01, tendo em vista que o próprio auto de infração reconhece que não houve nenhuma hipótese de disponibilização dos lucros nos termos da Lei n. 9.532/97.

Como se viu acima, a Recorrente invoca o Artigo VII da Convenção, que trata de Lucros das Empresas. De acordo com o que dispõe esse artigo, só Portugal pode tributar os lucros auferidos em Portugal por uma empresa em Portugal que seja controlada de empresa brasileira.

Como se vê no presente caso, não se trata aqui das hipóteses prevista no art. 1º, da Lei 9.532/97, que autorizaria a aplicação do disposto no Artigo X da Convenção, que autoriza a tributação de Dividendos em ambos os estados contratantes, quando ocorre à efetiva disponibilização dos lucros auferidos no exterior, mas tão somente a disponibilização ficta prevista pelo artigo 74 da MP n. 2.158-35/01, não havendo, portanto, o que se falar em dividendos, pois lucro nenhum foi distribuído, creditado, entregue ou empregado a favor da controladora no Brasil, eis que os lucros continuaram no patrimônio da investida.

Dessa forma, por ter a Convenção assinada entre o Brasil e Portugal, promulgada no Brasil por intermédio do Decreto nº 63.393/71, sido denunciada apenas em 1999, bem como, em homenagem ao princípio do *pacta sunt servanda*, em que uma convenção internacional vincula os Estados que a tenham celebrado, entendo que os lucros auferidos em Portugal pela contribuinte até a data da denúncia (1999), não devem se submeter à tributação, por contrariar a norma disposta no Artigo VII, 1, da mencionada Convenção.

Quanto à contribuição social sobre o lucro líquido, é de se observar que até a edição da MP 1.858-6/99, de 29.06.99 (atual MP n. 2.158-35/01), não havia previsão legal para

a cobrança dessa exação sobre ganhos auferidos no exterior, só sendo devida tão somente sobre os lucros auferidos a partir do mês de outubro de 1999, ante o princípio da anterioridade mitigada (art. 195, § 60, da CF).

Nesse sentido é a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, conforme se depreende da ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2001

Ementa: ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS.

Na alienação de participação em empresa sediada no exterior há o emprego de lucros da coligada exterior, em favor da coligada no Brasil, o que configura hipótese de disponibilização.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2001

Ementa: CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

A tributação da CSLL em bases universais para respeitar em sua plenitude o princípio da irretroatividade da lei só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999. É necessário, primeiro, separar o critério material (auferir lucros no exterior) do critério temporal (momento que se considera creditado ou pago). Depois perceber que o critério quantitativo (apuração da base de cálculo e aplicação de alíquota) que está no conseqüente da regra matriz de incidência, nada mais faz do que reafirmar o critério material (auferir renda). Dessa forma, quando o critério material, o mais importante de todos, é acionado no momento que se forma a relação jurídico-tributária (critério pessoal e critério quantitativo) é necessário que a nova lei colha, para a formação de sua base de cálculo, apenas fatos ocorridos após sua vigência. Publicado no D.O.U. nº 170 de 03/09/08.”

(Acórdão nº 103-23465, Recurso Voluntário nº 161.661, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 28.05.2008, Conselheiro Relato Antônio Bezerra Neto)

Sendo assim, sou pelo provimento parcial ao presente item, para afastar a tributação da CSLL incidente sobre os lucros auferidos no exterior até o mês de outubro de 1999.

Quanto à alegação do não cabimento dos juros de mora, uma vez que foi efetuado o depósito do montante integral do crédito aqui exigido antes de qualquer procedimento por parte da fiscalização, entendo que assiste razão em parte a contribuinte.

Isto porque, nos termos da Súmula nº 5 do Primeiro Conselho de Contribuintes, “são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito judicial no montante integral”.

Entretanto, a questão que se coloca é: Depositou a contribuinte integralmente a exigência ora discutida e dentro do prazo previsto em lei para o recolhimento do tributo?

A estas indagações posso responder tão somente à segunda, ou seja, a contribuinte não depositou no prazo previsto para pagamento do tributo previsto na legislação, eis que o fato gerador, de acordo com a legislação (MP 2.158-35/01), ocorreu na data de 31.12.2002, com vencimento para 31/01/2003, ao passo que o depósito foi efetuado na data de 22.04.2003, portanto, após o seu vencimento.

Quanto a quantia depositada judicialmente (R\$ 2.871.081,08), que diz a contribuinte ter considerado no referido depósito os juros de mora calculado com base na taxa Selic, no período compreendido entre 31 de janeiro de 2003 e 22 de abril do mesmo ano, é de se observar que não foi carreado aos autos a memória de cálculo justificando a importância depositada nos autos do Mandado de Segurança, que por sinal, é bem inferior a exigência principal do IRPJ lançada no Auto de Infração de fls. 215/217 (R\$ 16.669.901,62), aliado ao fato da guia de depósito (fl. 304), não fazer qualquer menção a juros, o que denota a insubsistência das alegações suscitadas no presente recurso.

Dessa forma, ante as inconsistências apontadas, sou pelo provimento PARCIAL no presente item, para excluir os juros moratórios incidentes sobre a importância depositada judicialmente, a contar a partir de seu depósito, devendo recair os juros moratórios sobre o saldo remanescente a partir da data de seu vencimento.

Isto posto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência suscitada, para afastar da tributação os lucros auferidos por controladas e/ou coligadas no exterior, relativo aos anos-calendário de 1996 e 1997, NÃO CONHECER das matérias levadas ao crivo do Poder Judiciário – disponibilização ficta e tributação da variação cambial -, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação os lucros auferidos no exterior até a data da denúncia da Convenção assinada entre Brasil e Portugal (Decreto nº 63.393/71), excluir da base de cálculo da CSLL os lucros auferidos no exterior até setembro de 1999, bem como, excluir da base de cálculo dos juros moratórios, a importância depositada judicialmente (a partir do depósito).

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 2008


VALMIR SANDRI



Voto Vencedor

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Redatora Designada

Discordo do entendimento do ilustre Relator, no sentido de que os lucros auferidos em Portugal pela Recorrente, até a data da denúncia do tratado (1999), não devem se submeter à tributação, por contrariar a norma disposta no Artigo VII, 1, da mencionada Convenção.

O Tratado para Evitar Dupla Tributação entre Brasil e Portugal, recepcionado pelo Decreto nº 69.393/1971, vigeu até 31 de dezembro de 1999, tendo sido revogado expressamente a partir de 01 de janeiro de 2000, pelo Decreto nº 3.121, de 23 de julho de 1999, que veiculou a sua denúncia.

De acordo com seu Artigo VII, os lucros auferidos de 1996 a 1999 pela empresa de Portugal, só poderiam ser tributados em Portugal. No entanto, tais lucros, quando disponibilizados para a investidora no Brasil, ainda que na forma do art. 2º, § 2º, “b”, 4 da Lei 9.532/97 ou do art. 2º, § 2º, alínea “d”, da IN 38/96, caracterizam-se como dividendos (nº 4 do Artigo X), podendo ser tributados no Brasil (nº 1 do Artigo X).

Portanto, nos termos do Tratado internacional, a parcela dos lucros de que se trata, atribuíveis à participação da Tejova no patrimônio da ALPAR, não era isenta de tributação no Brasil, mas tinha sua tributação diferida para o período em que fosse disponibilizada mediante pagamento ou crédito, efetivo ou na forma do art. 2º da Lei nº 9.532/95.

Enquanto o Acordo teve vigência, não ocorreu a disponibilização, e referida parcela dos lucros não foi tributada no Brasil.

Com a alteração da legislação brasileira, veiculada pelo art. 74 da MP 2.158-35, de 2001, passaram a se sujeitar ao imposto no Brasil os lucros apurados no balanço das coligadas e controladas. Assim, a partir de 1º de janeiro de 2002 a tributação passou a incidir não mais sobre os lucros disponibilizados (dividendos distribuídos), mas sobre os lucros apurados no balanço. Essa alteração demandou a criação de uma norma de transição, para regular os lucros já apurados entre 01/01/1996 e 31/12/2001 e não ainda não tributados de acordo com a lei então vigente, porque não haviam sido disponibilizados, e que não seriam alcançados pela nova norma, que estabeleceu a tributação na apuração dos lucros, fato que ocorreria na vigência da norma anterior.

Essa norma de transição foi estabelecida no parágrafo único do art. 74, que dispôs que os lucros apurados até 31/12/2001 e que não forem disponibilizados até 31/12/2002 serão considerados disponibilizados nesta data.

É importante ressaltar que o Acordo, enquanto vigente, não proibia a tributação, pelo Brasil, da parcela dos lucros da empresa portuguesa que coubesse ao investidor brasileiro,



mas apenas diferia essa tributação para o momento em que esses lucros são disponibilizados (Artigo X). Disso decorre que fica afastada a alegação de impossibilidade de tributar referidos lucros por terem sido auferidos na vigência do Tratado. Nos termos do Tratado, bastaria que ocorresse a disponibilização para que referidos lucros fossem tributados no Brasil, sem ferir a convenção.

No caso, não ocorreu violação das normas convencionais. O acordo, enquanto vigente, vedava a tributação dos lucros na sua apuração, e isso foi observado. Até 1999, os lucros da controlada em Portugal e não disponibilizados não foram tributados a cada ano, por ocasião de sua apuração, em cumprimento ao art. VII do Tratado.

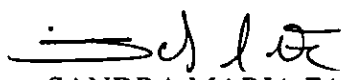
Por outro lado, o Parágrafo Único do art. 74 da MP 2.158-35 estabeleceu ficção legal de disponibilização. Como não cabe a este Conselho negar aplicação a lei em vigor, essa ficção legal tem que ser respeitada.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e se rege pela lei então vigente. Em 31/12/2002, quando ocorreu a disponibilização ficta na forma da lei vigente, não mais vigorava a Convenção com Portugal, promulgada no Brasil através do Decreto nº 63.393/71, o que afasta de pronto qualquer discussão no âmbito administrativo quanto à possibilidade de tributação frente às disposições do acordo internacional.

O acordo, enquanto vigente, permitia a tributação dos lucros disponibilizados, e quando se deu a disponibilização ficta na forma da lei, não havia acordo vigente que tivesse que ser confrontado com a legislação interna.

Pelo exposto, divirjo do ilustre relator no que se refere à tributação sobre os lucros auferidos pela empresa coligada com sede em Portugal apurados nos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, que mantenho.

Sala das Sessões (DF), em 13 de novembro de 2008


SANDRA MARIA FARONI

