



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

**Processo n°** 16327.001500/00-71  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1301-001.336 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Embargante** Fazenda Nacional  
**Interessado** CBB Empreendimentos e Negócios Ltda.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1996

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - DECISÃO PAUTADA EM DISPOSIÇÃO LEGAL SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR - Constatado que a decisão se fundamenta em interpretação de lei posterior aos fatos, impõe-se sua integração, via embargos de declaração, para sanar o vício.

LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA/COLIGADA NO EXTERIOR - DISPONIBILIZAÇÃO - EMPREGO DO VALOR.

A finalidade da norma contida na letra “d” do inciso II do §2º do art. 2º da IN SRF nº 38/96 foi de caracterizar como disponibilização de lucros no exterior apenas os casos em que ocorrer o emprego do valor, pela investida, em favor da beneficiária (investidora), não subsumindo a norma, os casos de transferência de participação societária realizado pela controladora, seja para a integralização de capital de outra pessoa jurídica ou mesmo a sua alienação, visto que a controlada conserva consigo a titularidade dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para sanar a contradição, ratificando o decidido pelo Acórdão nº 1301-00.963. Ausentes justificadamente os Conselheiros, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior.

(documento assinado digitalmente)

**VALMAR FONSECA DE MENEZES**

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri e Gilberto Baptista (Suplente convocado).

## Relatório

Em sessão de 09 de maio de 2013, os membros da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, analisando embargos de declaração interpostos pela Presidência da Turma nos autos do processo em epígrafe, acordaram por unanimidade de votos, acolhê-los para fazer constar do Acórdão nº 1300-01.152 o Voto vencedor e retificar o seu resultado, nos seguintes termos: “ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, pelo voto de QUALIDADE, em DAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Edwal Cassoni de Paula Fernandes Junior (Relator), Paulo Jakson da Silva Lucas e Wilson Fernandes Guimarães. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.” A decisão nos embargos, consubstanciada no Acórdão 1301-00.963, recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário: 1996*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.*

*Cabem embargos para retificação de inexatidão material conforme o art. 66, Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.*

*LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADA/COLIGADA NO EXTERIOR DISPONIBILIZAÇÃO EMPREGO DO VALOR.*

*A finalidade da norma contida no item 4 da alínea “b” do § 2º, da Lei nº 9.532, de 1997, foi de caracterizar como disponibilização de lucros no exterior apenas os casos em que ocorrer o emprego do valor, pela investida, em favor da beneficiária (investidora), não subsumindo à norma, os casos de transferência de participação societária realizado pela controladora, seja para a integralização de capital de outra pessoa jurídica ou mesmo a sua alienação, visto que a controlada conserva consigo a titularidade dos lucros.*

A Fazenda Nacional interpõe embargos de declaração ao julgado, alegando obscuridade. Diz que o voto vencedor pautou-se na interpretação do item 4 da alínea “b” do §

2º do art. 1º da Lei nº 9.532/97, lei essa que foi publicada após a ocorrência do fato gerador tratado nos autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Analisando o voto condutor do Acórdão embargado, vê-se que tem razão a embargante, uma vez que a exigência se refere à alienação de participação em controlada no exterior, ocorrida no ano-calendário de 1996, e o voto vencedor, que orientou a decisão, analisa a questão sob o prisma da Lei nº 9.532, de 1997, posterior aos fatos.

Constatado o vício, acolho os embargos para saná-lo.

O fato apontado pela fiscalização foi a transferência, pela recorrente, da integralidade das quotas de capital da empresa Sazerac Incorporated, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, para a empresa Alucus Gestão e Consultoria Ltda., estabelecida em Funchal, Ilha da Madeira, Portugal, o que, segundo seu entendimento, caracterizou hipótese para adição na apuração do lucro real da controladora brasileira dos lucros auferidos pela empresa controlada no exterior alienada, conforme determina o artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, regulamentado pelo artigo 2º da Instrução Normativa nº38/1996.

O voto vencido situou a questão da seguinte forma:

*“A matéria sob exame refere-se à existência ou não de disponibilização de lucros na alienação de cotas de empresa controlada, sediada no exterior, em momento anterior à vigência da Lei nº 9.532/97, ou seja, situação contemplada apenas pelo disposto na Lei nº 9.249/95 e IN 38/96.”*

*Pontuou o Relator que o acerto da decisão de primeira instância deveria ser aferido à luz da redação primitiva do art. 25 da Lei nº 9.249/95, regulamentada pela IN 38/96.*

E concluiu:

*“Verificados estes pontos, tem razão a decisão recorrida ao concluir que de acordo com o quadro normativo vigente à época, os lucros auferidos no exterior em coligadas ou controladas devem ser computados na determinação do Lucro Real da investidora, na proporção de sua participação acionária, devendo ser considerados disponibilizados na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior, sendo configuradora desta obrigação de disponibilização justamente a alienação de participação societária em controlada ou coligada domiciliada no exterior, quando os lucros dessas sociedades ainda não tiverem sido tributados no Brasil, os quais deverão ser computados na determinação de lucro real da alienante.*

*Sendo assim, incontestemente que no caso dos autos ocorreu a transferência da totalidade das ações da controlada no exterior Sazerac, cuja titularidade, anteriormente detida pela Recorrente, fora transferida para a Alucus, afigura-se de fato irrelevante se a transferência das ações se deu por celebração de contrato de compra e venda de ações, com posterior capitalização na Alucus, sendo determinante apenas que os lucros obtidos pela Sazerac passaram, em face da alteração de titularidade das ações, a pertencer à Alucus ficando disponibilizados à Recorrente por meio de crédito a seu favor, mormente ao se ter presente a regra da supracitada Instrução Normativa no sentido de que a alienação da participação societária desencadeava a tributação aqui exigida.”*

A participação qualificada da Turma divergiu do Relator, entendendo que a operação não caracteriza disponibilização dos lucros para a controladora no Brasil.

Ao redigir o voto vencedor, por um lapso, reproduzi voto proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, sem, contudo, atentar para o ponto de que, naquele caso, os fatos se deram sob a égide da Lei nº 9.532/97.

Essa inconsistência, contudo, não invalida os argumentos e a conclusão expressada no voto, eis que a Lei nº 9.532/97 reproduz as normas da IN SRF nº 38, de 1996, com base na qual foi feito o lançamento. A propósito, oportuno transcrever parte do voto condutor do Acórdão nº 101-97.070, de 17/12/2008, da relatoria da Conselheira Sandra Faroni:

*“ 1- Lucros auferidos no exterior por controladas.*

*a) Evolução legislativa*

*Antes da publicação da Lei nº 9.249/95, os resultados auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil poderiam ser excluídos da apuração da base de cálculo do imposto de renda.*

*O art. 25 da Lei 9.249/95 determinou o cômputo, na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano, dos lucros auferidos no exterior. De acordo com seus parágrafos 2.º e 3.º, os lucros auferidos pelas controladas e coligadas de empresas brasileiras no exterior deveriam ser tributados segundo os valores apurados em seus respectivos balanços, e adicionados no lucro real da investidora brasileira em 31 de dezembro de cada ano.*

*Portanto, o art. 25 da Lei 9.249/95 elegeu a apuração do lucro da coligada ou controlada no exterior como fato gerador do IRPJ da controladora ou coligada no Brasil, e 31 de dezembro do ano da apuração como o momento da respectiva tributação.*

*Como o artigo 43 do CTN estabelece, como fato gerador do imposto de renda, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, questionou-se quanto à legalidade do art. 25 da Lei nº 9.249/95: teria ele nascido ilegal frente às disposições do CTN. O argumento do questionamento era que as entidades -*

*investidor e investido – possuem personalidades jurídicas distintas, e o lucro pertence à empresa que o gerou. Dessa forma, sua mera apuração pela coligada controlada no exterior não denotaria disponibilidade econômica ou jurídica para o investidor no Brasil que, quanto a eles, teria apenas uma expectativa de direito. Enquanto a sociedade que gerou os lucros não deliberasse sobre sua destinação, o investidor, do ponto de vista societário, não seria proprietário desses lucros.*

*Para evitar os problemas que adviriam de um questionamento judicial, foi editada a Instrução Normativa nº 38, de 1996, que elencou situações condizentes com o conceito de disponibilidade econômica ou jurídica de renda como momento da tributação. A Instrução Normativa deu à lei uma interpretação conforme o CTN e a Constituição.*

*Emergiram também discussões quanto a vício de forma da IN, e foi editada a Lei nº 9.532, de 1997, estabelecendo as mesmas situações elencadas na IN nº 38 como momento da tributação, como a seguir:*

*Art. 1. 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:*

*(...)*

*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,*

*Dessa evolução da legislação transparece que a edição do art. 1º da Lei nº 9.532/97 foi motivada pela necessidade de compatibilizar a incidência do tributo com o conceito de disponibilização.*

*Tem-se, assim, que na vigência das leis nº 9.249/95 e 9.532/97, em relação aos lucros auferidos por intermédio de coligadas e controladas, o fato gerador ocorria com o crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior. pagamento ou crédito, conforme disciplinado pelos parágrafos 1º e 2º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 38/96 e conforme o disposto no art. 1º e § 1º da Lei 9.532/97.”*

Ora, o item 4 da alínea “b” do § 2º do art. 1º da Lei nº 9.532/97, em cuja interpretação se pautou o voto vencedor, como destacado pela embargante, reproduz literalmente o contido na alínea “d” do item II do § 2º da Instrução Normativa nº 38/96.

Isto posto, acolho os embargos tão somente para sanar a contradição, corrigindo o erro material, ratificando integralmente o decidido pelo Acórdão nº 1301-00.963, e retificando-o, para substituir as referências nele contidas às disposições da Lei nº 9.532/97, pelas disposições equivalentes contidas na Instrução Normativa nº 38/96, a saber: (i) alínea “b” do art. 1º da Lei nº 9.532/97 pelo § 1º do art. 2º da IN SRF 38/96; (ii) art. 2º, alínea “b”, item 4 da Lei nº 9.532/97 por inciso II, “a” do § 2º do art. 2º da IN SRF nº 38/96.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2013.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri