



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16327.001346/2006-86  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-001.757 – 1ª Turma  
**Sessão de** 15 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PARTICIPAÇÕES MORRO VERMELHO

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

Exercício: 2001, 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO. RESULTADOS APURADOS A PARTIR DE 1999. CSLL.

Somente os lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1 de outubro de 1999 sujeitam-se à incidência da CSLL no momento de sua disponibilização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 01/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Karem Jureidini Dias, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior e Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente)

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

*Adoto o relatório de P. Instância por bem resumir os fatos em questão:*

*A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude de falta de recolhimento de IRPJ e CSLL nos anos-calendário 2001 e 2002, decorrente da ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de lucros auferidos no exterior e disponibilizados por suas filiais, sucursais, coligadas ou controladas, tudo conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 503/513.*

*Da descrição dos fatos às fls. 484/485 e 492/493 e demonstrativos de fls., 478/482 e 486/489, constata-se que o autuante constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 14.643.780,03, sendo R\$ 13.529.953,84 de IRPJ e R\$ 1.113.826,19 de CSLL.*

*A base legal do lançamento encontra-se descrita nas fls. 484/485 e 492/493.*

*Devidamente cientificada em 04/09/2006, conforme declaração firmada no próprio corpo dos autos de infração às fls. 483 e 491, a interessada apresentou em 04/10/2006 a impugnação de fls. 519/550, na qual alegou, em síntese, o seguinte:*

*Preliminarmente, aduz que parte do auto de infração não deve prosperar, pois engloba períodos em que já se operou a decadência. Isso porque a fiscalização admitiu que as diferenças apuradas em cada ano (1996 a 2000) teriam que ser adicionadas em 31/12/2002, data da disponibilização compulsória de que trata o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158/2001, e não em cada período de apuração do IRPJ e da CSLL, como feito pela impugnante. Assim, se adotasse o regime de competência, a autoridade fiscal não mais poderia efetuar o lançamento referente aos anos-calendário de 1996 a 2000, haja vista a ocorrência da decadência, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN. Em socorro à sua tese, colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.*

*No mérito, após descrever o procedimento por ela adotado na contabilização dos lucros apurados pelas investidas CCOL e SIL, afirma que a fiscalização cometeu dois equívocos que resultaram na lavratura dos autos de infração para os fatos geradores ocorridos em 31/12/2001: '1º) Deduziu que os lucros auferidos pelas investidas no exterior nos anos de 1996 a 2000 deveriam ser recalculados à TAXA DE CÂMBIO do dia em que ocorreu o fato gerador (31/12/2001); 2º) Considerou tributáveis as VARIAÇÕES CAMBIAIS calculadas sobre os valores dos lucros apurados no exterior entre 1996 e 2000.'*

*Ao aplicar a regra insculpida no art. 143 do CTN para a adoção da taxa de câmbio a ser utilizada na conversão de US\$ para Reais, a fiscalização, indevidamente, deixou de aplicar a sistemática estabelecida na Lei nº 9.249/95, que é regra específica para o caso de que se cuida. Assim, deveria ter utilizado as taxas de câmbio vigentes no final de cada período de apuração dos tributos e não aquela vigente em 31/12/2001, data da disponibilização compulsória dos lucros. Traz excerto doutrinário que corroboraria o seu entendimento.*

*Em relação à tributação das variações cambiais sobre investimentos em sociedades sediadas no exterior, aduz que a exigência fiscal foi efetuada sem amparo em qualquer disposição legal, já que os diplomas legais ou mesmo os dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda referidos no Auto de Infração não contemplam qualquer determinação no sentido de que o valor da variação cambial de investimentos no exterior seja adicionado ao lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Pelo contrário: a prova inequívoca de que a legislação do imposto de renda e da CSLL em vigor em 2001 não previa tal tributação reside no fato de que o Projeto de Lei de Conversão nº 30/2003, originário da MP nº 135/03 que deu origem à Lei nº 10.833/2003, teve seu art. 46 vetado pelo Pres. da República em 29 de dezembro de 2003, cujo dispositivo tinha por objetivo, justamente, instituir a tributação da variação cambial do investimento no exterior avaliado pela equivalência patrimonial como receita ou despesa financeira; que tal veto deu-se por receio do Ministério da Fazenda, tendo em vista que os contribuintes poderiam pretender aplicar a norma já em 2003, o que não seria conveniente haja vista que naquele ano a variação cambial foi negativa na ordem de 15%; que efetivamente não existia no ano 2001 qualquer previsão legal no sentido de que fosse tributada a variação cambial de investimentos no exterior, sendo o Auto de Infração lavrado quanto a esta suposta infração manifestamente improcedente. Tal pretensão da fiscalização também discrepa totalmente do entendimento esposado em soluções de consulta da SRRF/9ª Região Fiscal (n.º 54 e 55, de 07/04/2003) e SRRF/2ª Região Fiscal (n.º 46, de 10/11/2003) e em acórdãos do Conselho de Contribuintes.*

*Especificamente em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2002, prossegue sua exposição alegando o seguinte:*

*1º) O Item 002 do AI de IRPJ tem relação direta com o discutido anteriormente, ou seja, a tributação das variações cambiais sobre investimentos em sociedades sediadas no exterior foi efetuada ao arrepio da lei, já que não existe qualquer determinação no sentido de que o valor da variação cambial de investimentos no exterior seja adicionado ao lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*2º) Quanto ao Item 003 do AI, afirma que o art. 7º da IN SRF 213/02, que fundamentou o referido lançamento, é completamente ilegal, pois além de não estar consagrado na MP*

*2.158-35/2001, colide com os demais diplomas legais que regem a matéria. Aduz, ainda, que o art. 250 do RIR199, arrolado como fundamento para a autuação, não é aplicável ao caso analisado, porque a fiscalizada cumpriu exatamente o que reza o art. 389, parágrafo 2º, c/c o art. 247, parágrafo 2º, ambos do RIR199. Aproveita para renovar todos os seus argumentos no sentido de que as variações cambiais de investimentos no exterior não são tributáveis.*

*Em socorro à sua tese, colaciona trabalho de autoria da Dr.<sup>a</sup> Marilene Talarico Martins Rodrigues acerca dos limites da legalidade tributária.*

*Em 09/11/2006, a impugnante traz aos autos razões aditivas à sua impugnação (fls. 566/574), relacionadas à ilegalidade do Art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 quanto à tributação do IRPJ e da CSLL, à violação pela referida norma legal ao princípio da irretroatividade insculpido no Art. 105 da CF/88 e à não incidência da CSLL sobre lucros auferidos nos anos calendário de 1996 a 2000, tendo em vista que antes da MP nº 2.158-35/2001 não existia dispositivo legal que determinasse tal tributação.*

*Requer, ao fmal, seja declarada a nulidade dos autos de infração ou a total improcedência do lançamento.*

*Convém esclarecer que a competência para julgamento do presente processo foi transferida para a DRJ/Fortaleza, conforme Portaria SRF nº 75, de 17 de janeiro de 2007, publicada no Diário Oficial da União de 18/01/2007.*

*A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza em 27 de fevereiro de 2007, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

*O acórdão restou assim ementado:*

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

**DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR.  
DECADÊNCIA.**

A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por filiais, sucursais, coligadas ou controladas sediadas no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização (data do fato gerador), e não a data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

**TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCROS DISPONIBILIZADOS POR FILIAIS, SUCURSAIS, COLIGADAS OU CONTROLADAS NO EXTERIOR. DATA DO FATO GERADOR. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.**

A data do fato gerador do lucro disponibilizado não se confunde com a data do auferimento do lucro, sendo assim, na apuração da

exigência fiscal, aplica-se a legislação vigente à época da disponibilização dos lucros.

#### DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS. 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.

#### NORMAS JURÍDICAS. ILEGALIDADE.

À esfera administrativa não cabe apreciar questões acerca de ilegalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário. Por sua vez, o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002

#### AUTOS REFLEXOS. CSLL.

Aplica-se ao lançamento de CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, devido à estreita relação de causa e efeito existente entre eles.

*A fundamentação do voto condutor da decisão de P. Instância pode ser resumida como segue:*

*1) quanto à decadência alegada pela contribuinte, a autoridade julgadora assim se manifestou:*

... aplicando-se aos anos calendário de 1996 e 1997, o disposto no artigo 25 da Lei nº 9.249/95, c/c o artigo 2º da IN SRF nº 38/96, verifica-se que, ao contrário do que entende a impugnante, não houve, nesses períodos, a ocorrência do fato gerador do IRPJ ou da CSLL, e, conseqüentemente, não houve a alegada decadência relativa a tais períodos. A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização (data do fato gerador), e não a data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

... os lucros auferidos a partir de 2002 passaram a ser tributáveis na data do balanço levantado pela controlada (caput do art. 74, MP 2.158-2001), e os lucros I" acumulados até 31/12/2001, em 31/12/2002, podendo haver antecipação se disponibilizados antes dessa data (§ único do art. 74).

*Portanto, também com relação aos anos-calendário de 1998 a 2000, não houve a ocorrência do fato gerador do IRPJ ou da CSLL e, conseqüentemente, não houve a alegada decadência relativa a tais períodos, pelos motivos já explicitados acima.*

2) *No mérito tem-se os argumentos abaixo descritos:*

2.1) *Variação cambial — taxa de câmbio aplicável:*

*A autoridade julgadora considerou que de acordo com o explicitado na IN SRF no J8/96 e na Lei no 9.532/97 a conversão dos valores em moeda estrangeira deve ser feita na data do fato gerador, que não coincide com a data das demonstrações financeiras da controlada no exterior em que foram apurados os lucros, mas com a data da sua disponibilização.*

*E continua:*

Assim, nos termos do artigo 143 do CTN, como não existe disposição de lei em contrário, a conversão para reais deve ser feita na data do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, na data da disponibilização dos lucros auferidos no exterior.

*Considerou, portanto, correta a conversão dos lucros pela taxa de câmbio da data da disponibilização e não na do dia 31 de dezembro dos anos em que os mesmos foram auferidos.*

2.2) *Variações cambiais sobre investimentos em sociedades sediadas no exterior*

Procede a exigência fiscal sobre a diferença apurada, na conversão em moeda nacional dos lucros auferidos pela contribuinte no exterior, em razão da utilização de taxa de câmbio em desacordo com a legislação tributária, visto decorrer de expressa disposição legal, não cabendo o tratamento tributário dado ao resultas da equivalência patrimonial como quer fazer crer a impugnante. Portanto, não há também qualquer vício no auto de infração decorrente do enquadramento legal questionado pela defendente.

2.3) *Ilegalidade da IN SRF 213/02 e do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 e violação a princípio constitucional.*

*Justifica a falta de apreciação dos argumentos em razão do que determina o artigo 7º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 58/2006, que disciplina a constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento bem como na Súmula nº 2 do 1º Conselho de Contribuintes que reconhece a própria incompetência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

2.4) *CSLL*

Conforme dispõe o art.144 do Código Tributário Nacional:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No caso em tela, ocorre o fato gerador pura e simplesmente quando os rendimentos se tornam disponíveis, hipótese particularmente corroborada pela legislação que trata dos lucros oriundos do exterior.

Convém frisar que, in casu, as sociedades estrangeiras controladas pela autuada não são os sujeitos passivos da obrigação tributária e os lucros delas não são propriamente o objeto do lançamento fiscal, mas sim, respectivamente, a impugnante, empresa sediada no Brasil, e os lucros por ela auferidos no exterior por meio de suas controladas. Para a impugnante, tais lucros vieram a surgir somente quando se tornaram disponíveis, ainda que gerados anteriormente.

Assim, quando os lucros vieram a se tornar disponíveis, já estava plenamente em vigor a MP 1.858-6/1999, a norma que previa a incidência da CSLL, visto que a data do fato gerador do lucro disponibilizado não se confunde com a data do auferimento do lucro.

Logo, correta é a tributação dos lucros no exterior pela referida contribuição, para o caso de que se cuida.

*Inconformada com a decisão de 1ª Instância, da qual foi intimada em 25/10/2007, apresentou recurso voluntário em 23/11/2007, aduzindo o que segue:*

*Em primeiro lugar, chama atenção para o fato de que, em sua impugnação discordou tão somente da tributação dos valores das variações cambiais contabilizadas, relativas aos lucros auferidos nos anos-calendário de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000.*

*Esclarece que ofereceu espontaneamente à tributação, em 31/12/2001, todos os valores relativos aos lucros auferidos pelos seus investimentos no exterior, apurados no período de 1996 a 2000, em virtude de os mesmos terem sido incorporados ao capital social das suas investidas, em 2001, motivo pelo qual a Autuada considerou-os disponibilizados em 31/12/2001, cumprindo assim integralmente o que determina o § 2º, 'b', 4, do art. 1º da Lei nº 9.532/97.*

*E continua:*

*Sendo assim, é evidente que os valores relativos às variações cambiais contabilizadas, relativas aos lucros auferidos nos anos-calendário de 1996 a 2000, ainda que fossem tributáveis, já tinham sido atingidos pela decadência em 04/09/2006, data em que foram lavrados os autos de infração ora gerreados.*

*No tocante à impossibilidade de a fiscalização recalcular os valores de competência de períodos já decaídos, a recorrente ratificou os argumentos da impugnação.*

*No mérito abordou os tópicos abaixo elencados:*

*a) Taxa de câmbio aplicável:*

*Chama atenção para o fato de que o art. 143 do CTN só seria aplicável, como decidido pelo órgão julgador de 1ª Instância, se não houvesse previsão legal dispendo de modo diferente. Assim, em razão do determinado pela Lei nº 9.249/95, artigo 25, § 4º,*

*que estabelece como taxa de câmbio para conversão dos lucros das controladas no exterior aquela vigente no dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados tais lucros, a observância do CTN estaria afastada nessa hipótese.*

*Afirma que o art. 6º, § 3º da IN SRF nº 213/02 ratifica seu entendimento.*

*b) Variações cambiais*

*Questiona a qual ‘expressa disposição legal’ os ilustres julgadores a quo se referiram na decisão recorrida, para argumentar o que segue:*

Em verdade, a legislação de regência (art. 389, § 2º, do RIR/99 e art. 11 da IN 38/96) determina que:

- i) os valores das variações cambiais ativas dos investimentos no exterior não são tributáveis visto inexistir lei que determine a sua tributação;
- ii) as variações cambiais dos lucros auferidos por investidas no exterior faz parte integrante do resultado da avaliação pelo método da equivalência patrimonial;
- iii) o resultado positivo da equivalência patrimonial dos investimentos no exterior não é tributável.

*Cita ementas de acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que reforçam seus argumentos.*

*Reconhece que as soluções de consultas citadas na impugnação realmente só se aplicam às respectivas partes, mas ressalta que a própria Secretaria da Receita Federal se manifestou no sentido de que as variações cambiais em tela não são tributáveis.*

*c) Ilegalidade do art. 7º da IN SRF 213/02*

*Critica a decisão recorrida que desprezou o texto do art. 389 do RIR/99 para agarrar-se a um entendimento infundado da Administração Tributária esposado no art. 7º da IN SRF 213/02.*

*Questiona: ‘se a atividade da autoridade fiscal é vinculada à lei, como afirma a própria decisão recorrida, como o art. 389 do RIR/99 não foi considerado?’*

*Cita o art. 389 do RIR/99 para demonstrar que a variação cambial não é tributável. Além disso, cita decisões do 1º Conselho de Contribuintes que reconhecem ilegalidade de atos administrativos, contrariando a justificativa contida no voto condutor da decisão de 1ª Instância.*

*d) Tributação pela CSLL*

A recorrente concorda com os dignos julgadores quando esclarecem, às fls. 592, que o início da incidência da CSLL sobre os lucros auferidos por coligadas e controladas no exterior ocorreu somente quando da vigência da Medida Provisória nº 1.858-6/1999.

...

Por conseguinte, os lucros auferidos por coligadas e controladas no exterior, nos anos-calendário de 1996 a 1998, não sofrem a incidência da CSLL, devendo, conseqüentemente, ser cancelada a respectiva tributação de ofício, por absoluta falta de previsão legal.

*e) Tributação reflexa*

A recorrente pede aos ilustres Conselheiros que, ao determinarem o cancelamento dos lançamentos relativos ao IRPJ também determinem o cancelamento dos lançamentos reflexos, relativos à CSLL.

*Ao final requer, preliminarmente, a reforma da decisão recorrida para declarar a nulidade dos lançamentos de ofício. Ultrapassada, se for o caso, a preliminar, pleiteia a reforma da decisão recorrida para determinar a total improcedência das exigências consubstanciadas nos Autos de Infração.*

*A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões de fls. 622 a 646 reforçando os argumentos da decisão de 1ª Instância, requerendo a negativa do provimento do recurso voluntário e a manutenção incólume da decisão de 1ª Instância.*

*É o relatório.*

O acórdão foi assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2001, 2002*

*LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996 E 1997 - DECADÊNCIA*

*A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não na data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.*

*IRPJ - LUCRO AUFERIDO POR CONTROLADA NO EXTERIOR - TAXA DE CÂMBIO PARA CONVERSÃO PARA REAIS*

*Ao teor do § 7º do artigo 394 do RIR/99, cuja matriz legal é o § 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, os lucros auferidos no exterior serão convertidos para reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que foram apurados.*

*LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. VARIAÇÃO CAMBIAL*

*Nos termos de manifestação advinda do Ministério da Fazenda no âmbito do veto parcial do Projeto de Lei de Conversão n. 30, de 2003 (art. 46 da MP 135/03), a tributação da variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo metido (sic) da equivalência patrimonial exigirá que antes, seja editada norma legal prevendo tal incidência.*

**CSLL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.**

*Tratando-se de lucros auferidos por controladas, no exterior, de pessoa jurídica domiciliada no país, a Lei nº 9.532, de 1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas tão-somente, deslocou o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação, homenageando, no caso, os princípios da uniformidade e da realização. Nessa linha, a tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL**

*Em se tratando de exigências calculadas com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é reflexa e, assim, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado quanto às matérias decorrentes.*

A Fazenda Nacional insurge-se contra a com a decisão que adotou o entendimento de que não é exigível a CSLL sobre lucros auferidos no exterior até o advento da MP 1.858-6, ou seja, até setembro de 1999, por considerar que antes disso, os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior não integravam a base de cálculo da CSLL, em observação à MP nº 1.858-6/1999.

Apresentou recurso especial por divergência, fls. 662/674, por meio do qual requer a reforma do acórdão ora fustigado.

Alega a Procuradoria que, *ao assim decidir, a e. Turma a quo acabou por conferir natureza de indébito tributário aos lucros que foram efetivamente tributados pela Contribuinte Recorrida. Isso porque, ao que consta no termo de verificação integrante deste auto de infração, a autuada tributou parte dos lucros auferidos no exterior, sendo que o que se lançou foi a diferença de valores decorrente da utilização da taxa de câmbio incorreta.*

O recurso foi admitido pelo presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio de despacho às fls. 687/689.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 708/712.

É o Relatório.

## **Voto**

### **Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/11/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

01/11/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/11/2013 por OTACILIO DANT

AS CARTAXO

Impresso em 21/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior refere-se à incidência ou não da CSLL sobre lucros formados antes da MP n. 1.158-6/99, quando disponibilizados/aproveitados posteriormente à edição da referida MP, no caso em questão nos exercícios de 2001 e 2002.

O paradigma trazido pelo Recurso da Especial, Acórdão da CSRF nº 9101-00468, de 07/12/2009, é um dos acórdãos que fundamentaram a edição da Súmula CARF n. 78, que diz:

*Súmula CARF nº 78: A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não a data do auferimento dos lucros pela empresa sediada no exterior.*

Contudo, a Súmula refere-se à decadência e não à tributação do lucro em si, que não está sumulada. A jurisprudência do CARF no que diz respeito à tributação pela CSLL dos lucros anteriores à 01/10/1999 (data da vigência da MP n. 1.158-6/99, no que diz respeito à CSLL) é no sentido de que só são tributáveis a partir desta data, por inexistência de norma que determine a incidência da CSLL em períodos anteriores. Ou seja, os lucros formados anteriormente se sujeitam à regra aplicável à época de sua formação no mesmo sentido do art. 105 do CTN. Em outras palavras, o lucro formado no exterior antes da MP n. 1.158-6/99 não pode ser tributado pela CSLL.

Cabe aprofundar um pouco mais este argumento. O fato gerador do CSLL é a variação patrimonial positiva (como o IR), expressa no lucro, é este o núcleo do aspecto material da CSLL. Assim, a norma que se aplica é a norma vigente à data materialização deste aspecto. A incidência/cobrança em si, pode ocorrer imeditamente ou em outro momento futuro, a depender de como a norma fixou o critério temporal. Ora, no caso presente a norma que instituiu a incidência da CSLL sobre lucros no exterior passou a ter vigência a partir de 1º de outubro de 1999. Assim, somente os lucros formados no exterior a partir desta data podem ser tributados pela CSLL. À guisa de reforço argumentativo, cita-se trecho do voto do I. Conselheiro Antonio Bezerra Neto, no Acórdão nº 103-23.423, de 16 de abril de 2008, que foi o eixo argumentativo, tendo sido transcrito do Acórdão 1101-00.365, de relatoria da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa de 10 de novembro de 2010, em decisão unânime, e que, em relação a esse ponto específico, traz o seguinte trecho, corroborando o argumento colocado acima:

*Dessa forma, quando o critério material, o mais importante de todos, é acionado no momento que se forma a relação jurídico-tributária (critério pessoal e critério quantitativo), em nome da segurança jurídica e de se fazer valer em sua plenitude o princípio da irretroatividade da lei, é necessário que a nova lei colha, para a formação de sua base de cálculo, apenas fatos ocorridos após 90 dias à sua edição. Isso significa respeitar não somente o critério temporal, mas também o critério material quando o mesmo é acionado no momento da formação jurídico tributário, que acontece, diga-se de passagem, após a instalação da nova Lei.*

*Ex positis*, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Especial da Fazenda Nacional, afastando a possibilidade de tributação, pela CSLL, dos lucros obtidos no

exterior em períodos anteriores a 01/10/1999 (data da vigência da MP n. 1.158-6/99, no que diz respeito à CSLL), e que, corretamente, foram excluídos pelo acórdão recorrido em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2001 e 31/12/2002..

De observar que em suas contrarrazões a recorrente enfatiza que o presente recurso em nada altera o lançamento, pois todo o valor lançado teria sido derivado de ajuste em relação aos cálculos decorrentes da taxa de câmbio utilizada e da variação cambial. Assim, qualquer que fosse o resultado deste recurso especial não afetaria o valor do crédito em discussão. Não nos parece ser correta esta interpretação, em virtude de um equívoco da decisão recorrida, mas que porém não é objeto do presente recurso, pois nem todo o montante lançado, pode ter sido derivado dos ajustes cambiais efetuados pela autoridade lançadora, com base na taxa de câmbio corretamente aplicável.

Nestes termos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Especial da Fazenda Nacional.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator