



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

Processo nº 16327.001500/00-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.092 – 1ª Turma
Sessão de 9 de abril de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CBB EMPREENDIMENTOS E NEGÓCIOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. EMPREGO DE VALOR. IN SRF 38/1996. LEI 9.532/1996.

Tratado acórdão paradigma e recorridos de situações distintas, não se conhece recurso especial. Também impede o conhecimento a identificação de acórdão paradigma com entendimento convergente com o entendimento manifestado pela Turma *a quo*. Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane

Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Auto de Infração de IRPJ e reflexos quanto ao ano-calendário de 1996, constatando-se “*falta de adição ao lucro líquido do período (...) dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais ou controladas*” (trecho do auto de infração). Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 9):

A partir do ano-calendário de 1996, a Lei nº 9.249/95 veio tributar os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil: (...)

A SAZERAC Incorporated auferiu lucros no período compreendido entre o início da vigência da Lei nº 9.249/95 e a sua transferência para ALUCUS Gestão e Consultadoria Lda, ou seja, entre 01/01/96 e 26/07/96, intervalo em que permaneceu sob o controle da fiscalizada. Sendo assim, conforme legislação acima citada, tais lucros deveriam ter sido oferecidos à tributação no Brasil por sua controladora.

E de se notar que a Instrução Normativa nº 38, de 27/06/1996, disciplinou os procedimentos para tributação, informando que esta se dá no momento de sua disponibilização, conforme caput do art. 2º.:

"Art. 2º. Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados."

A seguir os parágrafos deste mesmo artigo enumeram os momentos nos quais ocorre a disponibilização. E da maior importância, para o caso em tela, o parágrafo 9º.:

...Parágrafo 9º. - Na hipótese de alienação do patrimônio da participação societária em controlada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da alienante no Brasil." (...)

Houve, no aumento de capital na ALUCUS Gestão e Consultadoria Lda., a transferência de quotas (100%) da controlada SAZERAC Incorporated para a primeira empresa, peculiaridade essa que é da essência da alienação.

3. Portanto, a fiscalizada deveria ter oferecido à tributação no exercício de 1997, ano-calendário de 1996, o lucro obtido por intermédio de sua controlada, seja porque foi auferido nesse ano, seja por sua disponibilização, já que a operação praticada representa uma das formas de alienação, enquadrando-se no parágrafo 9º do art. 2º da IN SRF nº 38/96.

A Impugnação Administrativa foi apresentada pela contribuinte (fls. 52), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo pela manutenção do lançamento (fls. 199):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/1996

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CONTROLE JURISDICIONAL.

É vedado a autoridade administrativa, ao argumento de inconstitucionalidade de lei, deixar de aplicá-la enquanto vigente e eficaz no ordenamento jurídico, situação somente possível se houver tutela do Poder Judiciário, instituição que detém competência para o controle de constitucionalidade de atos normativos.

ASSUNTO: NORMAS GERMES DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1996

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%.

Em lançamento de ofício é devida multa de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS.

EMPRESA CONTROLADA NO EXTERIOR. ALIENAÇÃO A QUALQUER TÍTULO. LUCROS NÃO TRIBUTADOS NO BRASIL. TRIBUTAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A alienação de controlada no exterior a qualquer título é hipótese para que a empresa brasileira controladora adicione, na apuração de seu lucro real, os lucros auferidos no exterior pela empresa alienada que ainda não foram tributados no Brasil.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 216), julgado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara (**acórdão 1301-001.152**). O acórdão restou assim ementado:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1996

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. HIPÓTESE DE DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS.

Na alienação de participação em empresa sediada no exterior há o emprego de lucros da coligada exterior, em favor da coligada no Brasil, o que configura hipótese de disponibilização.

TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 04.

Consoante verbete da Súmula CARF nº 04 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.

Consta embargos às fls. 278, opostos pelo então Presidente da 3ª. Câmara para consignar que o resultado do julgamento era “*dar provimento ao recurso voluntário*”. Os embargos foram acolhidos pela Turma *a quo* (acórdão **1301-001.207**)

Os autos foram remetidos à Procuradoria à Procuradoria por RM (Requisição de Movimentação) emitida em 11/06/2013, com recebimento pela PGFN em 13/06/2013 (fls. 284). A Procuradoria, assim, apresentou petição informando a impossibilidade de adoção das medidas cabíveis, diante da ausência de voto vencedor (fls. 286).

O Colegiado *a quo*, diante disso, acostou aos autos acórdão completo (**1301-001.207**), constando voto vencedor.

A Procuradoria apresentou embargos contra o acórdão **1301-001.207**, considerando que “*o voto condutor pautou-se na interpretação do item 4 da alínea “b” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997 (...) Ocorre que o citado dispositivo legal não existia por ocasião da ocorrência do fato gerador que deu origem à presente autuação*”

Assim, os autos foram analisados novamente pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara (acórdão **1301-001.336**, fls. 307):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - DECISÃO PAUTADA EM DISPOSIÇÃO LEGAL SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR -

Constado 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.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria em 24/04/2014 (fls. 326). Nesse contexto, a Procuradoria interpôs recurso especial em 04/06/2014 (fls. 327). Neste recurso, alega divergência na interpretação da lei tributária quanto à **ao emprego de valor, para fins de disponibilização de lucros da coligada no Brasil, da participação societária de coligada no exterior**. A divergência é referida quanto aos acórdãos paradigmas: **103-23465 e 1102-00151**.

O recurso especial da Procuradoria foi admitido pela então Presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho (fls 343), destacando-se trecho desta decisão:

Examinando os acórdãos paradigmas em seu inteiro teor verifica-se que os mesmos trazem o entendimento de que a alienação de participação em empresa coligada/controlada sediada no exterior caracteriza a disponibilização de lucros no exterior em favor da coligada/controladora no país.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge da interpretação dos acórdãos trazidos como paradigmas, ao entender que 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 não se caracteriza como disponibilização de lucro, uma vez que não há emprego de valor, pela investida, em favor da beneficiária.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente. (...)

Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, e tendo sido comprovada a divergência jurisprudencial, nos termos acima examinados, DOU SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

O contribuinte, devidamente intimado, apresentou contrarrazões ao recurso especial da Procuradoria, pleiteando a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conhecimento: Similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária

Em que pese não seja questionado pelo contribuinte o conhecimento do recurso especial à luz da similitude fática e demonstração da divergência na interpretação da lei tributária, passo a reapreciar citados requisitos.

Lembro que o recurso especial teve por fundamento a divergência na interpretação da lei tributária, sendo identificados dois acórdãos paradigmas: **103-23465** e **1102-00151**.

Com efeito, consta do acórdão **1301-001.336**, proferido nos presentes autos, a **inaplicabilidade da Lei ° 9.532/1996**, acolhendo embargos da Procuradoria que sustentavam – exatamente – a inaplicabilidade da citada lei ao caso dos autos:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - DECISÃO PAUTADA EM DISPOSIÇÃO LEGAL SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR

-

Constado 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.

Já os acórdãos paradigmas analisam exatamente a **Lei ° 9.532/1996**, no que toca às competências posteriores à vigência desta lei.

Destaco trecho do relatório do **primeiro acórdão paradigma (103-23465)**:

"Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ (17s.443/444) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls.448/449), lavrados em 21/12/06 contra a contribuinte acima identificada, em ação fiscal externa concernente ao ano calendário de 2001.

O agente fiscal responsável pela autuação relata os fatos no Termo de Verificação Fiscal (fis.452/458), do qual apreende-se, em resumo e essência, o seguinte:

- *a contribuinte, em 17/04/98, adquiriu 25.000 cotas(50%) da empresa T&T Sports Marketing LTD., por US\$ 25.000,00, vindo em 27/12/01 alienar as referidas cotas à empresa Continental Sports Marketing Ltda, ambas as empresas sediadas nas Ilhas Cayman;*

- *tendo em vista a participação da impugnante em 50% na T&T e os resultados positivos da T&T nos anos de 1998, 2000 e 2001, respectivamente, de US\$ 4.852.827,60, US\$ 25.039.037,20 e*

US\$ 18.236.099,00, e perda em 1999 de US\$ 470.657,13, o agente fiscal consolidou o lucro de 1998 a 2001 dessa empresa, apurando US\$ 22.028.653,34, considerando-o disponibilizado em 27/12/01, data da alienação, que, convertido pela taxa de câmbio desta data, resultou no montante tributável de R\$ 51.139.518,73, com base na Lei nº 9.249/95, art. 25 e art. 1º e §§ da Lei nº 9.532/97;

Nesse contexto, decidiu a Câmara prolatora do **primeiro acórdão paradigma (103-23465)**, conforme voto do então Conselheiro Antonio Bezerra Neto:

Trata o presente processo tributação do IRPJ e da CSLL em função da disponibilidade, em 2001, de lucros acumulados auferidos no exterior por sua controlada.

Disponibilização dos lucros auferidos no exterior (...)

A questão principal, então, é saber se a alienação de participação societária em coligada/controlada, no exterior, constitui hipótese de disponibilização de lucros, ex vi artigo 1º, § 2º, alínea "b", item 4, da Lei 9.532/97 por ser forma de emprego do mesmo em favor da beneficiária.

O primeiro acórdão paradigma, portanto, trata de fatos ocorridos em 2001, aplicando a Lei nº 9.532/1997; enquanto o recorrido trata de fatos anteriores, acolhendo ED da Procuradoria para não aplicar a Lei nº 9.532/1997.

Assim, **não conheço do recurso especial quanto ao primeiro paradigma.**

O **segundo acórdão paradigma (nº 1102-00151)** tem a seguinte ementa:

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

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

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

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

A ementa do segundo acórdão paradigma (nº 1102-00151) já demonstra a convergência de entendimento quanto ao período em discussão nestes autos. A convergência se confirma quando analisamos o inteiro teor do **segundo acórdão paradigma**:

Ressalto apenas que, inobstante a Instrução Normativa nº 38/96 tenha estabelecido que os lucros auferidos no exterior, por intermédio de controladas/coligadas, deveriam ser adicionados ao lucro líquido da controladora/coligada no ano-calendário em que foram disponibilizados, a lei vigente à época, qual seja, a Lei nº 9.249/95 acima citada, dispunha de forma diferente, de modo que tal IN não poderia ser aplicada, visto que se trata de norma secundária que não possui força para revogar norma primária, no caso lei ordinária.

Tem-se assim, que em relação aos lucros auferidos por intermédio de coligadas e controladas no exterior durante a vigência da Lei nº 9.249/95, ou seja, os lucros apurados nos anos calendários de 1996 e 1997, o fato gerador ocorria em 31 de dezembro do ano-calendário em que se materializasse o crédito ou o pagamento, conforme definido no seu artigo 25.

Donde podemos concluir que os lucros auferidos pelas controladas da Recorrente no exterior referente aos anos de 1996 e 1997, considerados como disponibilizados no dia 31 de dezembro de cada ano calendário em que foram apurados, nos termos do artigo 25 da Lei nº 9.245/95, se encontram fulminados pela decadência, uma vez que esta teve início na data em que ocorreu o fato gerador disponibilização.

Nessa esteira, importante se faz ressaltar que o artigo 1º da Lei nº 9.532 de 10 de dezembro de 1997, que incorporou o disposto na IN nº 38196, alterando o momento em que se consideram disponibilizados para a controladora no Brasil, os lucros auferidos por suas controladas/coligadas no exterior, qual seja, pelo pagamento ou crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior, conforme disposto em seu artigo 2º, só passou a ter vigência em 01/01/1998, nos termos do artigo 81, inciso II da referida lei.

Com relação aos fatos similares aos dos presentes autos (tributação fundamentada pelo artigo 25 Lei nº 9.245/95 e IN 38/1996), a conclusão do segundo acórdão paradigma converge com o entendimento manifestado nos presentes autos. Portanto, pela falta de fundamento legal para exigência do artigo 2º, §9º, da IN SRF 38/1996.

Caso sejam considerados os fatos posteriores, falta similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária, eis que ali estarão tratados os fatos regidos pela Lei nº 9.532/1997, portanto, sem similitude ou divergência com o caso dos autos.

Portanto, não conheço do recurso especial também quanto ao **segundo acórdão paradigma 1102-00151**.

Concluo, assim, por **não conhecer do recurso da Procuradoria**.

Conclusão:

Assim, voto por **não conhecer o recurso especial**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa