



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

**Processo n°** 16327.001272/2008-40  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.026 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2017  
**Matéria** COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS NO EXTERIOR  
**Recorrente** BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

**LANÇAMENTO.COMPETÊNCIA.** A autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (art. 6º da Lei nº 10.593/2002). A distribuição espacial dos auditores pelo território nacional, nas diversas unidades administrativas Receita Federal, fixa os limites dentro dos quais será exercida a competência para efetuar o lançamento. Nos termos da Portaria RFB nº 10.166/2007, a competência territorial da Deinf e da Deain é a mesma: Estado de São Paulo. A diferença entre tais unidades é que a competência da Deinf baseia-se no critério da qualidade do contribuinte, enquanto a da Deain tem por base a matéria: tributação em bases universais. Todavia, no caso de um lançamento relativo à tributação em bases universais em que o sujeito passivo é uma instituição financeira, a competência das unidades é concorrente.

**LANÇAMENTO PARA EVITAR A DECADÊNCIA.** Quando existe questionamento judicial com suspensão de exigibilidade do crédito tributário, o Fisco realiza 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 fixa 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.

**TRIBUTAÇÃO DA VARIAÇÃO CAMBIAL.** Considerando que o resultado positivo de equivalência patrimonial compôs a base de cálculo dos tributos

lançados (matéria em tese que não é analisada por estar sob discussão judicial), o valor das variações cambiais negativas também deve compor o conceito de “prejuízos e perdas auferidos no exterior” e igualmente influir na determinação desta base de cálculo, no limite dos resultados positivos assim apurados.

Recurso Voluntário provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se de lançamento para evitar a decadência de imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL relativo aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005, versando sobre aspectos da tributação da variação cambial de investimentos no exterior.

Conforme se extrai do termo de verificação fiscal (fls. 135 do vol. 1):

*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 nº 2003.6100.003806-6 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 assim ementada:

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 LÍQUIDO - 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.

O Recorrente interpôs recurso voluntário, repisando as razões oferecidas em sede de impugnação.

Em 11 de novembro de 2010, esta turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso voluntário, tendo o acórdão nº 1401-00.357 recebido a seguinte ementa:

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.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou então Recurso Especial alegando, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido, por ter condicionado seus efeitos a fato futuro, a depender dos rumos do julgamento de lide que se desenvolvia no Judiciário.

Em 16 de junho de 2016, por meio do acórdão 9101-002.355, a Câmara Superior de Recursos Fiscais acolheu a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, tendo sido proferida a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ - Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

NORMAS PROCESSUAIS. ACÓRDÃO CONDICIONADO. NULIDADE. O acórdão recorrido condicionou o direito que reconheceu ao contribuinte, relativamente ao aproveitamento da variação cambial negativa na

composição da base de cálculo para a tributação em bases universais. Tal direito só se tornaria efetivo "caso venha a ser julgado improcedente o seu pedido no Mandado de Segurança". É nula a decisão cujo provimento está condicionado a superveniência de fatos futuros e incertos.

Em seu voto, após transcrever trechos do voto condutor do acórdão recorrido (acórdão nº 1401-00.357), o relator do processo na Câmara Superior de Recursos Fiscais observou:

*As recorrentes expressões contidas no acórdão recorrido do tipo "caso venha a ser julgado improcedente o seu pedido no Mandado de Segurança", "caso o Judiciário entenda ..." e "se o Judiciário entender ...", não podem dizer outra coisa senão que o acórdão recorrido condicionou sua decisão ao que será decidido no processo judicial.*

*Há uma evidente relação de prejudicialidade entre os processos judicial e administrativo, tanto o é que o lançamento se deu com exigibilidade suspensa, sem multa de ofício, apenas para prevenir decadência, nos termos do art. 63 da Lei 9.430/1996.*

*A decisão judicial poderá resultar no cancelamento integral do lançamento, e isso também não pode dizer outra coisa senão que há relação de prejudicialidade entre os processos.*

(...)

*Mas é importante perceber que a caracterização do acórdão recorrido como uma decisão condicional, que leva à sua nulidade, não decorre de mera relação de prejudicialidade entre uma questão principal e uma questão acessória/secundária.*

*Na verdade, estão em debate dois caminhos alternativos.*

*O primeiro deles, no sentido de que o resultado da variação cambial (positiva ou negativa) sobre os investimentos no exterior não deve influir no cálculo da tributação em bases universais.*

*O outro, no sentido de que se for considerada a variação cambial positiva, que se considere também a variação cambial negativa.*

*O acórdão recorrido, na linha da jurisprudência do CARF, e também do entendimento atual da própria Receita Federal (conforme as Soluções de Consulta transcritas), dá claras indicações de que, em condições normais, adere à primeira das alternativas.*

*Entretanto, considerando a possibilidade de o judiciário não afastar a tributação da variação cambial positiva, o acórdão recorrido acabou aderindo à segunda alternativa, e foi exatamente nesse passo que ele incorreu em nulidade, por condicionar a si mesmo a evento futuro e incerto, ou seja, aos rumos do julgamento da lide que se desenvolve no Judiciário.*

*O problema não é de o pronunciamento administrativo estar ao final condicionado a uma decisão judicial que será posteriormente proferida. Isso é fato corriqueiro e, via de regra, não impede o lançamento, e nem macula as decisões proferidas no processo administrativo.*

*O problema é a decisão administrativa apontar diferentes soluções (caminhos alternativos) dependendo do que for decidido pelo Judiciário, e isso é coisa bem diferente: se o judiciário não computar a variação cambial positiva na tributação, a variação cambial negativa não é computada no processo administrativo. Mas se o judiciário decidir pelo cômputo da variação cambial positiva, a variação cambial negativa passa a ser computada também.*

O contribuinte apresentou embargos de declaração contra o acórdão 9101-002.355, os quais foram rejeitados em caráter definitivo pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, no âmbito de despacho de admissibilidade (art. 65, §3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF) (fls. 716-719). Intimadas, as partes não se manifestaram sobre o despacho de admissibilidade acima referido.

Recebi o processo em distribuição realizada em 11 de abril de 2017.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano

Tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais acolhido a preliminar de nulidade do acórdão 1401-00.357, proferido por esta turma em 11 de novembro de 2010, passo a reanalisar o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

### **Preliminar - incompetência da DEINF**

O Recorrente sustenta que o auto de infração seria nulo porquanto a competência para a sua lavratura caberia à Delegacia Especial de Assuntos Internacionais – DEAIN, e não à DEINF – Delegacia Especial de Instituições Financeiras.

Não obstante, conforme decidido pela DRJ em São Paulo por meio do acórdão 16-20.356, de 6 de fevereiro de 2009, não há qualquer irregularidade pelo fato de o lançamento ter sido efetivado pela DEINF.

Isso porque a autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (art. 6º da Lei nº 10.593/2002).

A distribuição espacial dos auditores pelo território nacional, nas diversas unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, fixa os limites dentro dos quais será exercida a competência para efetuar o lançamento.

A análise do Anexo IV da Portaria RFB nº 10.166, de 11 de maio de 2007, que dispunha sobre a competência territorial da Deinf e da Deain, revela que ambas possuem a

mesma competência territorial, qual seja, o Estado de São Paulo. A diferença entre tais unidades é que a competência da Deinf baseia-se no critério da qualidade do contribuinte (cf. Anexo V da Portaria RFB nº 10.166/2007), enquanto que a da Deain tem por base a matéria (tributação em bases universais). Todavia, no caso de um lançamento relativo à tributação em bases universais em que o sujeito passivo é uma instituição financeira, a competência das unidades é concorrente.

Não por outra razão, o mandado de segurança nº 2003.61.00.003806-6 (fl. 220 e 236) foi 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.

Neste sentido, rejeito a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário.

### **Mérito**

Trata-se de lançamento para evitar decadência sobre questão que está sendo apreciada pelo Poder Judiciário. Sobre o assunto, vale lembrar o que dispõem os seguintes enunciados emitidos por este CARF (grifamos):

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*Súmula CARF nº 48: A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.*

O Recorrente não se insurge contra o lançamento, mas contra aspectos deste que, embora não se refiram às questões levadas a julgamento perante o Poder Judiciário, influem diretamente na quantificação da obrigação tributária que, ao final do processo judicial, poderá (ou não) consagrar-se como exigível.

Especificamente, o objeto do mandado de segurança é o reconhecimento do direito do Recorrente de não ser compelido ao recolhimento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre os resultados positivos (variação cambial) de equivalência patrimonial dos investimentos em filiais, controladas ou coligadas no exterior, declarando-se, ainda, a ilegalidade e inconstitucionalidade do artigo 7º, § 1º, da IN SRF 213/02.

O andamento processual da ação judicial em questão dá conta que esta ainda está em trâmite -- em 17 de fevereiro de 2016 o Tribunal Regional Federal da 3ª Região negou provimento à apelação e à remessa oficial, eximindo o impetrante da observância ao caput e § 1º do art. 7º, da IN SRF 213/2002. Contra essa decisão a Fazenda opôs embargos de declaração, que foram rejeitados. A Fazenda então apresentou recursos especial e extraordinário, os quais se encontram pendentes de julgamento.

