



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

Processo n° 16327.001303/2005-10
Recurso n° 158.216 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EX.: 2003
Acórdão n° 105-17.382
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente METRO TECNOLOGIA INFORMÁTICA LTDA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2003

Ementa: LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - DECADÊNCIA - Tratando-se de lucros auferidos no exterior por meio de coligadas, a lei introdutora da incidência tributária não especificou o momento da ocorrência do fato gerador. Não obstante, definida em norma posterior que a incidência se dá a partir da disponibilização dos resultados auferidos, a contagem do prazo decadencial deve ser feita levando-se em consideração essa ocorrência (disponibilização).

CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E PORTUGAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO - AMPLITUDE - O Tratado Internacional assinado entre o Brasil e Portugal não impede a incidência tributária sobre lucros auferidos por empresa coligada domiciliada na Ilha da Madeira, vez que se limita a estabelecer normas que possibilitem a compensação dos tributos pagos, de modo a anular os efeitos da duplicidade de incidência.

CONCOMITÂNCIA - 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.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - CONVERSÃO PARA REAIS - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações

financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

CSLL -LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - A tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

DEPÓSITO JUDICIAL - JUROS DE MORA - Comprovado que o depósito judicial promovido pelo contribuinte não alcança a integralidade do crédito tributário constituído, a exoneração dos juros de mora lançado deve ser feita proporcionalmente ao montante do crédito tributário objeto do referido depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, NÃO CONHECER da matéria submetida ao Poder Judiciário e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: Determinar que a conversão para reais dos lucros auferidos seja feita com base na taxa de câmbio da data em que foram apurados; 1) excluir de tributação da CSLL os valores apurados até 30 de setembro de 1999; 2) excluir os juros de mora na proporção dos valores depositados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgador.



OSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 13 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIN TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.

Relatório

METRO TECNOLOGIA INFORMÁTICA LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, que manteve, na íntegra,, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas em decorrência da tributação de lucros auferidos no exterior.

Transcreve-se, abaixo, relato da autoridade de primeiro grau acerca das apurações empreendidas pela Fiscalização.

[...]

A contribuinte tinha, quando de sua fundação, a razão social de Real Planejamento e Consultoria Ltda., denominação sob a qual participou, em 02/10/96, como sócia fundadora da Itapar Europa Serviços Lda. com sede na Ilha da Madeira, Portugal, da qual, na data, possuía 80 % das cotas.

Em 19/12/1996 ocorreu um aumento de capital na Itapar Europa, tendo como resultado uma redução da participação da Real Planejamento para 35,3505 %.


Em 13/10/1999, a contribuinte (com denominação à época de Metro Tecnologia Ltda.) alienou 214.786.155 cotas da Itapar Europa, em razão de permuta, à Orion Participações Ltda., ficando sua participação reduzida à 29,7177 % (fls. 83 e 84).

Em 24/05/2000, a contribuinte alienou mais 378.254.624 cotas da Itapar Europa, em razão de permuta, à Lapa Holdings Ltda., ficando sua participação reduzida à 19,79808 % (fls. 85 e 86).

Em 31/12/2000 a Itapar Europa sofreu uma cisão, tendo a Metro Tecnologia, por esse motivo, aumentado sua participação para 46,342%.

A contribuinte ingressou, em 27/01/2003, com Mandado de Segurança Preventivo (nº 2003.61.00.003264-7) contra ato a ser praticado pelo Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, ou seja, a tributação do(s):

Resultado positivo da equivalência patrimonial relativo a suas coligadas e controladas no exterior, a partir de 2002, na data do levantamento do balanço de cada ano;



Lucros apurados por coligadas e controladas no exterior nos anos de 1996 a 2001, por ocasião do levantamento do balanço em 2002, e

Lucros apurados por coligadas e controladas no exterior a partir de 2002, por ocasião do levantamento do balanço ao final de cada ano fiscal, conforme dispõe o artigo 74 da MP nº 2.158-35, regulamentado pela IN SRF nº 213/2002.

A liminar foi deferida em parte, ou seja, com relação a fatos ocorridos de janeiro de 1996 a dezembro de 2002, conforme despacho às fls. 275 do processo.

Às fls 330/331 do processo foi determinado o depósito judicial dos valores objeto da ação.

Tendo em vista o deferimento parcial, a Metro Tecnologia ingressou com agravo regimental (processo nº 2003.03.00.005893-1), tendo como objeto a reconsideração do limite do alcance da liminar aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1996 e dezembro de 2002.

Em 20/02/2004, às fls 436 do processo, foi proferida sentença de primeira instância, favorável à contribuinte, quanto ao artigo 74 da MP nº 2.158-35, regulamentado pela IN SRF nº 213/2002.

Da análise dos fatos e do direito aplicável

A Itapar Europa apresentou lucros de 1996 a 2001, e prejuízo em 2002, devido à desvalorização do Dólar Americano frente ao Euro.

Na tabela anexa (fls. 322/324) a fiscalização apresenta os resultados da Itapar Europa Serviços Lda. (Portugal) no período de 1996 a 2002, a serem oferecidos à tributação, conforme demonstrações financeiras e outros documentos anexos.

A autuação se divide em duas partes referentes a:

Lucros da Itapar Europa de 1996 a 2001 ("caput" do artigo 74 da MP nº 2.158-35), no valor de R\$ 13.353.972,76, calculado tendo-se em conta que a data do fato gerador é 31/12/2002; e

Resultado da Equivalência Patrimonial da Itapar Europa em 2002 (§ único do artigo 74 da MP nº 2.158-35, conforme regulamentado pela IN SRF 213/2002), no valor de R\$ 9.291.582,01.

Este processo (Auto de Infração complementar lavrado com exigibilidade suspensa em razão de medida judicial) não contempla a tributação cujo fato gerador é a alienação de cotas de participação, já efetuada no Auto de Infração Parcial constante do processo nº 16327.001728/2004-48.

Esclarece a fiscalização que no período analisado estava em vigor a Convenção Internacional destinada a Evitar a Dupla Tributação (CIEDT) entre o Brasil e a República Portuguesa, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59/71. No entanto ela não evita a tributação dos lucros auferidos por empresas controladas "offshore" constituídas na Ilha da Madeira (Portugal), conforme parecer da tributação da DEAIN.



Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 330/343), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que o Auditor Fiscal teria incluído incorretamente na base de cálculo dos tributos a variação cambial do investimento estrangeiro, quando a lei (artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001) e a própria Administração Tributária Federal estabelecem que somente os lucros apurados no exterior podem ser tributados;

- que não poderiam ser tributados no Brasil os lucros formados por sociedade domiciliada em Portugal nos anos de 1996 a 1999, em face de vedação expressa do artigo 7º do Tratado contra a dupla tributação celebrado entre o Brasil e Portugal;

- que não seria possível a incidência da CSLL sobre os lucros apurados anteriormente a outubro de 1999, tendo em vista a inexistência, antes de tal data, de base legal para a cobrança da referida contribuição sobre tais lucros;

- que, relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 a 2001, teria havido erro quanto ao cálculo dos valores, vez que, nos termos da legislação aplicável, tais lucros deveriam ser convertidos para o Real em 31 de dezembro de cada ano, e não no dia 31/12/2002;

- que não poderia ter lançado qualquer valor a título de juros de mora, tendo em vista o depósito judicial, nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7, do IRPJ e da CSLL devidos nos termos do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Em 07 de abril de 2006, a contribuinte apresentou aditamento à impugnação (fls. 401 a 405) reiterando as razões antes esposadas, ocasião em que juntou aos autos a planilha de fl. 404.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, conforme Acórdão nº 16-9.749, de 25 de julho de 2006, fls. 406/420, pela procedência dos lançamentos (ementa abaixo transcrita).

*EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. VARIAÇÃO CAMBIAL.
PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.*

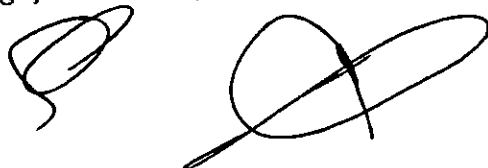
A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

*LUCROS DISPONIBILIZADOS. CONVENÇÃO BRASIL-PORTUGAL.
POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.*

Os lucros considerados disponibilizados têm a natureza de dividendos, e podem, segundo a Convenção Brasil-Portugal, ser tributados no Brasil.

LUCROS NO EXTERIOR. TAXA DE CÂMBIO APLICÁVEL.

Inexistindo disposição de lei em contrário, a conversão para reais deve ser feita pela taxa de câmbio da data da disponibilização dos lucros auferidos no exterior, fato gerador da obrigação tributária.



EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO JUDICIAL. JUROS DE MORA.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal.

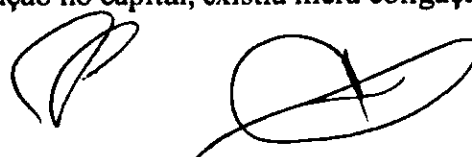
Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 438/463, por meio do qual, renovando com certa variação as razões expendidas na peça impugnatória, levanta, em apertada síntese, as seguintes questões:

- não tributação dos lucros auferidos no exterior nos anos de 1996 e 1997, em razão da decadência do direito do Fisco à sua constituição, já que o auto de infração foi cientificado após o prazo de cinco anos da data da ocorrência do fato gerador;
- impossibilidade de tributação dos lucros apurados por sociedade domiciliada em Portugal (Itapar) nos anos de 1996 a 1999, em face da vedação expressa no art. 7º do Tratado contra a Dupla Tributação da Renda celebrado entre o Brasil e Portugal;
- não tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em face da ausência de lei que preveja tal tributação;
- erro quanto à apuração da base tributável dos lucros de 1996 a 2001, na medida em que se utilizou, a seu ver, equivocadamente a taxa de câmbio de 31 de dezembro de 2002;
- impossibilidade de incidência da CSLL sobre os lucros apurados anteriormente a outubro de 1999, ante a inexistência de previsão legal para tanto; e
- impossibilidade de cobrança de qualquer valor a título de juros de mora face ao depósito judicial realizado nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7.

No que diz respeito ao fato de a decisão recorrida não apreciar, sob argumento de concomitância, a questão associada à tributação da variação cambial, sustenta a contribuinte que tal entendimento não pode prevalecer, vez que, segundo alega, não discute no presente processo a inconstitucionalidade e a ilegalidade do regime de tributação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, mas, sim, a impossibilidade de tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em virtude da manifesta ausência de previsão legal.

Esta Quinta Câmara, por meio da Resolução nº 105-1.370, de 04 de março de 2008, converteu o julgamento em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

- 1) tendo por base a escrituração e documentos pertinentes, fosse informado, para cada período em que a ITAPAR apurou lucro (1996 a 2001), se a Recorrente exercia o controle da referida empresa, ou se, em razão da sua participação no capital, existia mera coligação;



2) fosse anexado o PARECER referenciado no subitem 2.5 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 317/321; e

3) fosse informado se os depósitos judiciais promovidos pela contribuinte alcançam a integralidade do crédito tributário constituído, ou, em caso contrário, qual a parcela abrangida pelos referidos depósitos.

Solicitou-se, ainda, que, ao final do procedimento, fosse dada ciência à interessada.

Em atendimento, a Delegacia Especial de Assuntos Internacionais (DEAIN) trouxe aos autos o Termo de Verificação Fiscal de fls. 728/729, por meio do qual prestou os seguintes esclarecimentos:

- que, não obstante a informação da contribuinte às fls. 508/509, o controle, direto ou indireto, de todas as empresas do Grupo é efetivamente exercido pelo Sr. Aloysio de Andrade Faria, conforme informações prestadas por ele próprio e pela contribuinte (fls. 510/573);

- que fica claro que tal organização do Grupo e mudança de razão social das empresas ao longo dos anos, não passam de planejamento tributário tendente a evitar a tributação dos resultados, por meio da diluição das quotas da ITAPAR, devendo, portanto, ser desconsiderada para efeito de imposição de tributos;

- que, na medida em que os resultados da ITAPAR EUROPA, de 1996 a 2001, foram disponibilizados de acordo com o art. 74 da MP nº 2.135, de 2001, ou seja, seu fato gerador se deu em 31 de dezembro de 2002, não há que se falar em benefício decorrentes de acordo Brasil-Portugal ;

- que os depósitos judiciais não alcançam a integralidade do crédito tributário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conhecimento do apelo.

Trata a lide de exigências de IRPJ e CSLL, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas em decorrência da tributação de lucros auferidos no exterior.

A presente autuação, tida como de natureza complementar, em conformidade com descrição contida no voto condutor da decisão de primeiro grau, foi dividida em duas partes, a saber: a) lucros da Itapar Europa de 1996 a 2001 (caput do artigo 74 da MP nº 2.158-35), no valor de R\$ 13.353.972,76, calculado tendo-se em conta que a data do fato gerador é 31/12/2002; e b) resultado da Equivalência Patrimonial da Itapar Europa em 2002 (§ único do

artigo 74 da MP nº 2.158-35, conforme regulamentado pela IN SRF 213/2002), no valor de R\$ 9.291.582,01.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, que manteve na íntegra os lançamentos efetivados, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

Sustenta a recorrente:

1. Não tributação dos lucros auferidos no exterior nos anos de 1996 e 1997, em razão da decadência do direito do Fisco à sua constituição, já que o auto de infração foi cientificado após o prazo de cinco anos da data da ocorrência do fato gerador.

A análise dessa questão deve levar em conta as informações trazidas por meio da diligência requerida por esta Câmara.

Em resposta à intimação formalizada no curso da diligência em referência, a própria contribuinte informa que no período de 1996 a 2001 não exercia o controle da empresa ITAPAR EUROPA SERVIÇOS, era mera coligada (vide documento de fls. 510).

Tratando-se especificamente de lucros auferidos no exterior por coligadas, penso que a lei introdutora da tributação em bases universais (Lei nº 9.249, de 1995) deixou indefinido o aspecto temporal da hipótese de incidência, senão vejamos:

O artigo 25 do ato legal acima referenciado, assim estabeleceu:

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

§ 1º 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.

Como pode ser constatado, o artigo em referência, ao tratar da incidência do imposto de renda sobre resultados auferidos no exterior, estabeleceu regras distintas para os rendimentos e ganhos de capital; para os lucros auferidos por filiais, sucursais e controladas; e para os lucros auferidos por coligadas.

Com efeito, tratando-se de LUCROS AUFERIDOS POR COLIGADAS, no exterior, o parágrafo 3º do artigo transcrito estabeleceu que os valores que deveriam ser computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica seriam os LUCROS REALIZADOS pela coligada.

Não restou definido na norma de incidência, porém, o que seriam esses lucros REALIZADOS.



A Lei nº 9.532, de 1997, eliminando essa indeterminação, estabeleceu:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

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

a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;

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

...

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

a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

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

...

Ainda que não se admita caráter interpretativo à norma contida no artigo 1º da Lei nº 9.532, de 1997, o certo é que, a partir da sua edição, os lucros auferidos por coligadas domiciliadas no exterior só deveriam ser submetidos à incidência do imposto no Brasil quando disponibilizados.

Nessa circunstância, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo a lucros auferidos por coligada só poderia ser contado a partir do momento da sua disponibilização.

Os presentes autos não cuida de tributação com base em hipótese de disponibilização estabelecida pela Lei nº 9.532, de 1997, mas, sim, de disponibilização nos termos do parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, *verbis*:

Art. 74. ...



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.

Resta claro, pois, que não há que se falar em decadência em relação aos lucros auferidos pela coligada, no exterior, da Recorrente, eis que, no presente caso, o momento da disponibilização se deu em 31 de dezembro de 2002 (data a partir da qual se poderia contar o prazo decadencial) e os lançamentos tributários foram efetivados em 31 de agosto de 2005.

2. Impossibilidade de tributação dos lucros apurados por sociedade domiciliada em Portugal (Itapar) nos anos de 1996 a 1999, em face da vedação expressa no art. 7º do Tratado contra a Dupla Tributação da Renda celebrado entre o Brasil e Portugal.

No que diz respeito a essa argumentação, em consonância com o entendimento manifestado no processo administrativo nº 16327.001728/2004-48, também de interesse da Recorrente, deixo de acolher suas razões.

Isto porque, como sustentado no processo acima referenciado, o citado tratado não impede a tributação, mas, sim, a bitributação, na medida em que, tão-somente, estabelece mecanismos de compensação para impedir tal ocorrência, conforme artigo XXII abaixo transcrito

Método para eliminar a Dupla Tributação

ARTIGO XXII

1. Quando um residente de um Estado contratante obtiver rendimentos que, de acordo com o disposto na presente Convenção, possam ser tributados no outro Estado contratante, o primeiro Estado deduzirá do imposto sobre os rendimentos desse residente, uma importância igual ao imposto pago no outro Estado contratante. A importância deduzida não poderá, contudo, exceder a fração do imposto do primeiro Estado, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados no outro Estado.””

Ademais, como bem ressaltou a autoridade julgadora de primeira instância, tratando-se de lucros considerados disponibilizados, que têm natureza de dividendos, o Tratado referenciado prevê, de forma expressa, a possibilidade de tributação (art. X), não havendo que se falar, pois, em aplicação do seu artigo VII.

3. Não tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em face da ausência de lei que preveja tal tributação.

No que diz respeito ao fato de a decisão recorrida não apreciar, sob argumento de concomitância, a questão associada à tributação da variação cambial, argumenta a Recorrente que tal entendimento não pode prevalecer, vez que, segundo alega, não discute no presente processo a inconstitucionalidade e a ilegalidade do regime de tributação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, mas, sim, a impossibilidade de tributação da variação cambial do investimento estrangeiro em virtude da manifesta ausência de previsão legal.

O argüido pela Recorrente não encontra respaldo nos autos, vez que a matéria em questão (tributação da variação cambial) efetivamente foi submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Com efeito, o documento de fls. 49/92 (inicial do Mandado de Segurança impetrado), deixa fora de dúvida o fato de a Recorrente ter levado à apreciação do Poder Judiciário a questão associada à tributação da variação cambial.

Ali restou consignado, *verbis*:

...

7. nesse sentido, o presente mandado de segurança é impetrado com um duplo objetivo.

8. o primeiro objetivo consiste em afastar a aplicação dos preceitos atrás referidos aos resultados positivos de equivalência patrimonial apurados pelas IMPETRANTES a partir de 2002, com fundamento em três argumentos jurídicos distintos que desde já sinteticamente se enunciam:

(i)...

(ii) o segundo argumento é o de que, ainda que se considerasse que o art. 74 da MP nº 2.158-34/01 se teria confinado dentro dos limites autorizados pela lei complementar, a tributação apenas poderia incidir sobre a parte do resultado de equivalência patrimonial referente aos lucros propriamente ditos das sociedades estrangeiras, nunca podendo atingir realidades distintas, como a variação do valor do investimento imputável à desvalorização cambial da moeda estrangeira;

(iii)...

Correta, assim, a decisão da Turma Julgadora de não conhecer os argumentos em razão de concomitância.

4. Erro quanto à apuração da base tributável dos lucros de 1996 a 2001, na medida em que se utilizou, a seu ver, equivocadamente da taxa de câmbio de 31 de dezembro de 2002.

Quanto a essa questão, qual seja, a taxa de câmbio aplicável na conversão, para reais, dos lucros auferidos no exterior, entendemos que as razões trazidas pela Recorrente devem ser recepcionadas. Com efeito, consoante o disposto no parágrafo 4º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, os lucros auferidos no exterior, seja por filiais, sucursais, controladas ou coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, devem ser convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados na respectiva filial, sucursal, controlada ou coligada.

Lei nº 9.249, de 1995

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.

[...]

§ 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.

A nosso ver, não merece guarida a argumentação de que, no caso, seria aplicável a regra geral explicitada no art. 143 do Código Tributário Nacional, eis que o comando ali explicitado tem natureza de regra geral, aplicável nas situações em que não existe disposição de lei que dê tratamento diverso.

Ademais, não obstante o suposto surgimento de norma legal dispendo de forma diversa acerca do momento da ocorrência do fato gerador relativo aos lucros auferidos no exterior, a própria Receita Federal manifesta-se, reiteradamente, no sentido de que, tratando-se de conversão para Reais, a norma aplicável é a preconizada pelo citado parágrafo 4º do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995.

Nesse sentido, o referido órgão em seu PERGUNTAS E RESPOSTAS - PESSOA JURÍDICA, edição de 2006, esclarece:

757 - Como deverão ser convertidos os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas?

Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

Normativo: RIR/1999, art. 394, § 7º; e IN SRF nº 213, de 2002, art. 6º, § 3º.

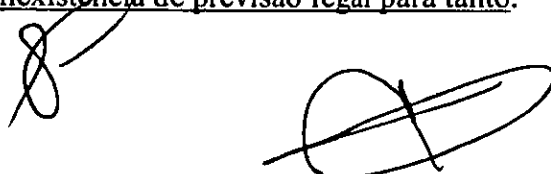
Nessa mesma linha, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, norma complementar que dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e que ainda se encontra em vigor, assim estabelece:

Art. 6º As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

[...]

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.

5. Impossibilidade de incidência da CSLL sobre os lucros apurados anteriormente a outubro de 1999, ante a inexistência de previsão legal para tanto.



A controvérsia aqui cinge-se em se definir se a tributação, pela CSLL, dos lucros auferidos no exterior, alcançaria ou não os lucros que, auferidos antes da vigência da norma que instituiu a incidência, tenham sido disponibilizados após a instituição da exação.

A incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos lucros auferidos no exterior foi introduzida pelo artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, *verbis*:

Art.19. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Como se observa, o comando legal instituidor da incidência não cuidou de estabelecer, de forma expressa, a data de sua vigência. Nesse contexto, a então Secretaria da Receita Federal, através do Ato Declaratório SRF nº 75, de 17 de agosto de 1999, manifestou-se no sentido de que a incidência da CSLL, no caso vertente, dar-se-ia em relação aos lucros, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, a partir de 1º de outubro de 1999.

Creio que, ainda assim, restou omissa uma segunda condição para que se possa falar em incidência da CSLL sobre lucros auferidos no exterior, qual seja, a de que os lucros disponibilizados tenham sido auferidos após a introdução da norma que instituiu a referida incidência.

Note-se que, ao pretender clarificar o momento da ocorrência do fato gerador na denominada tributação em bases universais, a Instrução Normativa nº 38 da então Secretaria da Receita Federal estabeleceu:

...

Art. 16. As disposições desta Instrução Normativa não se aplicam em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos antes de 1º de janeiro de 1996, ainda que posteriormente disponibilizados.

(GRIFEI)

Entendo, pois, que não poderia ser de outra forma, vez que resta inadmissível que se possa falar em incidência do imposto de renda (ou da contribuição social sobre o lucro líquido) sobre resultados auferidos antes da vigência da própria norma que instituiu a exação.

Nessa linha, entendemos que a tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

6. Impossibilidade de cobrança de qualquer valor a título de juros de mora face ao depósito judicial realizado nos autos do mandado de segurança nº 2003.61.00.003264-7.

Esclareça-se, preliminarmente, que os lançamentos tributários aqui tratados foram efetuados com a exigibilidade suspensa, razão pela qual não estão sendo exigidas as multas de ofício.

Em atendimento ao requerido por esta Quinta Câmara, a Delegacia Especial de Assuntos Internacionais (DEAIN), por meio do Termo de fls. 728/729, informou que os depósitos judiciais promovidos pela Recorrente não alcançam a integralidade do crédito tributário.

Às fls. 509, a contribuinte argumenta que a diferença entre o valor dos depósitos judiciais e o valor constituído decorre dos seguintes fatos:

- a) ter sido considerada, na apuração dos lucros, a taxa de câmbio de 31 de dezembro de 2002, ao invés da taxa de câmbio de 31 de dezembro de cada ano;
- b) ter havido incidência da CSLL sobre os lucros apurados antes de outubro de 1999; e
- c) ter sido incluído, na base de cálculo do ano de 2002, a variação cambial do investimento estrangeiro.

Se o depósito efetuado pela contribuinte tivesse alcançado o montante integral do crédito tributário constituído, entendo que o pedido formulado, na forma como foi feito, deveria ser acolhido.

Porém, o que se observa é que a contribuinte, como ela própria afirma, não promoveu o depósito do montante integral do crédito tributário constituído. Nessa circunstância, entendo, em convergência com reiteradas manifestações deste Colegiado, que a parcela de juros de mora lançada a ser exonerada deve guardar proporção com o montante de crédito tributário depositado judicialmente.

Assim, diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, determinando que os lucros passíveis de tributação sejam convertidos para reais na data em que foram apurados pela coligada no exterior, que sejam excluídos da tributação da CSLL os lucros auferidos até 30 de setembro de 1999 e que seja cancelada a parcela de juros de mora incidente sobre o montante do crédito tributário depositado judicialmente.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES