



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

---

|                    |                                    |
|--------------------|------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 16327.001359/2005-74               |
| <b>Recurso nº</b>  | 155.413 Voluntário                 |
| <b>Matéria</b>     | IRPJ E OUTRO - Exs.: 2001 e 2002   |
| <b>Acórdão nº</b>  | 108-09.592                         |
| <b>Sessão de</b>   | 17 de abril de 2008                |
| <b>Recorrente</b>  | MARCEP CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA. |
| <b>Recorrida</b>   | 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I        |

---

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

Exercício: 2001, 2002

IRPJ - TERMO INICIAL- CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - LUCRO DISPONIBILIZADO POR EMPRESA CONTROLADA SEDIADA NO EXTERIOR - A fixação do termo inicial para a contagem do prazo de decadência, na hipótese de lançamento sobre lucros apurados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a sua 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.

IRPJ - AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - A pronúncia sobre o mérito de auto de infração, objeto de contraditório administrativo, fica inibida quando, simultaneamente, a mesma matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário. A decisão soberana e superior do Poder Judiciário é que determinará o destino da exigência tributária em litígio. Súmula nº 01 do 1º Conselho de Contribuintes.

*[Assinatura]*

D

D

**IRPJ - LUCROS NO EXTERIOR - EMPREGO DO VALOR - DISPONIBILIZAÇÃO** - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas e controladas devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação do Lucro Real da empresa nacional. O momento é diferido até a data em que forem disponibilizados tais lucros. Todavia, a venda ou qualquer outra forma de transferência das participações fulmina a subsunção à regra excepcional do aspecto temporal e, por conseguinte, qualifica o fato pela regra geral do momento da aquisição da renda.

**CSL - LANÇAMENTO DECORRENTE** - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

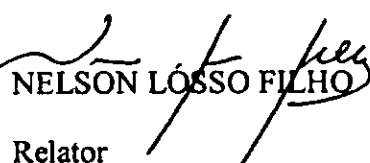
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCEP CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Karem Jureidini Dias e Mário Sérgio Fernandes Barroso, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para por unanimidade de votos, CANCELAR a exigência quanto à diferença de taxa de cambio em relação aos balanços de 1996, 1997 e 1998. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, João Francisco Bianco (Suplente Convocado) e Karem Jureidini Dias, que cancelavam também o item 02 do auto de infração.

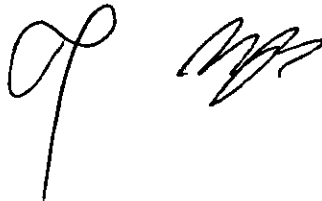
  
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

  
NELSON LOSSÓ FILHO  
Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JANIRA DOS SANTOS GOMES (Suplente Convocada) e VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOSÉ CARLOS TELXEIRA DA FONSECA.



## Relatório

Contra a empresa Marcep Corretagem de Seguros Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 232/237, e seu decorrente, CSL, fls. 238/241, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 2000 e 2001, descritas às fls. 236/237:

*"1- Adições não computadas na apuração do lucro real – Lucros auferidos no exterior - Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por controladas, referente aos lucros totais apurados em 1996, 1997 e parcial de 1998 pagos em 30/10/2000. Além disso, o contribuinte não ofereceu a tributação a totalidade dos lucros suspensos no período de 1996 à novembro de 2001, quando da transferência da titularidade das suas controladas no exterior para sua controlada no Brasil. (Ano-calendário 2000).*

*2- Adições não computadas na apuração do lucro real – Lucros auferidos no exterior - Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior por controladas, quando da transferência dos patrimônios líquidos da MINTRA e MOL. (Ano-calendário 2001)".*

Complementa o auditor atuante a descrição dos fatos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 244/247, de onde extraio o seguinte excerto:

*"Em 15/09/2003, após o início da presente fiscalização, através de Instrumento Particular de Alteração e Consolidação, a razão social do contribuinte foi alterada de "Marcep Consultoria, Estudos e Planejamento Ltda", para: "Marcep Corretagem de Seguros Ltda".*

*Conforme citado no item "g" da carta resposta do contribuinte, datada de 25/06/2003, bem como demonstrado no quadro "Lucros e Prejuízos no Exterior" a Marcep Overseas Trust Limited, para a qual o contribuinte usa a denominação abreviada de "MOL", provisionou e pagou em 30/10/2000 dividendos no valor de US\$34.788.705,52, além de Share Premium de US\$ 6.442.342,24.*

*O valor dos dividendos pagos tem origem nos lucros gerados pela MOL conforme demonstrado abaixo:*

*Em 1996 US\$ 15.650.941,83 x 1,0394 correspondente a R\$16.267.588,94*

*Em 1997 US\$ 15.662.334,40 x 1,1164 correspondente a R\$17.485.430,12*

*Em 1998 US\$ 3.475.429,29 x 1,2087 correspondente a R\$ 4.200.751,38*

*Total US\$ 34.788.705,52 representando R\$ 37.953.770.45.*

*O valor total foi devidamente adicionado ao Lucro Líquido do ano calendário de 2000, conforme consta na DIPJ 2001, Ficha 09A "Demonstração do Lucro Real" ADIÇÕES, linha 06.*



*Ocorre, que o total em reais, foi obtido pela conversão da moeda norte-americana pelo valor vigente no encerramento de cada um dos três exercícios, quando tal conversão deveria ter sido feita a R\$1,9184/US\$ correspondente a data de seu efetivo pagamento, ou seja, 30/10/2000. Dessa forma, o valor declarado pelo contribuinte como "Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior" na citada Ficha 09A, deveria ter sido de R\$ 66.738.652,67, resultando numa insuficiência no valor de R\$28.784.882,22, em relação ao que deveria ser lançado.*

*Em 30/10/2000, os lançamentos contábeis no Livro Razão do contribuinte, LF0209V1 folha 5, indicam o débito na conta 1.8.8.85.10.042745.4 "Unibanco Repres. e Participação Ltda." tendo em contrapartida, na folha 6 do mesmo livro, o crédito, na conta 2.1.20.20.011285.1 "Marcep Overseas Trust Limited" o valor de R\$78.710.070,17 correspondente a US\$ 41.231.047,76 que resulta da soma dos dividendos e share premium, citados no item 2. Esta data também está citada como sendo a do pagamento, no documento intitulado "Written Resolution of the Sole Shareholder held on October 30th, 2001", ou seja, um ano após o efetivo pagamento dos dividendos e do share premium.*

*O valor em reais, acima citado, foi obtido convertendo-o a taxa de R\$1,9090/US\$ que era a vigente em 31/10/2000, quando a contabilização foi realizada em 30/10/2000 data em que a conversão corresponderia a R\$1,9184/US\$. Tal procedimento, ocasionou uma insuficiência, relativa apenas aos dividendos, de R\$ 327.013,83, a qual está incluída no valor apurado no item 5.*

*Ademais, atendendo parcialmente ao que foi intimado em 29/06/2005, o contribuinte em carta resposta datada de 11/07/2005 declarou no item b)1: "A Marcep transferiu em 10 de dezembro de 2001, a totalidade das ações (grifo nosso) de sua titularidade no capital das Subsidiárias no exterior para a Unipart". Esta última era, na data, a controladora do contribuinte e cuja razão social é o Unibanco Representação e Participações Ltda.*

*As subsidiárias acima são a Marcep Overseas Trust Limited acima citada, "MOL" e a Marcep International Trade Finance Ltd., para a qual o contribuinte usa a forma abreviada "MINTRA", ambas com sede nas Ilhas Cayman.*

*Conforme Instrumento Particular de Alteração e Consolidação do Contrato Social de 10/12/2001 da então Marcep Consultoria decidiu-se pela redução de seu capital em R\$ 4.471.123,00 mediante o cancelamento de igual número de quotas representativas do capital social, o qual então passou de R\$17.700.000,00 para R\$ 13.228.877,00 como devolução de sua participação no capital foi entregue a Unipart 10.450 ações da "MINTRA". Tais ações constituíam o total do capital da "MINTRA" o qual estava associado ao patrimônio líquido em 30/11/2001, último período apurado antes da transação, de igual valor correspondente à redução de capital, cujo valor em US\$ era de 1.768.151,00. Conforme demonstrativos fornecidos, foi apurado por esta fiscalização que, deste último valor, US\$ 1.668.151,00 correspondiam a lucros acumulados, sendo de US\$ 231.792,00 ou R\$*



*546.542,35 os lucros gerados no período de 1996 a 2001, que não foram oferecidos a tributação.*

*Quanto à "MOL" a outra subsidiária em Cayman, da então Marcep Consultoria, esta decidiu por Ata de Reunião dos sócios quotistas, na mesma data de 10/12/2001, efetuar distribuição de lucros a sua controladora Unipart no valor total R\$ 29.233.542,78, correspondente ao valor patrimonial de R\$ 2,209827998 das 13.228.877 quotas remanescentes do capital, conforme a redução de capital anteriormente citada. Da mesma forma do que foi feito em relação "MINTRA" o valor total acima citado correspondia ao valor do patrimônio líquido da "MOL" em 30/11/2001, que convertido para dólares americanos era de US\$ 11.560.699,40, sendo de US\$ 8.003.041,64 o valor dos lucros acumulados. Foi apurado por esta fiscalização que parte dos lucros acumulados no período de 1998 a 2001, correspondendo a US\$ 2.782.676,00 ou R\$6.561.271,74, valor que, igualmente, não foi oferecido à tributação.*

*Considerando que o contribuinte possui o Mandado de Segurança nº 2001.61.00.008510-2 o qual lhe dá o direito, em sede liminar, de não se sujeitar ao recolhimento da contribuição social sobre os lucros apurados no exterior, referentes aos anos de 1996, 1997 e 1998, que como acima mencionado foram pagos apenas no ano de 2000, o presente Termo abrange apenas o tributo IRPJ e seu adicional quanto a insuficiência de valor apurada no item 5.*

*Ademais, quanto a não disponibilização dos lucros apurados no exterior da "MINTRA" e "MOL", apontados, respectivamente, nos itens 10 e 11 o tributo IRPJ e seu adicional serão acrescidos de reflexos".*

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 31 de outubro de 2005, em cujo arrazoado de fls. 251/271 contesta integralmente os lançamentos.

Em 12 de julho de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 16-9680, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, fls. 308/318, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*Ementa: TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCROS DISPONIBILIZADOS POR CONTROLADA 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.*



*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.*

*Lançamento Procedente”*

Cientificada em 22 de agosto de 2006, AR de fls. 320-verso, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 21 de setembro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 328/354 alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- demonstrou no quadro de Lucros e Prejuízos no Exterior que recebeu da Marcep Overseas Trust Limited (MOL), em 30 de outubro de 2000, dividendos no valor de US\$ 34.788.705,52. Estes foram convertidos em moeda nacional mediante a aplicação da taxa de câmbio do período de apuração respectivo, para fins de adição ao lucro líquido do ano-calendário de 2000;

2- ao analisar as informações fornecidas pelo Contribuinte, a fiscalização entendeu que a conversão da moeda estrangeira deveria ter sido realizada pela taxa de câmbio da data do efetivo pagamento, ou seja, 30 de outubro de 2000;

3- no livro-razão os lançamentos contábeis referentes a esses dividendos foram efetuados com base na taxa do dia posterior ao do efetivo pagamento, o que criou uma insuficiência de R\$ 327.013,83;

4- quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, a fiscalização não exigiu seu pagamento sobre os lucros auferidos no exterior, em virtude de decisão judicial que garantia a não incidência da Contribuição social nos anos de 1996 a 1998;

5- em 10 de dezembro de 2001, transferiu a totalidade dos investimentos detidos no exterior para a Unipart. Nesta época era sua controladora e a empresa tinha como subsidiárias (sociedades cujo controle foi transferido) Marcep Overseas Trust limited (MOL) e Marcep International Trade Finance Limited (MINTRA);

6- para tanto reduziu seu capital em R\$ 4.471.123,00, valor este correspondente à totalidade do capital da MINTRA, e entregou à Unipart, a título de devolução de sua participação no capital, todas as ações dessa subsidiária;

7- a MINTRA elaborou balanço em 30/11/2001, no qual foi apurado o patrimônio líquido correspondente a US\$ 1.768.151,00. Deste valor, o fisco concluiu que US\$ 1.668.151,00 correspondiam a lucros acumulados, sendo que US\$ 231.792,00 se referiam aos lucros dos períodos de 1996 a 2001, os quais não teriam sido tributados como deveriam;

8- na mesma data da devolução de capital (10/12/01), em ata de reunião dos sócios quotistas, decidiu distribuir seus lucros à Unipart, relativamente ao capital social reduzido (R\$ 13.228.877,00), transferindo as ações detidas na MOL;

9- da mesma forma que a MINTRA, a MOL levantou balanço em 30/11/2001, apurando patrimônio líquido de US\$ 11.560.699,40, dos quais US\$ 8.003.041,64 constituíam lucros acumulados nos períodos de 1998 a 2001 – US\$ 2.782.676,00- não teriam sido tributados como deveriam;



10- a tributação dos lucros auferidos no exterior foi instituída pelo art. 25 da Lei nº 9.249/95, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 1996;

11- os lucros auferidos no exterior passariam a ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, referente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano;

12- o momento da tributação dos lucros apurados no exterior pela controlada é o dia 31 de dezembro do próprio ano de apuração dos lucros. A tributação do lucro apurado no ano de 1996 deve ocorrer no dia 31 de dezembro de 1996;

13- o dispositivo legal expressamente determinou que a taxa de câmbio aplicável para conversão de lucros auferidos por controladas no exterior é a taxa de câmbio do dia das demonstrações financeiras em que apurados os lucros;

14- o critério adotado pela Lei nº 9.249/95 para determinação do fato gerador do imposto e o critério de determinação da taxa de câmbio utilizada para conversão coincidem com o momento de apuração do lucro no exterior, independentemente deste ter ou não sido distribuído aos sócios ou acionistas;

15- a IN SRF nº 38/96, em irregular oposição à Lei, pretendeu alterar o momento da tributação para o balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tiverem sido disponibilizados;

16- esse normativo considera disponibilizado o lucro pago ou creditado à controladora no Brasil pela controlada no exterior;

17- somente com a Lei nº 9.532/97 que os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas passaram a ter as condições previstas na IN SRF nº 38/97;

18- tanto a inconstitucional IN SRF nº 38/96 quanto a Lei nº 9.532/97, embora tenham alterado o momento de tributação dos lucros auferidos no exterior para o momento em que disponibilizados à controladora, foram silentes no que tange à taxa de câmbio aplicável para conversão em reais;

19- na legislação superveniente à Lei nº 9.249/95, IN SRF 38/96 e Lei nº 9.532/97, não houve modificação de critério para verificação da taxa de câmbio utilizada para conversão dos valores em reais, permanecendo o estatuído no artigo 25, §4º, da Lei nº 9.249/95;

20- corrobora o entendimento da manutenção do determinado pela Lei nº 9.249/95, mesmo após a edição da Lei nº 9.532/97, a consolidação levada à baila no artigo 394 do RIR/99, tendo como matriz legal a Lei nº 9.249/95, que prevê que os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão convertidos em reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que apurados os lucros no exterior;

21- como os lucros pagos pela MOL a título de dividendos foram apurados nos anos de 1996 a 1998 deve-se levar em consideração a legislação vigente à época;

22- com base na Lei nº 9.532/97 a recorrente procedeu à tributação dos lucros apurados pela MOL quando eles foram disponibilizados, ou seja, no ano-calendário de 2000;



23- como o artigo 25, § 4º da Lei nº 9.249/95 continuava em vigor, utilizou a taxa de câmbio dos respectivos períodos de apuração do lucro, 1996, 1997 e 1998;

24- de maneira adequada com a legislação vigente, efetuou a conversão dos lucros para moeda nacional com base na taxa de câmbio da data de elaboração dos balanços nos respectivos anos, tributando-os no ano da sua disponibilização;

25- os fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1996 e 1997 estavam alcançados pela decadência por ocasião do lançamento tributário;

26- o entendimento esposado pelo acórdão de primeira instância, de que o fato gerador dos tributos com o advento da IN SRF 38/96 passou a ser a disponibilização dos lucros, fere o princípio da legalidade, pois uma instrução normativa não pode definir o fato gerador da obrigação principal, ao teor do artigo 97 do CTN;

27- até a entrada em vigor da Lei nº 9.532/97, em 1º de janeiro de 1998, o fato gerador da obrigação tributária, marco inicial para a contagem do prazo decadencial, era o momento da apuração do lucro no exterior, conforme a Lei nº 9.249/95;

28- quanto aos lucros auferidos em 1998, considerando-se o início da vigência da Lei nº 9.532/97, o fato gerador só ocorreu em 2000, quando a MOL procedeu à distribuição de dividendos;

29- como o IRPJ e a CSL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito do Fisco lançar os anos de 1996 e 1997 já havia decaído quando da lavratura do auto de infração em 28 de setembro de 2005, pelo decurso de prazo de cinco anos;

30- mesmo que nenhum dos argumentos anteriores fossem acatados, devem ser considerados nos autos os efeitos da equivalência patrimonial que a empresa procede em relação aos investimentos na MOL e MINTRA;

31- ambos os investimentos são avaliados pelo método da equivalência patrimonial, sendo que os resultados positivos ou negativos não surtem efeitos na apuração do lucro real, determinação reiterada pelo artigo 25, § 6º da Lei nº 9.249/95 e na própria IN SRF nº 38/96;

32- no resultado da equivalência patrimonial inserem-se as variações cambiais das contas de capital, reservas e lucros acumulados, não podendo eventual variação cambial ser tributada pelo IRPJ e CSL;

33- a IN SRF nº 213/02, que revogou a IN SRF nº 38/96, alterando o tratamento tributário dos resultados de equivalência patrimonial com controladas no exterior, não tem embasamento legal, como já decidiu a própria Receita Federal no Processo de Consulta nº 55/03;

34- a tentativa de fundamento legal contida na Lei nº 10.833/03 não foi levada a diante com o veto do seu artigo 46;

35- em relação ao investimento na MINTRA, a devolução de capital procedida pela recorrente, mediante entrega de bens e direitos, precisamente de participação societária em



subsidiária, não é suficiente para configurar estarem os lucros auferidos no exterior sendo disponibilizados à recorrente;

36- até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35-01, prevendo que os lucros auferidos no exterior consideravam-se disponibilizados na data do balanço em que apurados, independentemente da efetiva distribuição, o artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.532/97 cuidava das situações em que se consideravam disponibilizados os lucros para a empresa no Brasil;

37- a devolução do capital de forma alguma se iguala a qualquer dessas hipóteses, sendo que não houve crédito, entrega, remessa, tampouco emprego do valor em favor da beneficiária;

38- caso fosse admitida como disponibilização de lucros acumulados no exterior hipótese distinta das listadas exaustivamente no artigo 1º, da lei nº 9.532/97, estaria se elegendo fato gerador não definido em lei;

39- embora seja possível entender que na redução e devolução de capital por meio de entrega de ações em subsidiária há a consideração dos lucros acumulados nesta, e até mesmo proveito econômico dos lucros acumulados, não há o emprego de valor em favor da beneficiária, pois o lucro acumulado da MINTRA lá permaneceu mesmo com a entrega à Unipart de sua participação de capital, podendo ser posteriormente disponibilizados aos sócios remanescentes;

40- os lucros da MOL referem-se ao período de 1998 a 2001 e não foram distribuídos à Unipart, portanto não foram disponibilizados;

41- a mera decisão de distribuição dos lucros não os torna disponíveis, não podendo ser tributados;

42- segundo o ADN-COSIT nº 75/99, somente os lucros apurados pela controlada no exterior a partir de 01/10/1999 podem ser tributados pela Contribuição Social sobre Lucro, uma vez que sua incidência foi instituída pela Medida Provisória nº 1.858-6/99;

43- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos desse Conselho.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio dizem respeito à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento para a tributação dos lucros apurados em controlada no exterior, nos anos-calendário de 1996 e 1997, a taxa de câmbio para a conversão para reais dos montantes de lucros disponibilizados por controlada no exterior, o tratamento tributário da variação cambial dos investimentos no exterior em empresas controladas que avaliam pelo método da equivalência patrimonial, a impossibilidade de tributação da CSL para lucros disponibilizados em 2001 apurados anteriormente a 31/12/1999 e a tributação dos lucros no ano-calendário de 2001, pela falta de sua disponibilização.

As irregularidades apuradas pelo Fisco foram as seguintes: a utilização de taxa de câmbio para conversão para reais tomando por base a data dos lucros gerados, 1996, 1997 e 1998, ao invés da data do pagamento, outubro de 2000; conversão de dividendos recebidos mediante aplicação da taxa de câmbio do dia posterior ao do efetivo pagamento e redução de capital com entrega a sua controladora UNIPART de ações que detinha na MOL e MINTRA, com a conseqüente disponibilização de lucros registrados nessas empresas não oferecida à tributação.

Antes de adentrar à preliminar suscitada e ao mérito da exigência fiscal, registro a evolução legislativa a respeito da tributação dos lucros apurados no exterior por controlada de empresa situada no Brasil.

Até o ano-calendário de 1995 não ocorria a tributação dos lucros apurados por controladas no exterior, prevalecendo o princípio da territorialidade, conforme artigo 337 do RIR/94, cuja matriz legal são a Lei nº 4.506/64, art. 63, e o Decreto-lei nº 2.429/88, art. 11: "Art. 337 - O lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no exterior somente será tributado na parte produzida no País". Não sendo tributado pelo Imposto de Renda, nem tampouco pela CSL.

Com a edição da Lei nº 9.249/95 e sua vigência a partir de 01 de janeiro de 1996, a tributação dos lucros auferidos por controladas no exterior passou a ser regida pelo princípio da universalidade, sofrendo incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no momento de sua apuração no balanço levantado pela investida ao final do exercício.

O artigo 25 da Lei nº 9.249/95 a respeito do assunto está assim redigido:

*"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 embasem 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 cópias 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."*

Em 10 de dezembro de 1997 foi editada a Lei nº 9.532, tendo seu artigo 1º previsto expressamente quando o lucro seria considerado disponibilizado.

*"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.*

*§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.*

*§ 4º Os créditos de imposto de renda de que trata o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto de renda devido no Brasil se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.*



*§ 5º Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999."*

Em 29 de junho de 1999 foi editada a Medida Provisória nº 1.858-6, depois Medida Provisória nº 2.158-35/01, estabelecendo que os rendimentos, ganhos de capital e lucros auferidos no exterior passariam a ser tributados pela Contribuição Social sobre o Lucro. Tais disposições passaram a ter vigência a partir de 01 de outubro de 1999.

Passo agora ao exame da preliminar de decadência e do mérito do recurso.

Rejeito a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar o lançamento suscitada pela recorrente, haja vista que o fato gerador do tributo exigido pelo Fisco foi a disponibilização do lucro no ano de 2000, por meio de recebimento de dividendo.

A legislação tributária vigente à época do levantamento do lucro, 1996 e 1997, previa que a tributação ocorreria na data da apuração do lucro, entretanto, com a mudança legislativa processada em 1997 por meio da Lei nº 9.532, o momento da incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica foi deslocado para a data na qual esse lucro tornou-se disponível para a empresa controladora.

Assim, não há que falar em decadência quanto aos lucros apurados em 1996 e 1997, quando sua disponibilização aconteceu em 31 de dezembro de 2000 e o lançamento do IRPJ em 30 de setembro de 2005, menos de cinco anos, portanto.

No que diz respeito à taxa de câmbio a ser aplicada para a conversão para Reais dos lucros recebidos, entendo assistir razão à recorrente, que converteu tais valores pela taxa de câmbio do dia das demonstrações financeiras que apurou os lucros disponibilizados, 1996, 1997 e 1998, em virtude do disposto no §4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, consolidado no § 7º do artigo 394 do RIR/99, assim redigido:

*"Art. 394. 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

*§ 7º Os lucros a que se referem os §§ 5º e 6º 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 e coligada (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 4º)."*

Além disso, a própria Receita Federal do Brasil orienta os contribuintes por meio do seu "Perguntas e Respostas IRPJ", na resposta à pergunta 757, que a taxa utilizada, nesses casos, será do dia do balanço da investida.

Portanto, incabível a exigência fiscal quanto à diferença de aplicação de taxa de câmbio entre a data da apuração do lucro e a data da sua disponibilização, devendo ser cancelada a exigência descrita nos itens 02 a 05 do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 244 e 245.

Quanto à aplicação indevida da taxa de câmbio na conversão do dividendo recebido, 31/10/2000, quando correto seria o dia do pagamento de tal dividendo, 30/10/2000,



itens 06 e 07 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 245, deve ser mantido o lançamento, porque a data a ser considerada para tal conversão é o dia do recebimento dos valores e o histórico da contabilização do fato pela autuada informa ter ele ocorrido em 30/10/2000.

No que concerne ao outro item do auto de infração, a disponibilização de lucros no ano de 2001 quando da redução de capital na recorrente, com a entrega de ações que a empresa detinha nas suas controladas no exterior para a UNIPART, vejo que as alegações apresentadas pela recorrente não têm fundamento.

Claro está que na valoração para a entrega das ações à sua controlada os lucros obtidos no exterior foram levados em consideração, havendo proveito econômico desses valores, sendo este o momento de sua disponibilização, enquadrando-se nas condições previstas no item 4 "b" do § 2º do artigo 1º da Lei nº 9.532/97, *in verbis*:

*"Lei nº 9.532/97*

*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.*

*Omissis"*



Este Conselho já se manifestou a respeito do assunto, entendendo que o fato aqui discutido caracteriza a disponibilização dos lucros para efeito de tributação. As ementas dos acórdãos a seguir transcritas traduzem esse posicionamento:

*“Acórdão 101-96407*

*LUCRO NO EXTERIOR- DISPONIBILIZAÇÃO- A alienação de investimento em controlada, domiciliada no exterior, caracteriza disponibilização dos lucros auferidos por intermédio da referida controlada e ainda não tributados no Brasil, os quais devem ser adicionados ao lucro líquido da alienante, para efeito de determinação do lucro real. MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa 75% nos casos de lançamento de ofício é determinada por lei, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação. JUROS DE MORA- SELIC-A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)*

*Acórdão 101-95302*

*LUCROS NO EXTERIOR – EMPREGO DO VALOR - DISPONIBILIZAÇÃO – Os lucros auferidos no exterior por intermédio de coligadas e controladas devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real da empresa nacional. O momento é diferido até a data em que forem disponibilizados tais lucros. Todavia, a venda ou qualquer outra forma de transferência das participações fulmina a subsunção à regra excepcional do aspecto temporal e, conseqüentemente, qualifica o fato pela regra geral do momento da aquisição da renda. VARIAÇÃO CAMBIAL – Tendo em vista as razões contidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/03, a variação cambial de investimento no exterior não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse sentido. CSSL – aplica-se aos reflexos o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles. Recurso parcialmente provido.*

*Acórdão 105-16766*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 2002 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - FUNDAMENTO LEGAL - A mera referência, na descrição dos fatos, à normas que serviram de subsídio à tipificação do fato gerador da incidência, não retira a validade do enquadramento legal contido no auto de infração. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - DISPONIBILIZAÇÃO - LEGISLAÇÃO ANTERIOR - Consoante o disposto no art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, para efeito de disponibilização de lucros de coligada/controlada sob a forma de pagamento, considera-se como tal o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça. No caso vertente, o emprego está caracterizado pela utilização da participação societária na empresa estrangeira que auferiu os lucros, para aporte de capital em outra. AUTO DE INFRAÇÃO DE RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZO*



*FISCAL E/OU BASE NEGATIVA - Descabe falar em montante de crédito tributário nos casos de autos de infração de ajuste de bases de cálculo."*

O Acórdão nº 101-94.747 também analisou matéria análoga a aqui discutida, voto vencedor da lavra do ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Junior, o qual pessoa vênia para transcrever parte de seu voto:

*"Assim, economicamente, o sócio majoritário recebe em dinheiro quase todo o lucro antecipado de R\$29.300.682,37, bem como as ações no valor de R\$788.498.404,10, sendo este, provavelmente, o valor de custo em sua declaração de rendimentos.*

*Por sua parte, a autuada, após o distrato com a entrega das ações, jamais irá adicionar tal valor para tributação, pois não sendo mais sócia das empresas estrangeiras, não receberá o mesmo em espécie ou reinvestimento. O sócio, entretanto, mantém como custo das ações o valor já adicionado da variação cambial e da equivalência patrimonial, sendo que, se vier a alienar o investimento por este mesmo valor, não apurará qualquer ganho de capital.*

*Dessa forma, ninguém tributa o lucro apurado no exterior.*

*Louva-se a recorrente na redação do artigo 1º da Lei 9.532/97, considerando que, em função da legalidade estrita, não se subsume a hipótese dos autos a qualquer das previsões legais de disponibilização, a ensejar tributação.*

*Penso o contrário.*

*Inicialmente, não se trata aqui de tributar mera equivalência patrimonial. É muito mais do que isso, pois a autuada utilizou-se de valor contábil já adicionado pela equivalência patrimonial, para empregar o mesmo a seu favor, liquidando dívida que possuía com seu sócio majoritário. Conforme bem destacou o Acórdão recorrido, apenas com o registro da equivalência patrimonial pôde o sócio majoritário receber as ações das empresas estrangeiras como devolução do adiantamento para aumento de capital.*

*O ordenamento jurídico tem suas bases muito mais ligadas a interpretações sistemáticas e finalísticas, a ensejar um conjunto sustentado em certa axiologia, ainda que mutável no tempo, do que a restritivas interpretações literais, que insistem em produzir a falácia de que tudo deve estar minuciosamente escrito, como se a tanto o ser humano fosse capaz. Tais interpretações restritivas, que se apóiam, indevidamente, no dito princípio da legalidade estrita e da segurança jurídica, levando ambos ao extremo e deturpando seu conteúdo, apenas fazem sucumbir, como num passe de mágica, a verdadeira capacidade contributiva, e eliminam, com ares de juridicidade, um dever de contribuir, inerente ao convívio em sociedade.*

*Ora, a disponibilização de que trata a norma é o uso do valor adicionado pelos lucros auferidos no exterior, para quaisquer fins, ainda que seja para pagamento de dívida. É assim que deve ser interpretada a expressão "o emprego do valor, em favor da*



*beneficiária..” No caso, ela mesma, a beneficiária, empregou o valor para liquidação de obrigação sua.*

*Assim, entendo que existiu disponibilização, a teor do disposto no artigo 1º, § 2º, “b”, item 4, da Lei 9.532/97.”*

No caso em voga, a empresa reduziu seu capital e entregou as ações das controladas no exterior, MOL e MINTRA, à sua controladora UNIPART, com influência dos lucros acumulados constantes do Patrimônio Líquido das investidas no valor transferido para sua sócia, tendo sido dessa forma disponibilizado os lucros à atuada, devendo ser mantida a exigência descrita nos itens 08 a 11 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 245/247.

No que tange à tributação pela CSL dos lucros anteriores a 1999, deixo de abordar as alegações apresentadas pela atuada, pois existe notícia nos autos, no Termo de Verificação Fiscal às fls. 247 e no Recurso Voluntário às fls. 332, de ação judicial apresentada pela contribuinte, Mandado de Segurança nº 2001.61.00.008510-2, questionando a tributação pela CSL do lucro apurado por coligada no exterior nos anos de 1996, 1997 e 1998, devendo ser aguardado o pronunciamento definitivo do Poder Judiciário, conforme Súmula nº 01 do 1º Conselho de Contribuintes no seguinte sentido: “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”.

Finalmente, tendo em vista a exclusão da exigência do item referente à Variação da Taxa de Câmbio, fica prejudicada a análise das alegações apresentadas pela recorrente a respeito da tributação da taxa de câmbio e as conseqüências da equivalência patrimonial realizada pela atuada.

Lançamento Decorrente:

Contribuição Social sobre o Lucro

O lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro no ano-calendário de 2001 teve origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, em que foi negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e no, mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência descrita nos itens 2 a 5 do Termo de Verificação Fiscal, referente à utilização indevida de taxa de câmbio na conversão dos lucros apurados nos anos de 1996, 1997 e 1998, pagos em 30/10/2000.

Sala das Sessões-DF, em 17 de abril de 2008.

  
NELSON LÓSSO FILHO