Por sua vez, no lançamento em questão no presente processo administrativo, o Recorrente defende que a autoridade fiscalizadora teria, ao calcular os tributos devidos sobre tal variação cambial, desconsiderado os prejuízos apurados a partir de 1/01/2002 por suas filiais e controladas no exterior, decorrentes de variação monetária passiva, os quais seriam passíveis de compensação com as receitas de variação cambial positiva apuradas em períodos subsequentes.

Considerando que a matéria relativa à a obrigatoriedade de oferecimento à tributação, no Brasil, da totalidade dos resultados positivos auferidos no exterior dos investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial está sob análise do Poder Judiciário, e tendo em vista os enunciados das Súmulas CARF n. 1 e 48, falece a esta esfera pronunciar-se em tese sobre esta questão.

Todavia, isso não impede que esta Turma se pronuncie sobre o lançamento concretamente considerado -- obviamente partindo do pressuposto de que se deve, apenas, e se for o caso, corrigir aspectos deste lançamento, sem abordar o tema de se em tese a tributação (no caso, da variação cambial) é devida ou não.

Assim, a matéria do presente recurso está delimitada a conferir ao Recorrente o direito de considerar, na base de cálculo do lançamento ora discutido, as variações cambiais negativas decorrentes de participações societárias detidas no exterior.

Nesse ponto, entendo que assiste razão ao Recorrente.

De fato, considerando que o resultado positivo de equivalência patrimonial compôs a base de cálculo dos tributos lançados, o valor das as variações cambiais negativas também deve compor o conceito de “prejuízos e perdas auferidos no exterior” e igualmente influir na determinação desta base de cálculo -- desde que no limite dos resultados positivos assim apurados, já que é vedada a compensação dos prejuízos do exterior com lucros auferidos no país.

Trata-se de interpretar a legislação de modo sistemático, reconhecendo-se que a variação cambial negativa apurada a partir de 1º.1.2002 pelas filiais e controladas do Recorrente no exterior é também passível de compensação com as receitas de variação cambial positiva apuradas, inclusive em períodos subsequentes.

De fato, no artigo 7º da IN SRF 213/2002 o termo "resultados negativos" conceitua a variação cambial negativa apurada em determinado ano como sendo prejuízo apurado pelo contribuinte. Por seu turno, o artigo 4º da IN SRF 213/2002, determina que os prejuízos apurados em dado exercício são passíveis de compensação com os lucros futuros apurados pelo contribuinte. Veja-se:

#### *TRATAMENTO DO PREJUÍZO APURADO NO EXTERIOR*

*Art. 4º É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 1º Os prejuízos a que se refere este artigo são aqueles apurados com base na escrituração contábil da filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996.*

**§ 2º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.**

**§ 3º Na compensação dos prejuízos a que se refere o § 2º não se aplica a restrição de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995.**

§ 4º A pessoa jurídica brasileira que absorver patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, de outra pessoa jurídica brasileira, e continuar a exploração das atividades no exterior, poderá compensar os prejuízos acumulados pela referida filial, sucursal, controlada ou coligada, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996, observado o disposto neste artigo.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, quando a matriz no Brasil indicar uma dessas filiais ou sucursais como entidade líder, os resultados poderão ser consolidados por país e os prejuízos de uma poderão ser compensados com os lucros de outra.

(...)

#### **EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL**

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.*

Dito de outra forma, considerando-se tributável a variação positiva dos investimentos (matéria em tese que não é analisada neste voto por estar sob discussão judicial), a variação cambial negativa apurada a partir de 1.1.2002 é passível de compensação com esses resultados.

Cumprе notar que a compensação de prejuízos é um direito do contribuinte que tem por base legal o artigo 64 do Decreto-Lei 1.598/77. Não havendo, seja na lei seja em normas infralegais, restrição específica quanto à compensação de resultados negativos apurados no exterior em períodos anteriores com os resultados positivos apurados também no exterior em períodos subsequentes, não há porque se criar tal limite via interpretação.

Neste sentido, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, julgo parcialmente procedente o recurso voluntário, reconhecendo que a variação cambial negativa apurada a partir de 1º.1.2002 pelas filiais e controladas do Recorrente no exterior é passível de compensação com as receitas de variação cambial positiva apuradas em períodos subsequentes (*in casu*, nos anos de 2003 a 2005), no limite dos resultados positivos assim apurados.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano