



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

**Processo nº** 16327.001272/2008-40  
**Recurso nº** 507.127 Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-00.357 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** BANCO BOAVISTA INTER-ATLÂNTICO S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

**LANÇAMENTO PARA EVITAR A DECADÊNCIA.**

Quando existe questionamento judicial com suspensão de exigibilidade do crédito tributário, deve o Fisco realizar o lançamento para evitar a decadência partindo do pressuposto de que o questionamento postulado pelo contribuinte perante o Poder Judiciário será julgado improcedente. Assim, o lançamento para evitar a decadência deverá fixar a norma individual e concreta, levando em conta todos os aspectos de fato e de direito necessários à perfeita formalização da obrigação tributária.

**CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

Não há falar-se em concomitância quando o contribuinte questiona aspectos da relação tributária formalizada por meio do lançamento para evitar a decadência que não se referem às questões levadas a julgamento perante o Poder Judiciário, mas que influem diretamente na quantificação da obrigação tributária que, ao final do processo judicial, poderá consagrar-se como exigível.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**ACORDAM** os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

## **Relatório**

Trata o presente feito de lançamento para evitar a decadência de imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL lavrado em desfavor da Recorrente relativo aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

Conforme se extrai do termo de verificação fiscal, *in verbis*:

*O contribuinte apresentou, relativamente aos anos-calendário 2003 a 2005, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) tendo como forma de tributação do lucro o LUCRO REAL e apuração do IRPJ e da CSLL - ANUAL.*

*Em análise das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 2003 a 2005 constatamos que o contribuinte possui investimentos em empresas nacionais e estrangeiras avaliados pelo método de equivalência patrimonial. Verificamos que nas apurações dos lucros reais e das bases de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, correspondentes aos anos-calendário de 2003 a 2005, foram apurados sem as corretas observâncias das normas legais atribuídas a tributação dos resultados positivos decorrentes das avaliações de investimentos no exterior, em empresas controladas e/ou coligadas, pelo método de equivalência patrimonial.*

*O contribuinte, contrariando normas tributárias então vigentes, excluiu do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social, a totalidade dos resultados positivos auferidos nos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial. Foram adicionadas somente as parcelas correspondentes aos lucros disponibilizados, conforme abaixo demonstrado.*

*Dentre os investimentos no exterior, acima demonstrados, as participações societárias AGENCIA GRAND CAYMAN e AGENCIA NASSAU são filiais do contribuinte, enquanto, a empresa BOAVISTA BANKING LIMITED é uma sociedade controlada. Esclarecemos, ainda, que houve aumento de capital do Banco Boavista Grand Cayman pela incorporação, em março de 2005, do Boavista Banking Ltd.*

#### DA AÇÃO JUDICIAL

*Em relação a esta matéria, o contribuinte impetrou, em 30 de janeiro de 2003 na 24ª Vara cível do Estado de São Paulo, Mandado de Segurança com pedido de Liminar nº2003.6100.003806-6 a fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário de IRPJ e CSL resultantes da não adição nas bases de cálculo destes tributos dos resultados positivos de equivalência patrimonial de seus investimentos em sociedades coligadas e/ou controladas no exterior, afastando-se a aplicação da IN SRF 213/02. A certidão de objeto e pé expedida em 10 de janeiro de 2008 informa que em 31 de janeiro de 2003 foi proferida decisão que DEFERIU a medida liminar requerida, que foi interposto Agravo de Instrumento pela Fazenda Nacional e certifica finalmente que os autos foram conclusos para sentença.(fls. 133/134).*

Inconformado, o Recorrente apresentou impugnação ao lançamento, aduzindo, em suma, o seguinte:

- a) Preliminar de incompetência da DEINF/SP para a lavratura do lançamento;
- b) No mérito, entende que uma interpretação sistemática das normas aplicáveis ao caso impede o lançamento da forma como efetuada;
- c) Ilegalidade da aplicação da SELIC como índice de atualização e juros dos créditos tributários.

A DRJ de São Paulo negou provimento à impugnação, tendo a decisão sido emendada conforme se segue:

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

**Ano-calendário: 2003, 2004, 2005**

**LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.**

*A DEINF/SP detém a competência subjetiva para efetuar a fiscalização e o lançamento em relação aos Bancos Comerciais, bem como, a competência territorial que abarca o domicílio fiscal da interessada.*

**LANÇAMENTO. NULIDADE.**

*Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

**LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO.**

*Restando clara a disposição contida no comando normativo, a autoridade administrativa deve aplicá-la sem emitir juízo de valor acerca de aspectos de sua validade.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL**

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

**CSLL. DECORRÊNCIA.**

*O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre o lançamento da contribuição CSLL lançada em decorrência da redução indevida do lucro líquido.*

Inconformado, o Recorrente interpôs recurso voluntário, repisando as razões outrora oferecidas em sede de impugnação.

É este, em suma, o relatório.

**Voto**

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator:

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidos os demais requisitos legais, dele conheço.

**PRELIMINAR. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE AUTUANTE.**

Segundo se extrai da peça recursal (fls. 312/313), a Recorrente entende que a competência para a lavratura do presente auto de infração cabe à Delegacia Especial de Assuntos Internacionais – DEAIN, e não à DEINF – Delegacia Especial de Instituições Financeiras.

Acerca de tal questionamento, assim se posicionou a DRJ, *in verbis*:

*5.4. A Secretaria da Receita Federal do Brasil é um órgão específico, singular, subordinado ao Ministério da Fazenda, responsável pela administração dos tributos de competência da União, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior. Nos termos do Anexo I do Decreto nº 6.313/2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil compete executar o lançamento dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob sua administração.*

*5.4. A Lei nº 10.593/2002 define que a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, in verbis:*

*"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)*

*1 - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)"*

*5.5. Neste ponto já é possível salientarmos uma conclusão: a autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

*5.6. Naturalmente, os auditores estão distribuídos espacialmente por todo o território nacional, lotados nas diversas unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, surgindo assim a questão da fixação dos limites dentro dos quais será exercida a competência de cada uma para efetuar o lançamento.*

*5.7. A RFB utiliza-se de diferentes critérios para efetuar a distribuição da competência entre suas unidades: domicílio tributário, natureza da relação jurídico tributária e qualidade dos contribuintes.*

*5.8. A competência territorial leva em consideração o domicílio tributário do contribuinte. A competência material adota como critério o conteúdo da relação jurídico tributária. A competência subjetiva utiliza o critério da qualidade do contribuinte.*

5.9. O Anexo IV da Portaria RFB nº 10.166, de 11 de maio de 2007, dispõe sobre a competência territorial da Deinf e da Deain:

Anexo IV

*Jurisdição das Delegacias Especiais quanto aos tributos e contribuições administrados pela RFB, excetuando-se os relativos ao comércio exterior.*

29 - Deain - São Paulo (SP), Estado de São Paulo
--

39- Deinf - São Paulo (SP) Estado de São Paulo
--

5.10. Assim, a competência territorial das duas delegacias é a mesma.

5.11. No Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, a competência da Deinf baseia-se no critério da qualidade do contribuinte, ou seja, nas atividades por ele desenvolvidas:

"Art. 169. Às Delegacias Especiais de Instituições Financeiras – Deinf quanto aos tributos e contribuições administrados pela RFB, excetuando-se os relativos ao comércio exterior, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, desenvolver as atividades de controle e auditoria dos serviços prestados por agente arrecadador e ainda, em relação aos contribuintes definidos por ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, desenvolver as atividades de tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e atendimento ao contribuinte, as atividades de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística e de gestão de pessoas e, especificamente: (Redação dada a partir de 2 de janeiro de 2008 pela Portaria ME nb- 23, de 30 de janeiro de 2008) (grifo nosso)

III - processar lançamentos de ofício, imposição de multas e outras penas aplicáveis as infrações à legislação tributária, e as correspondentes representações fiscais; (Renumerado a partir de 2 de janeiro de 2008 pela Portaria AIF n 2 23, de 30 de janeiro de 2008)

(...)

5.12. Já, o mesmo regimento utiliza o critério da matéria para delimitar a competência da Deain:

"Art. 170. À Delegacia Especial de Assuntos Internacionais – Deain compete, no âmbito da respectiva jurisdição, desenvolver as atividades de fiscalização concernentes às operações de preços de transferência entre pessoas vinculadas, tributação em bases universais, valoração aduaneira, movimentação de recursos no exterior, operações de remessas internacionais consubstanciadas em operações de câmbio e de transferências internacionais em moeda nacional, e as atividades de gestão de pessoas, tecnologia e segurança da informação, programação e logística, comunicação social e, especificamente (nosso grifo)

*I - processar lançamentos de ofício, imposição de multas e outras penas aplicáveis as infrações á legislação tributária, e as correspondentes representações fiscais;"*

*5.13. Diante do que foi exposto até agora, podemos extrair as seguintes conclusões:*

- *A competência territorial da Deinf e da Deain é a mesma, qual seja, a do Estado de São Paulo.*

- *A Deain tem competência material para efetuar a fiscalização e o lançamento relativo a tributação em bases universais, ou seja, aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior por contribuintes sediados no Brasil.*

- *A Deinf tem competência subjetiva para efetuar a fiscalização e o lançamento em relação aos contribuintes que desenvolvem as atividades discriminadas no Anexo V da Portaria RFB nº 10.166, de 11 de maio de 2007.*

- *5.14. No caso de um lançamento relativo à tributação em bases universais em que o sujeito passivo é uma instituição financeira conclui-se que a competência é concorrente, como adiante explicitado.*

*5.14.1. A leitura dos arts. 169 e 170 do Regimento Interno da 12E3, supra transcritos, nos leva à conclusão de que a competência para fiscalizar e lançar os tributos decorrentes das operações de tributação em bases universais das instituições financeiras situa-se em uma área de intersecção da jurisdição da Deinf e da Dcain. Note-se que das atribuições da primeira não foram excetuadas as matérias discriminadas no art. 170, e os contribuintes que desenvolvem as atividades discriminadas no Anexo V da Portaria RFB nº 10.166, de 11 de maio de 2007 não foram excluídos da área de atuação da segunda. Em outras palavras, a competência da Deinf e da Deain para efetuar o lançamento de IRPJ c CSLL sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior por instituições financeiras sediadas no Brasil é concorrente.*

*5.14.2. Reforça esta idéia o fato do mandado de segurança nº 2003.61.00.003806-6 (fl. 220 e 236) ter sido impetrado contra os titulares das duas unidades administrativas, o Delegado Especial das Instituições Financeiras em São Paulo e o Delegado Especial de Assuntos Internacionais em São Paulo.*

*5.15. Com efeito, a presente autuação refere-se a "Glosa de Prejuízos Fiscais compensados indevidamente. Saldos de prejuízos insuficientes" no ano-calendário de 2003. Parte do saldo de prejuízo fiscal existente em 2002 foi utilizada por ocasião da autuação formalizada, pela DEAIN/SP, em 2005, relativamente a crédito tributário de IRPJ incidente sobre os lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no ano calendário de 2002 (Processo administrativo nº 16327.001312/2005-19).*

5.16. A autuação procedida em 2005, com a utilização de parte do saldo de prejuízo fiscal, resultou na insuficiência de prejuízo fiscal para a compensação pretendida pela interessada em 2003.

5.17. Pelo fato de a compensação indevida objeto da presente exigência ser resultante da autuação a que se refere o processo 16327.001312/2005-19, há de se entender que tanto os auditores fiscais lotados na DEAIN, como aqueles lotados na DEINE/SP são competentes para efetuar o lançamento em tela.

5.18. Mas ainda que assim não se entenda, deve-se lembrar que, no Decreto n° 70.235/1972, encontram-se dois dispositivos legais que regulam a hipótese de formalização da exigência fiscal por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, ou seja, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil lotado em repartição fiscal que não jurisdiciona o contribuinte:

"Art. 9°

"§ 2° Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7° serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (nosso grifo).

§ 3°. A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Renumerado de 2° para 3°, pelo art. 1° da Lei n° 8.748/93)"

5.19. Tais dispositivos, ainda que não aplicáveis ao presente caso, uma vez que a exigência foi formalizada por servidor competente da jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo, dariam guarida ao lançamento mesmo que, por hipótese, a DEINF/SP não detivesse a competência, pois teria sido a autoridade lançadora da DEINF/SP a primeira a tomar conhecimento da infração pertinente à compensação de prejuízo fiscal.

5.20. Note-se que as normas administrativas que disciplinam a competência da Deain e da Deinf não são antinômicas a priori, ou seja, é perfeitamente possível a existência da competência concorrente, devendo a Administração apenas tomar as providências necessárias para evitar a fiscalização e o lançamento em duplicidade.

5.21. Registre-se, ainda, que não ocorreu lançamento em duplicidade DEINF/SP procedeu ao lançamento pela utilização de prejuízo fiscal inexistente.

5.22. Não há pois, qualquer irregularidade pelo fato de o lançamento ter sido efetivado pela DEINF/SP, restando afastada a alegada nulidade do auto de infração por incompetência da DEINF/SP (fls. 287/290).

Compartilho integralmente das fundamentações acima explicitadas, pelo que há de ser negado provimento ao recurso neste particular.

**MÉRITO.**

No mérito, é importante registrar que a Recorrente não pretende discutir a matéria levada ao Poder Judiciário, qual seja, a obrigatoriedade de oferecimento à tributação, no Brasil, da totalidade dos resultados positivos auferidos no exterior dos investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial.

Destaque-se que, o objeto do Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente é o reconhecimento do direito de não ser compelida ao recolhimento do IRPJ e CSLL incidentes sobre a variação cambial dos resultados positivos de equivalência patrimonial dos investimentos filiais, coligadas ou controladas no exterior, declarando-se, ainda, a inconstitucionalidade do art. 7º, §1º, da Instrução Normativa nº 213/2002.

Lado outro, o pleito da Recorrente no presente Recurso Voluntário é: caso venha a ser julgado improcedente o seu pedido no Mandado de Segurança citado acima, ou seja, caso seja compelida a tributar o aumento patrimonial de investimentos no exterior decorrentes de variações cambiais, deve lhe ser dado o direito de compensação das variações cambiais negativas.

Portanto, a matéria do presente Recurso está delimitada a conferir a Recorrente o direito de compensar as variações cambiais negativas, decorrentes de participações societárias detidas no exterior, com as variações cambiais positivas, caso o judiciário entenda que estas últimas são passíveis de tributação.

Passa-se, nas linhas abaixo, a descrever a evolução dos dispositivos legais, no que se refere à tributação dos lucros de filial, coligada ou controlada no exterior.

A partir de 1996, com a edição da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o Brasil passou a tributar a renda das pessoas jurídicas em caráter universal, adotando a residência como elemento de conexão. Assim, toda pessoa jurídica considerada residente no Brasil nos termos da legislação fiscal, passou a ter o seu rendimento auferido no exterior alcançado pela tributação, no Brasil, do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido. Veja-se o caput do art. 25 do referido diploma legais, *in litteris*:

*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.*

Cumpre, porém, determinar quando os lucros da filial deverão ser considerados disponibilizados para a matriz, no intuito de definir o momento de incidência de tais tributos. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 43, abriu a possibilidade de o legislador ordinário determinar o momento de disponibilidade dos lucros. Em que pese a

redação mencionar somente “receita ou rendimento”, deve-se entender, neste caso, que os lucros estão compreendidos no rendimento. Dispõe o artigo 43 do CTN:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (*

*§ 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. (Sem destaques no original)*

Na esteira do que foi delegado à lei ordinária pelo CTN, a Medida Provisória nº 2.158-35/01, art. 74, determinou que os lucros serão considerados disponibilizados pela controlada ou coligada na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Confira-se o teor do dispositivo citado:

*“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.” (Sem destaques no original)*

É importante salientar que o artigo supra citado é objeto de questionamento junto ao Supremo Tribunal por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade 2588.

Não obstante, como ainda não existe julgamento definitivo da referida Adin, a norma estabelecida pelo art. 74 da MP 2.158-35/01 permanece em vigor, de sorte que os lucros auferidos por filiais, coligadas ou controladas no exterior deverão ser tributados pela controladora ao final de cada ano, quando do fechamento do balanço.

É importante notar, sem adentrar, contudo, no âmbito da discussão judicial, que a Instrução Normativa nº 213/02 estabeleceu a tributação dos resultados de equivalência patrimonial de investimentos no exterior:

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

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

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

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

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

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

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

O resultado prático da determinação do art. 7º da Instrução Normativa nº 213/02 é que, de acordo com tal norma, não só os lucros, mas também a variação cambial de investimentos no exterior estariam sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

O dispositivo transcrito acima determina a tributação dos resultados positivos de equivalência patrimonial e a legalidade deste está sendo questionada em Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente.

Todavia, a Recorrente questiona: caso o Judiciário entenda que a variação cambial positiva de investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial seja tributável pelas regras de tributação de investimento no exterior, conseqüentemente, a variação cambial negativa deverá ser excluída da tributação.

De início, é de se expor o entendimento da Receita Federal do Brasil no que **concerne à tributação das variações cambiais**:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO  
RIO DE JANEIRO

2ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 12-13973 de 25 de Abril de 2007

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: LUCROS AUFERIDOS POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR. ALIENAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO. DISPONIBILIZAÇÃO DO LUCRO. (...) RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR. EXCLUSÃO DO LUCRO JÁ TRIBUTADO E DA VARIAÇÃO CAMBIAL SOBRE O INVESTIMENTO. Na apuração do resultado da equivalência patrimonial relativo a investimento sobre empresa sediada no exterior, deve ser excluído o lucro já tributado na forma do art. 25 da Lei nº 9.249/1995 e do art. 1º da Lei nº 9.532/1997, sob pena haver duplicidade de tributação. Também deve ser excluído do resultado da equivalência patrimonial a variação cambial do investimento, por falta de previsão legal da incidência tributária. (Sem destaques no original)

Ano-calendário: 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 132 de 03 de Abril de 2007

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: Variação Cambial. Investimento em coligada ou controlada. A contrapartida do ajuste de investimentos no exterior, avaliados pelo método da equivalência patrimonial, quando decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real. (Sem destaques no original)

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 4 de 05 de Janeiro de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: A contrapartida de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras, coligadas ou controladas que não funcionem no país, decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real.

*MINISTÉRIO DA FAZENDA**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 46 de 10 de Novembro de 2003**ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**EMENTA: A contrapartida do ajuste de investimentos no exterior, avaliados pelo método da equivalência patrimonial, quando decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real." (Sem destaques no original)*

Verifica-se que o posicionamento da RFB é de que o resultado positivo do método de equivalência patrimonial deve ser tributado, porém excluído deste o resultado decorrente de variações cambiais.

Este entendimento é corroborado pelas razões de veto do art. 46 da Lei nº 10.833/2003, conforme a Mensagem de Veto nº 795/2003 a seguir transcrita:

*MENSAGEM Nº 795, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.**Senhor Presidente do Senado Federal,**Comunico a Vossa Excelência que, nos termos do § 1º do art. 66 da Constituição, decidi vetar parcialmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei de Conversão n 30, de 2003 (MP n' 135/03), que "Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências".**Ouvido, o Ministério da Fazenda manifestou-se quanto ao seguinte dispositivo:**Art. 46**"Art. 46. A variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial é considerada receita ou despesa financeira, devendo compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL relativos ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano calendário."**Razão do veto**Não obstante tratar-se de norma de interesse da administração tributária, a falta de disposição expressa para sua entrada em vigor certamente provocará diversas demandas judiciais, patrocinadas pelos contribuintes, para que seus efeitos alcancem o ano-calendário de 2003, quando se registrou variação cambial negativa de, aproximadamente, quinze por cento, o que representaria despesa dedutível para as pessoas jurídicas com controladas ou coligadas no exterior, provocando, assim, perda*

*de arrecadação, para o ano de 2004, de significativa monta, comprometendo o equilíbrio fiscal"*

*Esta, Senhor Presidente, a razão que me levou a vetar o dispositivo acima mencionado do projeto em causa, a qual ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional. Brasília, 29 de dezembro de 2003.*

O dispositivo transcrito acima tratava da tributação da variação cambial, que, se positiva, seria considerada receita; e, se negativa, seria considerada despesa, ambas com efeito na apuração do lucro real.

Portanto, buscava o legislador que a variação cambial dos investimentos em filiais, coligadas ou controladas no exterior tivesse o tratamento de receita ou despesa na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, porém este dispositivo fora vetado sob o argumento de que, se a variação cambial negativa fosse considerada despesa dedutível, acarretaria em perdas de arrecadação.

Apesar de o dispositivo ter sido vetado pelas razões expostas acima, entendeu a Autoridade Fiscal que a variação cambial positiva dos investimentos no exterior avaliados pelo método de equivalência patrimonial deveria compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL.

Todavia, não considerou os efeitos da variação cambial negativa dos investimentos no exterior, avaliados pelo método de equivalência patrimonial.

Neste sentido, argui a Recorrente: se ao lavrar o auto de infração a Autoridade Fiscal incluiu a variação cambial positiva na apuração do lucro real, o mesmo tratamento deveria ser dado à variação cambial negativa, ou seja, deduzi-la do lucro real. O que seria impraticável é adotar o entendimento de que a variação cambial, quando positiva, seria tributável, mas, quando negativa, seria indedutível.

Antes de analisar o mérito específico, é importante verificar qual seria o tratamento tributário da equivalência patrimonial dos investimentos no exterior:

*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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.*

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

*§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do*

*disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.*

Ou seja, a lei determina que os resultados, positivos ou negativos, da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente. Veja-se o disposto no Decreto-lei nº 1.598/77, in litteris:

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.

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

Ocorre que, se o Judiciário entender que o resultado positivo de equivalência patrimonial deve ser interpretado como “lucro auferido no exterior” e, portanto, passível de tributação, o resultado negativo de equivalência patrimonial deve ser interpretado como “prejuízos e perdas auferidos no exterior” e, por conseguinte, deve ser passível de compensação com os resultados positivos auferidos no exterior.

Em síntese:

- a) A legislação determina que os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, coligadas e controladas, devem se sujeitar à tributação no Brasil;
- b) A legislação determina que os prejuízos e perdas no exterior, decorrentes de filiais, coligadas e controladas, são dedutíveis dos lucros auferidos no exterior;
- c) Caso seja interpretado que o resultado positivo de equivalência patrimonial de investimentos no exterior deverá ser considerado como lucro auferido no exterior, o resultado negativo da equivalência patrimonial deverá ter o mesmo tratamento dos prejuízos e perdas decorrentes de investimentos no exterior.

No caso dos autos, a matéria tributável foi apresentada pela douta Autoridade Fiscal desconsiderou o a compensação da variação cambial negativa, da seguinte forma:

Empresas – Filiais, Controladas e/ou coligadas	Resultado Posit. de equival. Patrimonial Excluído do lucro liq.	Valores adicionados ao lucro líquido - Lucros disponibiliz.	DIFERENÇA A SER LANÇADA DE OFÍCIO
<b>Ano-calend. 2003</b> Ag. Grand Cayman	154.487.273,26	103.702.950,41	50.784.321,85
<b>Ano-calend. 2004</b> Ag. Grand Cayman	35.189.752,99	26.433.899,26	8.755.853,73
<b>Ano-calend. 2005</b> Boavista Banking	13.531.915,92	1.126.613,17	12.405.302,75
<b>TOTAL</b>			<b>71.945.478,33</b>

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, de forma a que, para cada ano-calendário, nos limites do lançamento e nos limites da variação cambial positiva, por empresa investida no exterior, seja considerada a variação cambial do ano-calendário anterior, com reflexo da variação cambial do ano seguinte.

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira