



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

Processo n° 16327.001341/2005-72
Recurso n° 159.689 Embargos
Acórdão n° **1102-000.812 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de novembro de 2012
Matéria IRPJ
Embargante COMPANHIA SUZANO DE PAPEL E CELULOSE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Havendo obscuridade no acórdão quanto aos efeitos práticos da aplicação das teses vencedoras às particularidades específicas do caso, devem ser acolhidos os embargos para esclarecer em que medida a aplicação daquelas teses afeta os valores lançados no caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, acolher os embargos interpostos pela contribuinte, para sanar obscuridades contidas no acórdão n° 1102-00.151, de 29.01.2010, para esclarecer que os montantes tributáveis mantidos por esse acórdão são: R\$ 32.624,00, para a CSLL do ano-calendário de 2000, e R\$ 3.987.215,31, para ano-calendário de 2002, para efeito de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Documento assinado digitalmente.

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Otávio Oppermann Thomé, José Sérgio Gomes, e Francisco Alexandre dos Santos Linhares. Ausente, justificadamente, a Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto.

Relatório

Trata-se de embargos interpostos pela contribuinte contra a decisão proferida no Acórdão nº 1102-00.151, de 29 de janeiro de 2010, que restou assim ementado e decidido:

“LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996 E 1997 - LEI Nº 9.249/95 - ALTERAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PELA IN SRF 38/96 - IMPOSSIBILIDADE - DECADÊNCIA - Antes do advento da Lei nº 9.532/97, o regime de tributação dos lucros das controladas no exterior observava o momento em que tais lucros eram auferidos, não havendo na Lei nº 9.249/95 qualquer elemento que considerasse a efetiva disponibilização como componente temporal da hipótese de incidência. Os lucros auferidos durante os anos calendário de 1996 e 1997 deveriam ser adicionados ao lucro real em 31 de dezembro de 1996 e 1997 respectivamente, e não pelo montante efetivamente disponibilizado a posteriori. O lançamento de ofício sob a égide do art. 25 da Lei nº 9.249/95 deve, portanto, reportar-se a 31 de dezembro de cada ano como data do fato gerador.

TAXA DE CÂMBIO - a taxa de câmbio- a ser observada para conversão dos lucros auferidos pela coligada/controlada estrangeira é o dia 31 de dezembro de cada ano calendário em que foram apurados, pois é nesta data que ocorre o encerramento de cada período base, nos termos dos artigos 25 da Lei nº 9.249/95 e 6º, § 2º da IN SRF nº 213, de 07/10/2002.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL - IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA SOBRE LUCROS APURADOS _ ANTES DE 01/10/1999, POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL - Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, a CSLL não incidia sobre os lucros oriundos do exterior. Somente a partir de 01/10/1999 os lucros apurados no exterior passaram a integrar a base de cálculo da CSLL, em virtude de sua incidência ter sido instituída pela MP nº 1.858-6/99.

LEI Nº 9.532/97 - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - EMPREGO DO VALOR - DISPONIBILIZAÇÃO - A integralização de capital mediante entrega da participação acionária de controlada no exterior configura o emprego dos lucros em favor da investidora brasileira e caracteriza a disponibilização do valor para fins de tributação, a teor das disposições da Lei nº 9.532/97, em seu art. 1º, § 2º, alínea "b", item 4.

(...)

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara da Segunda Turma Ordinária em:

I- Por maioria de votos, RECONHECER a decadência em relação aos lucros auferidos em 1996 e 1997, vencidos os Conselheiros Marcos Antônio Pires e Sandra Maria Faroni;

II- DAR provimento PARCIAL ao recurso nos seguintes termos:

1) Pelo VOTO de QUALIDADE, manter a exigência relacionada à disponibilização dos lucros representada pela transferência da participação societária para integralização de capital de outra empresa. Vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Junior (relator), José Carlos Passuello e Natanael Vieira dos Santos. Designada para redigir o voto vencedor quanto a esta matéria a Conselheira Sandra Maria Faroni;

2) Por unanimidade de votos:

a) AFASTAR a alegação de duplicidade em relação a uma parcela do lançamento;

b) AFASTAR a parcela da exigência decorrente da divergência entre a taxa de conversão utilizada pelo contribuinte no oferecimento à tributação e a adotada pela fiscalização;

c) AFASTAR a tributação pela CSLL em relação aos lucros apurados até outubro de 1999;

d) DETERMINAR a compensação do imposto pago no exterior, nos termos da lei;

e) ADEQUAR a exigência a título de compensação indevida de prejuízos ao decidido no presente acórdão”.

A autuação fiscal decorre de irregularidades apontadas no Termo de Verificação Fiscal no que diz respeito à disponibilização e à quantificação dos lucros apurados por quatro controladas da embargante, situadas no exterior, quais sejam:

1. Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda., situada em Portugal;
2. Suzanopar Consultoria e Investimentos Ltd., situada nas Bahamas;
3. Saligna International; e
4. Nemo International.

Segundo a embargante, a decisão embargada, ao analisar conjuntamente os itens objeto do recurso voluntário, sem identificar com precisão em que medida cada item julgado se aplica a cada uma de suas controladas, teria se revelado obscura e omissa, e que a obscuridade e omissão se evidenciaria de forma mais clara ao se verificar que a autoridade fiscal responsável, na Delegacia da Receita Federal de origem, ao tentar quantificar a exigência fiscal remanescente, simplesmente não compreendeu o comando decorrente da decisão proferida pela Turma Julgadora, tendo cometido diversos equívocos na interpretação do julgado, conforme passa a apontar e demonstrar.

Tendo em vista que o relator originário do acórdão embargado, bem assim a relatora designada para redigir o voto vencedor quanto à única matéria em que o relator originário restou vencido, não mais integram este Colegiado, foram os presentes embargos a mim redistribuídos para relato, nos termos do art. 49, § 7º, do Anexo II, da Portaria MF nº 256, de 22.06.2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF (RICARF), e, por despacho, foram eles admitidos, a fim de serem apreciados pela Turma.

A seguir uma síntese das divergências apontadas.

1. Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda., situada em Portugal

A autuação fiscal está calcada no fato de que a transferência, pela contribuinte, de suas quotas nesta controlada para capitalização da Suzanopar Investimentos Ltd. (Bahamas), em 31.07.2000, configura hipótese de emprego de valor, em favor da beneficiária, e, portanto, configura a disponibilização dos lucros por ela auferidos, nos termos da legislação de regência.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal, foram os seguintes os resultados apurados pela controlada, conforme suas demonstrações financeiras (valores em Escudos):

Ano	Valor
1996	PTE 971.633.342,00
1997	PTE 1.280.093.450,00
1998	– PTE 1.715.386.168,00
1999	– PTE 3.801.998.127,00
jun/00	PTE 4.000.290.703,00

Observando a determinação contida no parágrafo 1º do art. 5º da IN SRF nº 38/96, no que toca à compensação de prejuízos apurados no exterior com os lucros auferidos por uma mesma controlada ou coligada, registrou a fiscalização que o resultado acumulado em junho de 2000 a ser oferecido à tributação totalizava PTE 734.633.200,00. A seguir, converteu-o, pela taxa de câmbio de 30.06.2000, para o valor tributável em reais de R\$ 6.298.818,52.

A decisão embargada assim decidiu, no que importa à análise dos presentes embargos:

- a transferência das quotas em questão constitui hipótese de emprego de valor e configura a disponibilidade dos lucros;
- reconheceu a decadência em relação aos lucros auferidos em 1996 e 1997;
- determinou que a taxa de câmbio aplicável é a da data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros;
- afastou a tributação pela CSLL com relação aos lucros apurados até outubro de 1999.

A Delegacia da Receita Federal de origem, ao elaborar a “minuta de cálculo” para demonstrar a aplicação concreta do quanto decidido no acórdão embargado à situação específica dessa controlada, observou que:

“... os lucros contábeis acumulados dos períodos, 1996 e 1997, não foram objeto de imposição tributária pelo IRPJ ou pela CSLL. Até porque, foram absorvidos integralmente pelos prejuízos correspondentes aos anos de 1998 e 1999, ou seja, o que foi submetido à tributação foi o lucro auferido em 2000 e não aquele correspondente aos períodos em relação aos quais foi reconhecida a decadência pelo acórdão sob comento.”

Assim, concluiu que o reconhecimento da decadência sobre os lucros auferidos em 1996 e 1997 não teve efeitos práticos, visto que a imposição tributária ocorreu sobre os lucros acumulados em junho de 2000. Pelos mesmos motivos, tampouco o

afastamento da tributação da CSLL em relação aos lucros apurados até 1999 alteraria a imposição fiscal.

A embargante, por sua vez, entende que a correta aplicação dos termos da decisão embargada, ao reconhecer a decadência sobre os lucros auferidos em 1996 e 1997, conduziria à inevitável conclusão de que a controlada possuiria resultado acumulado negativo no momento da transferência de ações, não restando qualquer base tributável para a controlada brasileira, no tocante ao IRPJ. E que, com relação à CSLL, considerando-se a não tributação no período anterior à 1999, bem como a taxa de câmbio verificada no dia 31 de dezembro de cada ano de apuração, a base de cálculo tributável pela CSLL deveria ser retificada para R\$ 32.624,00, conforme demonstra.

2. Suzanopar Consultoria e Investimentos Ltd., situada nas Bahamas

A autuação fiscal está calcada exclusivamente na diferença entre a taxa de câmbio que a fiscalização entendia ser correta (da data dos eventos que caracterizaram disponibilização de lucros, respectivamente 24.09.2001, 30.10.2001, 30.11.2001, por força de duas cisões parciais e uma efetiva distribuição de lucros, e 31.12.2002, por força do parágrafo único do art. 74 da MP 2158-35, de 24.8.2001), para aquela aplicada pela contribuinte (31.12.2000, para os três primeiros eventos citados, e 31 de dezembro de cada ano em que os lucros foram apurados, no último caso).

A decisão embargada assim decidiu, no que importa à análise dos presentes embargos:

- determinou que a taxa de câmbio aplicável é a da data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros;
- reconheceu o direito da contribuinte à compensação do imposto pago no exterior;

A Delegacia da Receita Federal de origem, ao elaborar a “minuta de cálculo” para demonstrar a aplicação concreta do quanto decidido no acórdão embargado à situação específica dessa controlada, observou que, com relação aos três primeiros eventos citados, deveria ser utilizada a taxa de câmbio de 31.12.2001, o que fez reduzir os valores devidos, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. A seguir, efetuando a compensação do imposto pago no exterior, conforme determinado pelo acórdão embargado, concluiu que o valor do IRPJ devido em 2001 seria de R\$ 8.230.005,08, e o da CSLL seria de R\$ 979.193,80. Com relação ao ano de 2002, não é feita qualquer menção expressa, senão quanto ao demonstrado em tabela inserta no início da “minuta”, de que o valor dos tributos devidos neste ano já era zero quando da decisão de primeira instância.

A embargante, por sua vez, entende que a correta aplicação dos termos da decisão embargada, ao determinar expressamente o afastamento “da parcela da exigência decorrente da divergência entre a taxa de conversão utilizada pelo contribuinte no oferecimento à tributação e a adotada pela fiscalização”, nada mais fez que validar o procedimento adotado pela contribuinte, i.e., reconheceu que os cálculos por ela efetuados estavam corretos, o que conseqüentemente acarreta o integral cancelamento da exigência em tela.

Além disto, destaca a embargante que o cancelamento da exigência implica a recuperação, na mesma medida, dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL apurados pela contribuinte, e compensáveis em outros períodos, fato este que repercutiria na quantificação da matéria tributável em questão no processo nº 16327.001342/2005-17, o que não teria sido levado em conta, contrariando o disposto na decisão embargada, que determinou que fosse feita a adequação da exigência fiscal com respeito à compensação de prejuízos.

3. Saligna International

A autuação fiscal, neste caso, também está calcada exclusivamente na diferença de entendimentos sobre a aplicação da taxa de câmbio para conversão dos lucros auferidos pela controlada no exterior.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal, foram os seguintes os resultados apurados pela controlada, conforme suas demonstrações financeiras (valores em dólares americanos):

Ano	Valor
1996	US\$ 8.394,79
1997	US\$ 38.284,52
1998	US\$ 37.260,38
1999	- US\$ 381,48
2000	- US\$ 3.136,73

Observando a determinação contida no parágrafo 1º do art. 5º da IN SRF nº 38/96, no que toca à compensação de prejuízos apurados no exterior com os lucros auferidos por uma mesma controlada ou coligada, registrou a fiscalização que o resultado acumulado a ser oferecido à tributação em setembro de 2000, quando do encerramento de suas atividades, totalizava US\$ 80.421,48. A seguir, converteu-o, pela taxa de câmbio de 29.09.2000, para o valor tributável em reais de R\$ 148.273,08, do qual deduziu o valor espontaneamente oferecido pela recorrente, de R\$ 90.308,15, conforme sua DIPJ.

A decisão embargada assim decidiu, no que importa à análise dos presentes embargos:

- reconheceu a decadência em relação aos lucros auferidos em 1996 e 1997;
- determinou que a taxa de câmbio aplicável é a da data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros;
- afastou a tributação pela CSLL com relação aos lucros apurados até outubro de 1999.

A Delegacia da Receita Federal de origem, na já citada “minuta de cálculo”, não fez qualquer expressa referência a essa controlada, contudo, pela análise dos valores tributáveis por ela considerados mantidos, pode-se perceber que considerou que a decisão embargada não teve qualquer efeito prático sobre os valores lançados, a exemplo do que exposto no item 1 acima, com relação à controlada Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda. (Portugal).

A embargante, por sua vez, entende que a correta aplicação dos termos da decisão embargada, ao determinar expressamente o afastamento “da parcela da exigência decorrente da divergência entre a taxa de conversão utilizada pelo contribuinte no oferecimento à tributação e a adotada pela fiscalização”, nada mais fez que validar o procedimento adotado pela contribuinte, i.e., reconheceu que os cálculos por ela efetuados estavam corretos, o que consequentemente acarreta o integral cancelamento da exigência em tela.

Além disto, não se poderia desconsiderar que o reconhecimento da decadência em relação aos lucros auferidos em 1996 e 1997 já teria, de qualquer sorte, reduzido significativamente o valor da exigência fiscal. E, que, com relação à CSLL, a decisão do CARF pela sua não incidência nos períodos anteriores à 1999, inevitavelmente levaria à conclusão de que não haveria nenhum valor a ser oferecido à tributação da CSLL, em vista dos prejuízos ocorridos em 1999 e 2000, conforme tabela acima.

4. Nemo International

A autuação fiscal está calcada exclusivamente no não oferecimento à tributação, pela contribuinte, de lucros auferidos pela controlada no exterior, com base na previsão do art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, conforme tabela a seguir:

Ano	Valor
2001	US\$ 77.493,55
2002	US\$ 1.077.576,00

Consolidando o valor, e convertendo-o para reais pela taxa de câmbio de 31.12.2002, apurou a fiscalização o valor tributável de R\$ 4.081.207,24.

A decisão embargada assim decidiu, no que importa à análise dos presentes embargos:

- determinou que a taxa de câmbio aplicável é a da data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros;
- reconheceu o direito da contribuinte à compensação do imposto pago no exterior;

Conforme já referido, a Delegacia da Receita Federal de origem, na já citada “minuta de cálculo”, não fez qualquer menção expressa com relação ao ano de 2002, constando da referida minuta tão somente as tabelas que referem que o valor dos tributos devidos neste ano já era zero quando da decisão de primeira instância, e que assim permaneceu após a “*adequação dos sistemas da RFB, ao Acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*”.

A embargante, por sua vez, entende que com a aplicação dos dois pontos acima referidos (taxa de câmbio e compensação do imposto pago no exterior), a exigência deveria ser integralmente cancelada, com reflexos na apuração dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL compensáveis em outros períodos.

É, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Os embargos foram apresentados tempestivamente e preenchem os pressupostos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Conforme relatado, muito distintas foram as interpretações extraídas a partir do quanto decidido por este colegiado, pelo que cumpre esclarecer devidamente os pontos suscitados.

É o que se faz a seguir, por ordem, para cada uma das empresas controladas.

1. Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda., situada em Portugal

O ponto fulcral para a divergência de interpretações, para o IRPJ, reside na questão da decadência sobre os lucros auferidos em 1996 e 1997, e, para a CSLL, na questão da não tributação dos resultados auferidos nos períodos anteriores a outubro de 1999.

Para a embargante, desconsiderando-se os lucros auferidos nesses dois anos, o resultado acumulado relativo aos anos seguintes até o momento da transferência de ações seria negativo, pelo que não haveria base tributável para o IRPJ.

Já a autoridade administrativa entendeu que a imposição tributária ocorreu efetivamente apenas sobre os lucros acumulados em junho de 2000, vez que os lucros contábeis de 1996 e 1997 teriam sido absorvidos integralmente pelos prejuízos subsequentes, apurados em 1998 e 1999.

Penso ser relevante, inicialmente, esclarecer os contornos do raciocínio expandido no acórdão embargado, que conduzem ao reconhecimento da decadência relativa àqueles anos, o que pode ser aqui feito por estar claramente exposto tanto na ementa quanto ao longo do voto condutor, proferido pelo i. Cons. João Carlos de Lima Junior.

Conforme ali exposto, antes da Lei nº 9.532/97, aplicável somente aos lucros auferidos a partir de 1998, vigia a Lei nº 9.249/95, que determinava que os lucros auferidos no exterior, no caso, de 1996 e 1997, deveriam ser adicionados ao lucro real em 31 de dezembro de 1996 e 1997, respectivamente.

Ainda segundo o relator, não há na Lei nº 9.249/95 qualquer elemento que considere a efetiva disponibilização como componente temporal da hipótese de incidência, portanto, a data do fato gerador a ser considerado é, respectivamente, 31 de dezembro de 1996 e 1997, pelo que encontra-se decadente, neste aspecto, o lançamento efetuado em 2005.

Este foi o entendimento que prevaleceu no aresto embargado, pelo voto da maioria de seus membros, conforme se pode constatar na própria ementa.

Neste contexto, o raciocínio expandido pela autoridade administrativa encarregada da execução do acórdão, portanto, não pode prevalecer.

Veja-se: ressaltando minha posição pessoal em contrário ao que foi decidido pelo colegiado naquele momento, a questão é de fácil compreensão. O lançamento que *deveria* ter sido feito, no entender da maioria dos presentes àquele julgamento, deveria considerar o fato gerador ocorrido em 1996 e 1997, e não em 2000, como o foi. Aliás, se se pudesse tomar o ano de 2000 como o da ocorrência do fato gerador (pela disponibilização), não estaria o lançamento relativo aos lucros de 1996 e 1997 decadente.

Portanto, se alguma disponibilização ocorreu em 2000 — e a Turma entendeu que sim, houve um evento de disponibilização em 30.06.2000 — este evento não pode, de forma alguma, alcançar os lucros auferidos em 1996 e 1997, posto que estes já deveriam ter sido tributados em outro momento.

Vale repetir: ao entendimento manifestado pela Turma no acórdão embargado, do qual respeitosa e divergentemente, é fácil ver que o lançamento que deveria ou poderia ter sido feito com relação aos anos de 1996 e 1997 não levaria em consideração, portanto, o prejuízo apurado em anos a eles posteriores.

Assim, o raciocínio desenvolvido pela autoridade administrativa, de compensar os resultados contábeis positivos de 1996 e 1997 da controlada Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda. (Portugal) com os prejuízos de 1998 e 1999, apurados por essa mesma controlada, antes de se determinar qual o montante dos lucros disponibilizados por ocasião da transferência de quotas para capitalização da Suzanopar Investimentos Ltd. (Bahamas) em 2000, somente teria lugar se se considerasse que o referido evento de disponibilização pudesse alcançar os resultados de 1996 e 1997, o que, conforme restou decidido, não pode.

Portanto, aplicando-se aos lucros auferidos as taxas de câmbio da data do encerramento dos respectivos períodos de apuração, conforme decidido no acórdão embargado, tem-se que os valores dos lucros passíveis de disponibilização por força do evento de transferência de quotas ocorrido são os constantes na tabela a seguir:

Ano	Valor em Escudos	Taxa	Valor em R\$
1998	-1.715.386.168,00	0,0070386	-12.073.917,08
1999	-3.801.998.127,00	0,0090127	-34.266.268,52
jun/00	4.000.290.703,00	0,0085741	34.298.892,52

* taxas disponíveis na página do Banco Central do Brasil (<http://www4.bcb.gov.br>)

Portanto, resta evidenciado que simplesmente não há matéria tributável relativa ao IRPJ.

Com relação à CSLL, tendo em vista a não incidência dessa contribuição sobre os lucros apurados até outubro de 1999, conforme decidido pelo colegiado, e tomando-se os mesmos valores constantes da tabela acima, tem-se que a sua base de cálculo, no caso, corresponde a R\$ 32.624,00.

2. Suzanopar Consultoria e Investimentos Ltd., situada nas Bahamas

A autuação fiscal, neste caso, conforme já relatado, foi calcada exclusivamente na diferença de entendimentos quanto à taxa de câmbio aplicável para a conversão dos lucros auferidos pela controlada no exterior.

Rememorando, foram quatro eventos que caracterizaram disponibilização de lucros: cisão parcial em 24.09.2001, cisão parcial em 30.10.2001, distribuição de lucros em 30.11.2001, e, por fim, disponibilização de lucros em 31.12.2002, nos termos do parágrafo único do art. 74, da MP 2158-35/2001.

Neste caso, não houve propriamente uma divergência de interpretações, entre a autoridade administrativa encarregada da execução do acórdão e a embargante, posto que ambas entenderam que a decisão do colegiado determinou que a taxa de câmbio aplicável é a da data do encerramento do período de apuração relativo às demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros, e que a taxa utilizada pela fiscalização não podia prosperar.

A divergência ocorre, no caso, porque, mesmo assim, a embargante e a autoridade administrativa utilizaram taxas diferentes.

Tomando-se os valores dos resultados desta controlada em dólares americanos, extraídos do Termo de Verificação Fiscal, e aplicando-se as taxas de câmbio das respectivas datas de encerramento dos períodos de apuração, elaboramos o quadro abaixo:

Ano	Valor em US\$	Taxa	Valor em R\$
2000	160.070.623,00	1,9554	313.002.096,21
2001	28.055.295,00	2,3204	65.099.506,52
2002	3.569.859,89	3,5333	12.613.385,95

A embargada considerou, para os três primeiros eventos antes citados, a taxa de câmbio de 31.12.2000, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Data	Lucros disponibilizados (em US\$)	Taxa	Lucros disponibilizados (em R\$)
24.09.2001	30.801.922,00	1,9554	60.230.078,28
31.10.2001	50.732.578,00	1,9554	99.202.483,02
30.11.2001	10.000.000,00	1,9554	19.554.000,00
Total	91.534.500,00	1,9554	178.986.561,30

A autoridade administrativa, por sua vez, utilizou a taxa de câmbio de 31.12.2001, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Data	Lucros disponibilizados (em US\$)	Taxa	Lucros disponibilizados (em R\$)
24.09.2001	30.801.922,00	2,3204	71.472.779,81
31.10.2001	50.732.578,00	2,3204	117.719.873,99
30.11.2001	10.000.000,00	2,3204	23.204.000,00
Total	91.534.500,00	2,3204	212.396.653,80

Evidencia-se, assim, o equívoco incorrido pela autoridade administrativa encarregada da execução do acórdão, pois é evidente que, dispondo a controlada de um montante de US\$ 160.070.623,00 de lucros apurados no ano de 2000, por certo que os lucros que foram disponibilizados nos três eventos ocorridos em 2001, no montante de US\$ 91.534.500,00, são aqueles que foram apurados pela controlada em 2000, e não em 2001.

Assim, ratifica-se o cálculo procedido pela embargante, pelo que não há qualquer matéria tributável, no caso.

Com relação ao último evento (disponibilização de lucros em 31.12.2002, nos termos do parágrafo único do art. 74, da MP 2158-35/2001), desnecessária seria qualquer demonstração, posto que, conforme relatado, sequer há divergência de cálculo ou de entendimento entre a embargante e a autoridade administrativa. Contudo, em prol da clareza, se o faz abaixo:

Ano	Valor em US\$	Taxa	Valor em R\$
2000	68.536.123,00	1,9554	134.015.534,91
2001	28.055.295,00	2,3204	65.099.506,52
2002	3.569.859,89	3,5333	12.613.385,95
Total	100.161.277,89	-	211.728.427,38

Com isto, ratifica-se o cálculo da contribuinte e ora embargante, efetuado precisamente nos moldes acima, e confirma-se que também deste evento não remanesce qualquer matéria tributável, posto que ela mesma já ofereceu à tributação, de forma espontânea, em sua DIPJ, o referido valor (cfe fls. 227 e seguintes, do Termo de Verificação Fiscal).

Para finalizar o tópico, conquanto não seja possível, apenas com os elementos constantes dos autos, confirmar a informação dada pela embargante de que a autoridade administrativa não lhe teria restabelecido os prejuízos apurados, em montante equivalente ao cancelamento desta exigência, fato este que repercutiria na quantificação de matéria tributável em discussão em outro processo (PAF nº 16327.001342/2005-17), tendo em vista os desacertos incorridos pela autoridade administrativa até aqui relatados, e a fim de que reste definitivamente esclarecida a questão, observo que a decisão prolatada pelo colegiado é expressa neste sentido, sendo evidente que o cancelamento das exigências deve se refletir não somente na redução do imposto devido, quando for o caso, mas também na redução da glosa ou redução de prejuízos que tenha sido promovida pela fiscalização.

3. Saligna International

A autuação fiscal, conforme já relatado, também foi calcada exclusivamente na diferença de entendimentos quanto à taxa de câmbio aplicável para a conversão dos lucros auferidos pela controlada no exterior.

Rememorando, esta controlada encerrou suas atividades em setembro de 2000, ocasião em que a fiscalização considerou disponibilizados os lucros por ela apurados desde 1996.

A “minuta de cálculo” elaborada pela Delegacia da Receita Federal de origem, conforme relatado, não fez qualquer referência expressa a essa controlada nem qualquer demonstração de cálculo. Contudo, pela análise dos valores tributáveis do ano de 2000 por ela considerados mantidos — aliás, em montante idêntico ao que havia sido mantido pela decisão de primeira instância — percebe-se que simplesmente não foi levado em consideração nada do que foi decidido pelo CARF no acórdão ora embargado.

Neste aspecto, portanto, a obscuridade e omissão, na verdade, encontram-se na referida minuta, e não no acórdão proferido.

De qualquer sorte, impõe-se demonstrar, portanto, com a devida e necessária clareza, o que foi decidido pelo colegiado.

Tomando-se os valores dos resultados desta controlada em dólares americanos, extraídos do Termo de Verificação Fiscal, e aplicando-se as taxas de câmbio das respectivas datas de encerramento dos períodos de apuração, elaboramos o quadro abaixo, naturalmente já desconsiderando os resultados auferidos nos anos de 1996 e 1997, pelos motivos já expostos neste voto quando da análise do item 1 (Suzanopar Consultoria e Investimentos Lda – Portugal):

Ano	Valor em US\$	Taxa	Valor em R\$
1998	37.260,38	1,2087	45.036,62
1999	-381,48	1,7890	-682,47
2000	-3.136,73	1,9554	-6.133,56
Total	33.742,17	-	38.220,59

* taxas disponíveis na página do Banco Central do Brasil (<http://www4.bcb.gov.br>)

A fiscalização, como se sabe, havia calculado um valor muito superior (R\$ R\$ 148.273,08), tanto pela utilização de taxa de câmbio diversa, quanto pela consideração dos lucros de 1996 e 1997. Entretanto, antes de consolidar a matéria tributável, a autoridade fiscal deduzira deste montante o valor que já havia sido espontaneamente oferecido pela ora embargante à tributação, conforme sua DIPJ, ou seja, R\$ 90.308,15 (cfe fls 229 dos autos), do que restara, portanto, o valor considerado tributável, pela fiscalização, de R\$ 57.964,93.

Assim, demonstrado que a embargante de fato ofereceu à tributação valor *superior* ao que seria passível de exigência de ofício, resta improcedente a autuação, não remanescendo, neste ponto, nenhuma matéria tributável.

Por outro lado, e ainda que não se esteja nos autos a tratar de repetição de pagamento a maior ou indevido, nem tampouco haja qualquer alegação neste sentido, é fácil perceber que nada há de indevido no oferecimento à tributação, pela embargante, de valor maior que o calculado de acordo com o que decidido pelo CARF. O valor dos lucros oferecido à tributação de forma espontânea pela contribuinte resulta superior porque ela, ao efetuar o cálculo dos lucros disponibilizados quando do encerramento das atividades de sua controlada, corretamente levou em consideração os lucros auferidos em 1996 e 1997.

Por fim, com relação à CSLL, tendo em vista a não incidência dessa contribuição sobre os lucros apurados até outubro de 1999, conforme decidido pelo colegiado, e tomando-se os mesmos valores constantes da tabela acima, é fácil perceber a inexistência de matéria tributável, em razão da ocorrência tão somente de resultados negativos em 1999 e 2000.

4. Nemo International

A autuação fiscal, conforme relatado, está calcada no não oferecimento à tributação, pela contribuinte, de lucros auferidos pela controlada no exterior, com base na

previsão do art. 74, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, lucros aos quais a fiscalização aplicou, para sua conversão em reais, a taxa de câmbio de 31.12.2002.

Superando o fato de não haver qualquer manifestação a respeito na “minuta de cálculo” efetuada pela autoridade administrativa, e indo direto ao ponto, demonstra-se a seguir o cálculo correto do valor dos lucros disponibilizados, consoante o que foi decidido pelo colegiado:

Ano	Valor em US\$	Taxa	Valor em R\$
2001	77.493,55	2,3204	179.816,03
2002	1.077.576,00	3,5333	3.807.399,28
Total	1.155.069,55	-	3.987.215,31

De se ressaltar que, neste caso, não houve o oferecimento espontâneo, pela ora embargante, dos referidos lucros, conforme se pode comprovar na DIPJ/2003 (fls. 65), que, neste aspecto, reflete tão somente a adição, em 2002, dos lucros disponibilizados pela Suzanopar Consultoria e Investimentos Ltd. (Bahamas), já analisados no item 2 deste voto.

Portanto, até aqui, tem-se que o acórdão proferido pelo CARF reduziu o valor tributável lançado de ofício para o demonstrado na tabela acima.

Ocorre que o colegiado também decidiu que o contribuinte tinha direito à compensação do imposto pago no exterior, nos termos da lei, e de acordo com os comprovantes por ele acostados aos autos, compensação esta que não havia sido aceita pela decisão recorrida.

Confira-se a ementa:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara da Segunda Turma Ordinária em:

(...)

2) Por unanimidade de votos:

(...)

d) DETERMINAR a compensação do imposto pago no exterior, nos termos da lei;”

Neste aspecto, cumpre também transcrever a manifestação do relator do acórdão ora embargado a respeito (grifos acrescidos):

“Por fim a Recorrente requereu que, após o julgamento dos itens precedentes, caso ainda fosse mantida alguma cobrança, esta deveria ser compensada com o valor do IRPJ pago no exterior sobre os lucros derivados da Nemo International nos anos de 2001 e 2002, nos termos do artigo 9º da Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, visto que a Nemo International controla a Clear Springs Holding Corporation, que por sua vez controla a Sun Paper and Board Ltd (Inglaterra), nos anos de 2001 e 2002 teve resultado positivo, devidamente oferecido à tributação, conforme comprovantes acostados aos autos.

A DRJ ao apreciar este tópico entendeu que a análise desta matéria estava prejudicada, pois até a data do julgamento da impugnação por aquele órgão, a Recorrente não havia juntado os documentos pertinentes.

No Recurso Voluntário a Recorrente informou que não dispunha de outros documentos comprobatórios que não os comprovantes já apresentados e que esses eram suficientes para comprovar o seu direito.

Nesta oportunidade, ao apreciar ambas as alegações, bem como, os comprovantes juntados aos autos, **este E. Conselho entendeu que os comprovantes juntados pela Recorrente eram suficientes para corroborar sua alegação.** Assim, diante da constatação da existência dos comprovantes nos presentes autos e tendo em vista a legislação permissiva sobre essa matéria, voto no sentido de determinar que a autoridade competente proceda a requerida compensação.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade arguida, acolher parcialmente a preliminar de decadência dos autos de infração referentes aos anos calendários de 1996 e 1997 e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Recorrente para afastar a exigência correspondente a conferência de capital como espécie de disponibilização dos lucros, decorrente da reorganização societária dentro do mesmo grupo econômico, uma vez que não houve o uso do valor adicionado pelo lucro em seu benefício; afastar a tributação da CSLL incidente sobre os lucros apurados até outubro de 1999, bem como determinar que a taxa de câmbio a ser observada na conversão dos resultados é a do dia 31/12 de cada ano calendário em que foram apurados, **procedendo a compensação do imposto pago no exterior, nos termos da lei.**”

Do quanto acima transcrito, o que se conclui é que os documentos acostados pela contribuinte foram considerados pelo CARF hábeis a comprovar as alegações da recorrente. Ou seja, os documentos comprovam que a Sun Paper and Board Ltd (Inglaterra) pagou imposto sobre os seus lucros apurados em 2001 e 2002.

Entendo que o CARF, conforme exposto pelo relator do acórdão embargado, também deu guarida ao entendimento de que, por ser a Sun Paper and Board Ltd (Inglaterra) controlada pela Clear Springs Holding Corporation, a qual por sua vez é controlada pela Nemo International, que por seu turno teve os lucros considerados disponibilizados para a embargante, pode esta última servir-se do imposto pago pela primeira para fins de compensação com o montante devido no Brasil.

Por outro lado, ficou ressaltado que a compensação há de ser feita nos termos da lei, aliás, nem poderia ser outra a decisão proferida pelo CARF.

Portanto, necessário se faz esclarecer o que determina a lei a respeito dessa compensação, e, para tal fim, transcrevo o artigo 26 da Lei nº 9.249/95, na parte que reputo necessária e suficiente à análise:

“Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital

auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

(...)"

Do referido dispositivo, extrai-se que só se há de falar sobre compensação de imposto pago no exterior se houver imposto a ser pago no Brasil.

Ocorre que, no caso concreto, no ano da disponibilização dos lucros (2002), a pessoa jurídica não auferiu lucro real positivo. De fato, mesmo com a adição espontânea de R\$ 211.728.426,42 relativos aos lucros disponibilizados pela Suzanopar Consultoria e Investimentos Ltd. – Bahamas (item 2 deste voto), a contribuinte apurou prejuízo fiscal de R\$ 203.759.036,92, conforme demonstra sua DIPJ (fls. 65). Portanto, a adição de R\$ 3.987.215,31, relativa aos lucros disponibilizados pela Nemo International em nada irá alterar o quadro, quanto ao fato de inexistir tributo devido em 2002.

Portanto, nada há a ser compensado, no presente auto de infração, a título de imposto pago no exterior.

Consolidando e normatizando o quanto disposto nas diversas leis que trataram da matéria, o artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002 esclarece precisamente como deve ser feito o cálculo do valor a ser compensado (parágrafos 7º a 11), bem como ressalva, no parágrafo 15, à pessoa jurídica que tenha apurado prejuízo fiscal no respectivo ano-calendário em que oferecer à tributação os lucros auferidos no exterior, o direito a compensar o imposto eventualmente pago nos anos subsequentes.

Nesta circunstância específica poderia, eventualmente, incidir a embargante. Contudo, tal questão por certo desborda totalmente dos limites da presente lide.

Transcrevo abaixo o citado dispositivo:

“Compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.

§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

§ 12. Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial, sucursal e controlada, no exterior, apurados por arbitramento, segundo o disposto nas normas específicas constantes desta Instrução Normativa, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial, sucursal ou controlada, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome desta.

§ 13. A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes de pagamento sejam colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal antes de encerrado o ano-calendário correspondente.

§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado à disposição da Secretaria da Receita Federal, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

§ 17. O cálculo referido no § 16 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

Compensação com a CSLL devida no Brasil

Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.”

Concluindo o presente item, deve ser mantido o valor tributável de R\$ 3.987.215,31 para o ano de 2002.

5. Conclusão

Consolidando tudo o que foi exposto, da aplicação do quanto decidido pelo colegiado no acórdão embargado ao caso concreto, restam mantidos os valores tributáveis abaixo discriminados:

Ano	IRPJ	CSLL	Detalhamento
2000	0,00	32.624,00	v. item 1
2002	3.987.215,31	3.987.215,31	v. item 4

Portanto, é com base nestes valores acima referidos que deve a autoridade administrativa calcular:

- a) o valor dos tributos devidos; e/ou, se for o caso,
- b) o montante da redução dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa declarados pela embargante, o que pode implicar reflexos em outros procedimentos fiscais e/ou períodos futuros de apuração.

Pelo exposto, acolho os presentes embargos para o fim de integrar o acórdão com as considerações feitas no presente voto, de modo a esclarecer os montantes tributáveis mantidos pela decisão em comento.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator