

RV 2 0



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

Processo nº 16327.001499/00-94
Recurso nº 165.772 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.468 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente FCBB EMPREENDIMENTOS E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS EM 1996. LEI 9.249/95. ALTERAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA PELA IN SRF Nº 38/96. IMPOSSIBILIDADE.

Até o advento da Lei nº 9.532/97, o regime de tributação dos lucros de sociedades 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 em 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária, e não pelo montante efetivamente disponibilizado a posteriori. O lançamento de ofício deve, portanto, reportar-se a 31 de dezembro de cada ano como data do fato gerador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

NORMAS COMPLEMENTARES DAS LEIS.

Conforme dispõe o art. 100 do Código Tributário Nacional, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas configuram normas complementares das leis da qual emanam, não alterando seu conteúdo ou definição, sendo que sua observância exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

Conforme preconiza a Súmula CARF nº 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

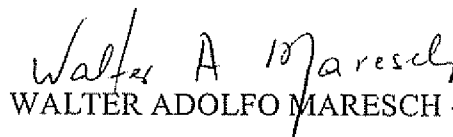
MATÉRIAS NÃO ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, todas as alegações de fato e de direito devem ser formuladas na impugnação, não se conhecendo de matérias não alegadas tempestivamente, sob pena de supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luciano Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior e Robert Armond Ferreira da Silva, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

EDITADO EM: 04/08/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocência dos Santos, Sérgio Rodrigues Mendes, Armond Roberto Ferreira da Silva e. Benedicto Celso Benício Júnior.

Relatório

FCBB EMPREENDIMENTOS E COMÉRCIO LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ SÃO PAULO/SP I, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

A empresa retro identificada, que apresentou sua declaração referente ao ano-calendário de 1996 pelo lucro real anual (fl. 44), foi autuada, no IRPJ, em 04/08/2000, em conformidade com o Decreto nº 70.235/72 e suas alterações, em virtude de não adição, ao lucro líquido, de lucro auferido por controlada no exterior, no ano-calendário em tela, tendo sido exigido o crédito tributário total de **R\$ 351.724,50**, incluindo imposto, multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 31/07/2000, após ter sido efetuada a compensação de todo o prejuízo fiscal do próprio período e a de períodos anteriores, esta limitada a 30% (fls. 2 a 10).

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) reporta-se ao art. 25, § 2º, incisos I e II, e § 4º, da Lei nº 9.249/95, ao art. 2º, § 9º, da IN SRF nº 38, de 27/06/1996, bem como ao art. 109 do CTN, e dá conta de que (fls. 7 a 9):

2.1 no encerramento do exercício de 1995, a fiscalizada possuía 100% do capital da JALAN Pacific Inc. (JALAN), estabelecida nas Ilhas Virgens Britânicas;

2.2 em 16/02/96, a fiscalizada adquiriu a empresa ANTERIOR Consultadoria Investimentos Ltda. (ANTERIOR), estabelecida em Funchal, Ilha da Madeira, Portugal;

2.3 em 26/07/96, a participação societária na JALAN foi integralmente transferida para a ANTERIOR, aumentando-se o capital desta;

2.4 a JALAN havia auferido lucros no período compreendido entre o início da vigência da Lei nº 9.249/95 e a sua transferência para ANTERIOR;

2.5 “Houve, no aumento de capital na ANTERIOR ..., a **transferência** de quotas (100%) da controlada JALAN ... para a primeira empresa, peculiaridade essa que é da essência da alienação.”;

2.6 alienação significa todo e qualquer ato, gratuito ou oneroso, que tem o efeito de transferir, transmitir ou ceder um direito;

2.7 portanto, a fiscalizada deveria ter oferecido à tributação o lucro de sua controlada no exterior, no ano-calendário de 1996, seja porque tal lucro foi auferido nesse ano, seja porque o mesmo foi disponibilizado nesse ano.

A fiscalização lavrou o Auto de Infração de **IRPJ**, com fundamentação legal no art. 25, § 2º, da Lei nº 9.249/95, e no art. 195, inciso II, do RIR/94.

A empresa apresentou impugnação, em 01/09/2000 (fls. 48 a 67), por meio de seus advogados (fls. 67 a 78), acostando cópias de documentos (fls. 68 a 138). Alega, em resumo, que:

4.1 a impugnação é tempestiva;

4.2 a descrição da operação realizada está incompleta e incorreta, pois:

a) o TVF diz que a impugnante teria conferido a JALAN em aumento de capital da ANTERIOR, o que não ocorreu;

b) a transferência da JALAN se deu por meio de um contrato de compra e venda de ações, cujo valor, aliás, não foi esclarecido no TVF, o que é relevante, pois o preço baseou-se no valor patrimonial da empresa, em 31/12/1995, não tendo sido computado qualquer resultado auferido em 1996, visto que o período-base não havia sido encerrado e o resultado não havia sido ainda apurado, de forma que não era possível verificar a existência definitiva de lucro ou prejuízo, o que somente poderia ser apurado ao final do período;

c) a impugnante adquiriu a participação societária na ANTERIOR por meio de um contrato de cessão onerosa, e o contrato social da ANTERIOR foi alterado, em 31/05/1996, para espelhar essa transferência, conforme doc. n.º 3;

d) ao final de maio de 1996, a impugnante detinha as duas sociedades no exterior;

e) em 26/07/1996, a impugnante alienou para a ANTERIOR as ações que detinha na JALAN, conforme doc. n.º 4, passando, assim, a deter um investimento direto na ANTERIOR, que, por sua vez, passou a ser proprietária direta da JALAN;

f) a impugnante permaneceu com um crédito contra a ANTERIOR, registrado no "Contas a Receber", referente ao preço das ações que ainda não havia sido pago, e que foi posteriormente capitalizado na própria ANTERIOR, conforme doc. n.º 4-A;

g) portanto, não houve conferência das ações da JALAN para o aumento de capital da ANTERIOR mas, sim, celebração de um contrato de compra e venda de ações entre a impugnante e a ANTERIOR, por meio do qual as ações da JALAN foram transferidas para a ANTERIOR;

h) portanto, a transferência de titularidade das ações da JALAN não pode implicar tributação de lucros eventualmente auferidos no exterior, pois não haviam sido disponibilizados para a impugnante, nos termos da IN SRF n.º 38/96, visto que o próprio art. 25 da Lei n.º 9.249/95 determinava que os balanços deveriam ser elaborados apenas ao final do ano-calendário, sem mencionar qualquer obrigação de levantar balanços intermediários;

i) sendo o preço de venda das ações da JALAN baseado em seu balanço patrimonial de 31/12/1995, sem qualquer influência dos resultados de 1996, é impossível afirmar que a disponibilização para a impugnante teria sido realizada de forma indireta, pela inclusão dos lucros de 1996 no preço de venda;

j) assim, os lucros auferidos pela JALAN, em 1996, continuam reconhecidos na contabilidade da ANTERIOR, aguardando serem disponibilizados para a impugnante, assim como os lucros da ANTERIOR, conforme docs. n.º 6.1, 6.2, e 6.3, o que não foi feito também, em 1997, conforme docs. n.º 7.1, 7.2, e 7.3;

4.3 o auto de infração está fundamentado no art. 25 da Lei n.º 9.249/95, ou seja, a exigência de IRPJ está sendo feita sobre lucros auferidos no exterior por controlada, independentemente da real disponibilização jurídica ou econômica;

4.4 o auto de infração foi lavrado em razão da suposta inobservância do art. 2º, § 9º, da IN SRF nº 38/96, que não consta do auto de infração;

4.5 a Lei nº 9.249/95 e a IN SRF nº 38/96 são inconstitucionais e ilegais;

4.6 não há base legal para considerar que alienação de empresa sediada no exterior seja hipótese de disponibilização de lucros auferidos no exterior, e mesmo que houvesse, ela seria ilegal e inconstitucional;

4.7 a multa de ofício é desproporcional e deve ser cancelada;

4.8 a SELIC não tem base legal e deve ser cancelada;

4.9 protesta pela juntada posterior de documentos.

O formulário FAPLI não foi emitido e as compensações efetuadas não foram registradas no sistema SAPLI, conforme Demonstrativo de fl. 169.

A DRJ SÃO PAULO/SP I, através do acórdão 7.987, de 29 de setembro de 2005 (fls. 174/185), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. LUCROS DISPONIBILIZADOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR.

A instância administrativa não se manifesta a respeito de suposta inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária. Preliminar indeferida.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

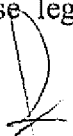
Ano-calendário: 1995

Ementa: TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR. FATO GERADOR TRANSFERÊNCIA OU ALIENAÇÃO DE CONTROLADA DIRETA NO EXTERIOR.

Alienação de capital de controlada direta no exterior configura hipótese de disponibilização dos lucros auferidos no exterior.

Ciente da decisão em 03/12/2007, conforme AR constante às fls. 186v., a contribuinte interpôs recurso voluntário em 26/12/2007, onde reitera os argumentos da inicial de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa dada a deficiente descrição dos fatos; que a Lei nº 9.249/95, padece de visível incompatibilidade com o art. 43 do CTN; que a Instrução Normativa SRF nº 38/96, não pode modificar os aspectos de incidência tributária e corrigir os vícios da Lei nº 9.249/95; e que a alienação não constitui hipótese legal de disponibilização de lucros.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração IRPJ relativo ao ano calendário 1996, lavrado em virtude de falta de adição ao lucro real, de lucros auferidos com controlada no exterior que foi alienada no decorrer do ano calendário para outra empresa igualmente controlada pela recorrente.

Alega a recorrente em síntese:

a) a nulidade do auto de infração pelo descumprimento do disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (correta descrição dos fatos) vulnerando desta forma as garantias ao contraditório e ampla defesa, contidos no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal e evidente cerceamento de defesa;

b) Que a imediata tributação dos lucros preconizada no art. 25 da Lei nº 9.249/95, padece de incompatibilidade com o disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional;

c) Que a Instrução Normativa SRF nº 38/96, não tem força normativa para corrigir os vícios e incompatibilidades da Lei nº 9.249/95 com o ordenamento jurídico, não podendo outrossim, alterar as hipóteses de incidência previstas na norma tributária;

d) Que a alienação de participação societária no exterior, não está entre as hipóteses de incidência contidas na Lei nº 9.249/95, nº 9.532/97 e 9.959/00;

e) Que os lucros apurados pela JALAN Pacific Inc. no período de 01/01/96 a 26/07/96, não foram incorporados ao valor da venda para a ANTERIOR Consultoria e Investimentos, pois a alienação se deu com base no valor do Patrimônio Líquido existente em 31.12.1995;

f) Que os lucros da JALAN e que foram reconhecidos pela ANTERIOR não foram disponibilizados para a recorrente, permanecendo registrados nas três empresas envolvidas;

g) que a multa de ofício é excessiva e extrapola os limites da razoabilidade e proporcionalidade;

h) Que a é inaplicável a taxa SELIC à título de juros de mora e se aplicável não poderá recair sobre o valor da multa de ofício.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, inicialmente com relação a deficiente descrição dos fatos, onde a fiscalização apenas descreveu em seu Termo de Verificação Fiscal que “a participação societária da JALAN foi integralmente transferida para a ANTERIOR aumentado-se o capital desta última e deixando a fiscalizada de participar diretamente da primeira”, afirma a

recorrente que ocorreu inicialmente uma compra e venda e somente depois ocorreu a integralização de capital convertendo-se o crédito havido com a ANTERIOR.

Verifica-se que a recorrente compreendeu integralmente a acusação que lhe foi imputada, tanto que defendeu-se de forma pormenorizada na impugnação como em grau de recurso, não se verificando de que modo a sua defesa poderia ter sido cerceada.

Outrossim, a eventual omissão sobre o fato de que a alienação se deu a título de compra e venda e somente depois ocorreu a integralização de capital com o crédito correspondente, é matéria subjacente à matéria de fundo – tributação de lucros auferidos no exterior – não alterando em princípio o deslinde da questão.

Passemos a matéria de fundo relacionada com o lançamento e tributação dos lucros apurados no exterior em sociedade controlada que foi objeto de alienação ao longo do período de 1996, aplicando-se as disposições da Lei nº 9.249/95 e IN SRF nº 38/96.

Concebida como norma antielisiva e aplicando o princípio da universalidade da renda, pela qual o Estado brasileiro procurou atingir a postergação indefinida dos lucros auferidos no exterior, a Lei nº 9.249/95, revelou-se importante instrumento na política tributária, atendendo os preceitos contidos no art. 153 da Carta Magna, notadamente o princípio da generalidade, constante do seu § 2º, inciso I.

O critério da generalidade implica na definição de uma grandeza tributável que engloba toda e qualquer forma de renda, o que implica homenagem também ao princípio da isonomia e da capacidade contributiva, vez que a incidência do imposto sobre toda e qualquer forma de renda implicaria em maior distribuição da carga tributária sobre os sujeitos passíveis.

Sendo assim, em atenção ao artigo 146 da Lei Maior, e objetivando trazer maior simplicidade e segurança à legislação tributária, o legislador complementar reduziu o escopo da base impositiva do Imposto de Renda ao definir seu fato gerador como sendo o conjunto dos fluxos financeiros que resultam em acréscimo patrimonial.

O conceito de renda como acréscimo patrimonial nos termos do art. 43 do CTN é restringido por uma razão de razoabilidade e praticidade, para que fossem tributados apenas acréscimos patrimoniais acompanhados de fluxos econômicos ou seja, quando verificada a aquisição de nova disponibilidade jurídica ou econômica.

Somente a partir da introdução do parágrafo 2º ao art. 43 do CTN, flexibilizou-se a possibilidade de o legislador ordinário, determinar o momento da ocorrência da hipótese de incidência, sem que ocorresse a efetiva disponibilização do fluxo econômico.

A Lei nº 9.249/95, introduziu a possibilidade de tributação do acréscimo patrimonial, sem a verificação da efetiva disponibilidade jurídica ou econômica do fluxo econômico, fato que causou espanto considerando as disposições do art. 43 do CTN bem como a ausência de normas de transparência fiscal internacional no ordenamento jurídico nacional.

As disposições constantes da Instrução Normativa SRF nº 38/96, de certa forma atenuaram o rigor da Lei, permitindo a tributação dos lucros auferidos no exterior, somente após disponibilizados o que não implica reconhecer que a mesma tenha extrapolado o poder regulamentador da Lei nº 9.249/95, ao menos com prejuízos ao contribuinte, já que

passou a permitir a postergação do reconhecimento dos lucros auferidos no exterior em um momento que julgou mais adequado ao entendimento então vigente para o art. 43 do CTN.

É importante reconhecer que a Instrução Normativa SRF nº 38/96, não poderia realmente alterar a definição do fato gerador do imposto de renda, mas tão somente integrar a novel legislação ao ordenamento jurídico tributário então vigente, tendo como única repercussão efetiva o fato de que o contribuinte que observasse suas disposições, não poderia ser penalizado forte no que preconiza o art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. grifamos

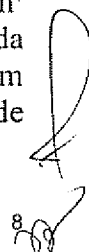
Tenho que as disposições da Instrução Normativa SRF nº 38/96, permitindo que a tributação dos lucros no exterior, recaia em momento posterior a própria geração do acréscimo patrimonial em nada modifica a situação do presente processo, já que não tem o condão de alterar a definição do fato gerador definida na Lei nº 9.249/95, situação que somente se alterou, com a edição da Lei nº 9.532/97, com vigência para os fatos geradores a partir de 01/01/1998.

É que a percepção do lucro gerado até a alienação da participação societária da sociedade controlada no exterior, atrai a incidência da própria força normativa da Lei nº 9.249/95 e que enquanto não declarada inconstitucional, tem plena vigência no ordenamento jurídico tributário nacional.

Assim, apurado o lucro conforme se depreende das demonstrações financeiras apresentadas à fiscalização e juntadas aos autos, este deve ser tributado na forma da lei que instituiu a tributação universal da renda (worldwide income taxation).

Deve-se atentar que conforme disposições da própria Lei nº 9.249/95, tratando-se de investimento em que a investidora detinha 100% do capital da investida (JALAN), sendo que a adquirente "ANTERIOR" também era sociedade controlada em 100% pela recorrente, era imperioso efetuar o levantamento patrimonial na data da operação na forma da legislação comercial e fiscal.

Assim, independentemente das disposições da Instrução Normativa SRF nº 38/96, o lucro gerado pela sociedade controlada no exterior, no período que medeia o início da vigência da Lei nº 9.249/95 (01/01/1996) e a alienação da participação societária em 26/07/1996, constitui hipótese de incidência da norma jurídica não havendo se falar em falta de previsão legal para a tributação dos lucros que foram gerados no período.



Outrossim, a jurisprudência deste colegiado administrativo tem sido pacífica no sentido de reconhecer a decadência a partir dos fatos geradores de 31.12.1996 e 31.12.1997, considerando sempre a incidência da própria Lei nº 9.249/95, afastando em consequência qualquer efeito da Instrução Normativa SRF nº 38/96, notadamente em desfavor do contribuinte.

No caso presente, a hipótese de incidência é a própria geração dos lucros no exterior e não a eventual alienação da participação societária, nos estritos termos da Lei nº 9.249/95, que apenas registra o momento a partir do qual, o lucro deverá ser obrigatoriamente oferecido à tributação e adicionado ao lucro líquido do exercício apurado em 31.12 do ano em que foi gerado.

Assim, perdem relevância as alegações da recorrente em relação as supostas ilegalidades da Instrução Normativa SRF nº 38/96, e como a própria recorrente reconheceu em seu recurso voluntário, não há meios de se apreciar os eventuais vícios de inconstitucionalidade da Lei nº 9.249/95, por faltar competência a este colegiado administrativo, conforme dispõe a Súmula CARF nº 02, a saber:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

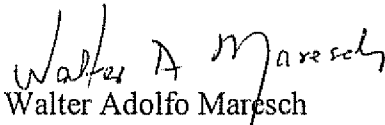
Com relação à multa de ofício que deveria ser reduzida por ser excessiva, extrapolando os limites da razoabilidade e proporcionalidade, seus argumentos implicam apreciar a constitucionalidade da Lei 9.430/96 (art. 44), fato que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, adrede referida.

Por último, com relação a inaplicabilidade da taxa SELIC à título de juros de mora, aplica-se integralmente a Súmula CARF nº 04, cuja ementa se transcreve:

Súmula CARF nº 4: 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.

Já em relação ao argumento de que a taxa de juros SELIC não poderia ser aplicada sobre a multa de ofício, representa inovação sobre as matérias alegadas na inicial, encontrando óbice no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, dele não se tomando conhecimento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.


Walter Adolfo Maresch



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF
1ª SEÇÃO DE JULGAMENTO/4ª CÂMARA

1ª Seção
4ª Câmara
Fls.: _____
CARF

Processo nº : 16327.001499/00-94

Interessado(a) : FCBB EMPREENDIMENTOS E COMÉRCIO LTDA.

TERMO DE JUNTADA

1ª Seção/4ª Câmara

Declaro que juntei aos autos o Acórdão nº 1803-00.468, (fls. _____/_____/_____), e certifico que a cópia arquivada neste Conselho confere com o mesmo.

Encaminhem-se os presentes autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil _____

Em ____/____/____

Chefe da Secretaria