



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº 16327.001818/2004-39
Recurso nº 162.406 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EX.: 2000
Acórdão nº 105-17.214
Sessão de 18 de setembro de 2008
Recorrentes 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e SRL EMPREENDIMENTOS LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

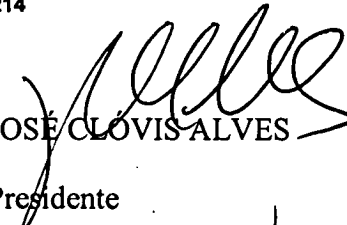
Exercício: 2000

Ementa: LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - CONVERSÃO PARA REAIS - Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

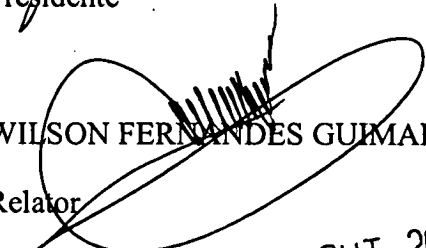
CSLL - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - Tratando-se de lucros auferidos por controladas, no exterior, de pessoa jurídica domiciliada no país, a Lei nº 9.532, de 1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a incidência da CSLL em relação aos lucros auferidos no exterior antes de 1º de outubro de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

SRL EMPREENDIMENTOS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Outrossim, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei nº 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão, em face da exoneração que prolatou concernente à parcela do crédito tributário constituído contra a empresa em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 1999, formalizadas com base na imputação de falta de adição ao lucro líquido do período, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, de lucros auferidos no exterior e posteriormente disponibilizados.

Pelo que se depreende do despacho de fls. 448, a autoridade fiscal, ao efetivar os lançamentos tributários, formalizou dois processos administrativos (16327.001817/2004-94 e 16327.001818/2004-39). Entretanto, como se verá adiante, os autos foram reunidos em um único feito, por força do disposto na Portaria SRF nº 6.129, de 2 de dezembro de 2005.

Em conformidade com o Termo de Verificação de fls. 134/146, apesar de ter adicionado ao lucro líquido do ano-calendário de 1999 o valor dos lucros capitalizados em sua controlada no exterior, B. F. L. HOLDINGS LIMITED, a contribuinte utilizou, na conversão para reais, as taxas de câmbio relativas ao encerramento dos períodos de apuração dos lucros na controlada (31/12/1996, 31/12/1997, 31/12/1998 e 31/12/1999), quando, para a autoridade fiscal, deveria ter sido utilizada a taxa de câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, que, segundo ela, ocorre no momento da disponibilização da renda, à luz do disposto nos artigos 43

e 143 do Código Tributário Nacional e no artigo 1º, § 1º, alínea “b”, e § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/1997.

Relativamente à CSLL, teria deixado de ser oferecido à tributação, a título de lucros disponibilizados, o montante de R\$ 19.599.380,57.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnações aos lançamentos (fls. 150/165 e 365/378), por meio das quais ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

Relativamente ao IRPJ:

- que o auto de infração deveria ter sido lavrado com a exigibilidade suspensa, hipótese na qual é inaplicável a multa de ofício, a teor do disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/1996;

- que a suspensão da exigibilidade do crédito decorreria da obtenção de liminar em Medida Cautelar nº 95.0045569-2 (fls. 182/195), que autorizou a compensação dos prejuízos fiscais acumulados, sem a limitação imposta pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/1995, confirmada por sentença que permaneceria em vigor, posto que o recurso de apelação da União estaria aguardando julgamento (fls. 196/208);

- que, em razão da compensação integral garantida por decisão judicial, restaria reduzida a zero a base de cálculo do IRPJ;

- que concordava que o momento da ocorrência do fato gerador seria o pagamento do lucro quando do aumento do capital da controlada domiciliada no exterior, nos moldes do disposto na Lei nº 9.249/1995, artigo 25 e parágrafos, na Instrução Normativa nº 38, artigo 2º, §§ 1º e 2º, II, “d”, e na Lei nº 9.532/1997, artigo 1º, § 1º, “b”, e § 2º, “b”, item 4, tudo consolidado no artigo 394 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR);

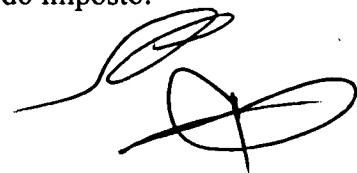
- que, em conformidade com o próprio artigo 143 do CTN, a existência de lei dispondo de modo diverso afastaria a regra geral de conversão, para reais, dos lucros, na data da ocorrência do fato gerador;

- que o critério de conversão da moeda estrangeira para reais não teria sido alterado pela Lei nº 9.532/97, permanecendo vigente a regra do § 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, conforme expressamente reconhecido no § 7º do artigo 394 do RIR/1999;

- que as disposições do artigo 2º, § 7º, combinado com as do artigo 6º, § 3º, da Instrução Normativa nº 213/2002, também confirmaria não ter havido revogação do disposto no § 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/1995;

- que a incidência dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC caracterizaria afronta aos princípios constitucionais da reserva legal, da hierarquia das leis e da indelegabilidade de competência tributária, em especial para aumentar tributo, esta última, no seu entender, motivada pela atuação do Banco Central na definição da taxa SELIC (transcreveu manifestações do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria);

- que não ocorreria a fluência dos juros moratórios enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário nos moldes do disposto no artigo 151, V, do Código Tributário Nacional, eis que postergado o prazo de vencimento do imposto.



- que, por se tratar basicamente de matéria de direito e recálculo de valores, não haveria necessidade de realização de perícia, mas, não abria mão do seu direito de, a qualquer momento, pela superveniência de fatos novos, requerer a realização de perícia, bem como indicar perito próprio para assistir perícias determinadas de ofício.

Relativamente à CSLL:

- que a CSLL passou a incidir sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior somente a partir da vigência do artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, editada sucessivamente, sendo a atual a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e o então artigo 19 foi renumerado para 21, sem sofrer alteração em sua redação;

- que, anteriormente à MP nº 1.858-6/99, havia disposição expressa quanto à não tributação, pela CSLL, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, contida no artigo 15 da Instrução Normativa SRF nº 38/1996;

- que o Ato Declaratório SRF nº 75/1999 é claro ao dispor que os lucros auferidos e disponibilizados, a partir de 1º de outubro de 1999, devem ser computados na base de cálculo da CSLL em dezembro do ano-calendário da disponibilização, não sendo alcançados pela incidência da referida contribuição os lucros auferidos antes dessa data, mesmo que disponibilizados posteriormente (transcreve resposta a consulta, exarada pela Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, fl. 368, que entende confirmar a tese esposada pela defesa, no presente caso);

- que a Medida Provisória nº 1.858-6/99, editada em 29 de junho de 1999, ao estabelecer regra de tributação dos lucros apurados e disponibilizados a partir de outubro de 1999, procurou observar o princípio da anterioridade nonagesimal.

- que, com base em sentença proferida na Medida Cautelar nº 95.0008632-8, ainda vigente (fls. 393 a 415), foi autorizada a deduzir a base negativa da CSLL apurada até 31/12/1994, sem a limitação de 30% do valor tributável;

- que o saldo total da base negativa da CSLL acumulado até 31/12/1998 era de R\$ 5.800.671,80 (e não R\$ 5.495.242,56 como apurado pela Fiscalização) e, deste valor, a parcela de R\$ 535.504,00 equivaleria à base negativa apurada até 31/12/1994 (corrigida monetariamente até 01/01/1996), conforme declarações de rendimentos relativas aos anos-calendário de 1994 a 1999 (fls. 416 a 442);

- que, no caso de ser entendida como devida a CSLL lançada, a base negativa apurada até 31/12/1994 deveria ser integralmente deduzida da base de cálculo apurada no lançamento relativo ao ano de 1999, por força de decisão judicial vigente;

- que, na hipótese de ser integralmente mantido o lançamento da contribuição, deveriam ser excluídos proporcionalmente a multa e os juros aplicados sobre a CSLL incidente sobre o referido saldo de base negativa.

Relativamente à taxa de câmbio aplicável na conversão em reais, à utilização da taxa SELIC como juros de mora e ao pedido de produção de provas e realização de perícia, a contribuinte repetiu os argumentos expendidos na impugnação ao lançamento de IRPJ.



Encaminhados os autos dos processos administrativos nºs 16327.001818/2004-39 (IRPJ) e 16327.001817/2004-94 (CSLL) para julgamento, estes foram reunidos em um único feito, por força do disposto na Portaria SRF nº 6.129, de 2 de dezembro de 2005 despacho de fls. 448).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 16-13.729, de 06 de junho de 2007, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

CONVERSÃO DE LUCROS NO EXTERIOR PARA MOEDA NACIONAL. TAXA DE CÂMBIO.

Os lucros auferidos no exterior 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 no exterior, nos termos do artigo 394, § 7º, do RIR/1999.

TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.

Os lucros auferidos no exterior, disponibilizados a partir de 1º de outubro de 1999, passaram a sofrer incidência da CSLL.

Do referido julgado, releva transcrever os seguintes excertos do voto condutor:

...

Quanto ao lançamento de IRPJ, a interessada alega que efetuou corretamente a conversão para reais dos lucros disponibilizados no exterior, nos termos do disposto no artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/1995, que permaneceria em vigor mesmo após a edição da Lei nº 9.532/1997, com fundamento no artigo 394, § 7º, do RIR/1999.

O citado artigo 394 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999) consolidou as normas relativas à tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior, inteiramente aplicáveis em relação aos lucros disponibilizados até a edição da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, que estabeleceu nova hipótese de disponibilização de lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior. O § 7º do citado artigo 394 do RIR/1999 assim dispõe:

“§ 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)”.

Dessa forma, considera-se irrefutável o argumento de que o artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/1995 permaneceu em vigor, não tendo sido revogado, expressa ou tacitamente, pela Lei nº 9.532/1997.

Tal entendimento não contraria o disposto no artigo 143 do CTN, dado o permissivo contido em seus próprios termos:

“Art. 143. Salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-



à sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação" (destaques da transcrição).

Assim, correta a apuração do valor tributável efetuada pela empresa, com a utilização das taxas de câmbio do encerramento dos períodos de apuração dos lucros na controlada no exterior, na conversão, para reais, dos valores capitalizados, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 138.

Por conseguinte, no tocante ao IRPJ, não subsiste a autuação.

...

Em decorrência da conclusão de que foi corretamente apurado pela interessada o valor em reais, correspondente aos lucros capitalizados em sua controlada no exterior em 31/12/1999, o valor a ser adicionado à base de cálculo da CSLL é o mesmo adicionado pela empresa na apuração do Lucro Real (R\$ 13.027.811,40, conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 139). Uma vez que já foi oferecido à tributação o valor de R\$ 623.265,54, reduz-se o valor tributável para R\$ 12.404.545,86, que deve ser compensado com a base de cálculo negativa apurada pela empresa no mesmo período (R\$ 14.946.275,93, segundo demonstrativos integrantes do auto de infração, fls. 354 e 356).

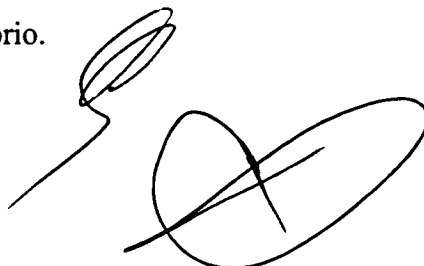
Por não subsistir a contribuição lançada, em razão da mencionada recomposição do resultado do período, afigura-se despicienda a apreciação das razões de defesa concernentes à compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores e à multa e aos juros apurados no auto de infração.

Por fim, observe-se que será efetuada a atualização do sistema de controle de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, em decorrência da presente decisão, mediante o processamento dos formulários próprios (fls. 452 e 453).

..

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 469/475, por meio do qual, renovando argumentos expendidos em sua peça impugnatória, sustenta que o Ato Declaratório SRF nº 75/99 é claro ao dispor que os lucros auferidos e disponibilizados, a partir de 1º de outubro de 1999, devem ser computados na base de cálculo da CSLL em dezembro do ano-calendário da disponibilização. Aduz que resta evidente que os lucros auferidos anteriormente a 1º de outubro de 1999, mesmo que disponibilizados a partir desta data, não são alcançados pela incidência da CSLL.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke extending to the left.

Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 1999, formalizadas com base na imputação de falta de adição ao lucro líquido do período, na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, de lucros auferidos no exterior e posteriormente disponibilizados.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 134/146, foram imputadas à contribuinte as seguintes irregularidades:

IRPJ e CSLL – conversão dos lucros auferidos no exterior com base em taxa de câmbio distinta da prevista na legislação de regência (a contribuinte utilizou, na conversão para reais, as taxas de câmbio relativas ao encerramento dos períodos de apuração dos lucros na controlada – 31/12/1996, 31/12/1997, 31/12/1998 e 31/12/1999 – , quando, para a autoridade fiscal, deveria ter sido utilizada a taxa de câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, que, segundo ela, ocorre no momento da disponibilização da renda, à luz do disposto nos artigos 43 e 143 do Código Tributário Nacional e no artigo 1º, § 1º, alínea “b”, e § 2º, alínea “b”, item 4, da Lei nº 9.532/1997); e

CSLL – ausência de oferecimento à tributação de lucros auferidos no exterior e posteriormente disponibilizados, no montante de R\$ 19.599.380,57.

Passo, pois, a apreciar os recursos interpostos.

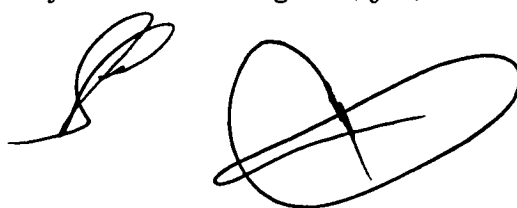
RECURSO DE OFÍCIO

A autoridade de primeira instância exonerou *in totum* o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por entender que a conversão para reais dos lucros auferidos no exterior foi promovida pela contribuinte corretamente. Relativamente à CSLL, lastreada no mesmo fundamento, reduziu o montante a ser tributado e, diante da existência de base negativa em montante suficiente para absorver o resultado positivo obtido, limitou-se a ajustar o saldo de bases negativas passível de compensações futuras.

Nessa linha, restou consignado no voto condutor da sua decisão:

...

Quanto ao lançamento de IRPJ, a interessada alega que efetuou corretamente a conversão para reais dos lucros disponibilizados no exterior, nos termos do disposto no artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/1995, que permaneceria em vigor mesmo após a edição da Lei nº 9.532/1997, com fundamento no artigo 394, § 7º, do RIR/1999.



O citado artigo 394 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999) consolidou as normas relativas à tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior, inteiramente aplicáveis em relação aos lucros disponibilizados até a edição da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, que estabeleceu nova hipótese de disponibilização de lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior. O § 7º do citado artigo 394 do RIR/1999 assim dispõe:

“§ 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)”.

Dessa forma, considera-se irrefutável o argumento de que o artigo 25, § 4º, da Lei nº 9.249/1995 permaneceu em vigor, não tendo sido revogado, expressa ou tacitamente, pela Lei nº 9.532/1997.

Tal entendimento não contraria o disposto no artigo 143 do CTN, dado o permissivo contido em seus próprios termos:

“Art. 143. Salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação” (destaques da transcrição).

Assim, correta a apuração do valor tributável efetuada pela empresa, com a utilização das taxas de câmbio do encerramento dos períodos de apuração dos lucros na controlada no exterior, na conversão, para reais, dos valores capitalizados, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 138.

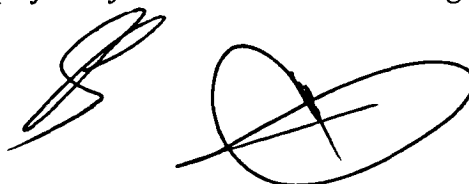
Por conseguinte, no tocante ao IRPJ, não subsiste a autuação.

...

Em decorrência da conclusão de que foi corretamente apurado pela interessada o valor em reais, correspondente aos lucros capitalizados em sua controlada no exterior em 31/12/1999, o valor a ser adicionado à base de cálculo da CSLL é o mesmo adicionado pela empresa na apuração do Lucro Real (R\$ 13.027.811,40, conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 139). Uma vez que já foi oferecido à tributação o valor de R\$ 623.265,54, reduz-se o valor tributável para R\$ 12.404.545,86, que deve ser compensado com a base de cálculo negativa apurada pela empresa no mesmo período (R\$ 14.946.275,93, segundo demonstrativos integrantes do auto de infração, fls. 354 e 356).

Por não subsistir a contribuição lançada, em razão da mencionada recomposição do resultado do período, afigura-se despicienda a apreciação das razões de defesa concernentes à compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores e à multa e aos juros apurados no auto de infração.

Por fim, observe-se que será efetuada a atualização do sistema de controle de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, em



decorrência da presente decisão, mediante o processamento dos formulários próprios (fls. 452 e 453).

A meu ver, o decidido na instância *a quo* não merece reparo.

Com efeito, consoante o disposto no parágrafo quarto do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, os lucros auferidos no exterior, seja por filiais, sucursais, controladas ou coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, devem ser convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados na respectiva filial, sucursal, controlada ou coligada.

Lei nº 9.249, de 1995

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.

[...]

§ 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.

Nesse diapasão, não merece guarida a argumentação de que, no caso, seria aplicável a regra geral explicitada no art. 143 do Código Tributário Nacional, eis que, como bem argumentou a Recorrente, o comando ali explicitado tem natureza de regra geral, aplicável nas situações em que não existe disposição de lei que dê tratamento diverso.

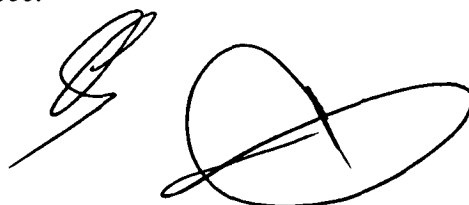
Ademais, não obstante o suposto surgimento de norma legal dispondo de forma diversa acerca do momento da ocorrência do fato gerador relativo aos lucros auferidos no exterior, a própria Secretaria da Receita Federal manifesta-se, reiteradamente, no sentido de que, tratando-se de conversão para Reais, a norma aplicável é a preconizada pelo citado parágrafo quarto do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995. Nesse sentido, o referido órgão em seu PERGUNTAS E RESPOSTAS - PESSOA JURÍDICA, edição de 2006, esclarece:

757 - Como deverão ser convertidos os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas?

Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros.

Normativo: RIR/1999, art. 394, § 7º; e IN SRF nº 213, de 2002, art. 6º, § 3º.

Nessa mesma linha, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, norma complementar que dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e que ainda se encontra em vigor, assim estabelece:



Art. 6º As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

[...]

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo à demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.

Assim, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada com o deferimento parcial do seu pleito, a contribuinte sustenta, em sede de recurso voluntário, que o Ato Declaratório SRF nº 75/99 é claro ao dispor que os lucros auferidos e disponibilizados, a partir de 1º de outubro de 1999, devem ser computados na base de cálculo da CSLL em dezembro do ano-calendário da disponibilização. Para ela, resta evidente que os lucros auferidos anteriormente a 1º de outubro de 1999, mesmo que disponibilizados a partir desta data, não são alcançados pela incidência da CSLL.

A controvérsia aqui cinge-se em se definir se a tributação, pela CSLL, dos lucros auferidos no exterior, alcançaria ou não os lucros que, auferidos antes da vigência da norma que instituiu a incidência, tenham sido disponibilizados após a instituição da exação.

A incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos lucros auferidos no exterior foi introduzida pelo artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, *verbis*:

Art.19. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Como se observa, o comando legal instituidor da incidência não cuidou de estabelecer, de forma expressa, da data de sua vigência. Nesse contexto, a Secretaria da Receita Federal, através do Ato Declaratório SRF nº 75, de 17 de agosto de 1999, manifestou-se no sentido de que a incidência da CSLL, no caso vertente, dar-se-ia em relação aos lucros, auferidos no exterior, disponibilizados, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, a partir de 1º de outubro de 1999.



O artigo 1º da Lei nº 9.532, de 1997, por sua vez, assim estabeleceu:

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.*
- c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros;*
- d) na hipótese de adiantamento de recursos, efetuado pela coligada ou controlada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço.*

§ 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 e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, pagos ou creditados, incidentes sobre o valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas:

I-coligadas ou controladas, domiciliadas no exterior, quando estas forem as beneficiárias do pagamento ou crédito;

II-controladas, domiciliadas no exterior, independente do beneficiário.



§ 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.

§ 6º Nas hipóteses das alíneas "c" e "d" do § 1º o valor considerado disponibilizado será o mutuado ou adiantado, limitado ao montante dos lucros e reservas de lucros passíveis de distribuição, proporcional à participação societária da empresa no País na data da disponibilização.

§ 7º Considerar-se-á disponibilizado o lucro:

a) na hipótese da alínea "c" do § 1º:

1. na data da contratação da operação, relativamente a lucros já apurados pela controlada ou coligada;

2. na data da apuração do lucro, na coligada ou controlada, relativamente a operações de mútuo anteriormente contratadas;

b) na hipótese da alínea "d" do § 1º, em 31 de dezembro do ano-calendário em que tenha sido encerrado o ciclo de produção sem que haja ocorrido a liquidação.

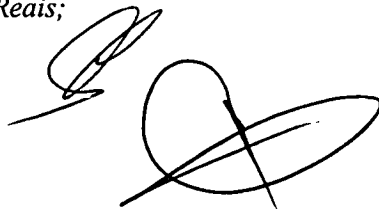
Para uma melhor apreciação da matéria colocada em discussão, torna-se relevante compulsar-se a legislação anterior à edição da Lei nº 9.532, de 1997. Nesse sentido, temos que a tributação em bases universais das rendas auferidas por pessoas jurídicas, não obstante tentativas anteriores, foi inaugurada, no Brasil, com a edição da Lei nº 9.249, de 1995, que, em seu artigo 25, assim estabeleceu:

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 embasarem 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 cópia 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.

Como pode ser constatado, o artigo em referência, ao tratar da incidência do imposto de renda sobre resultados auferidos no exterior, estabeleceu regras distintas para os



rendimentos e ganhos de capital; para os lucros auferidos por filiais, sucursais e controladas; e para os lucros auferidos por coligadas.

Com efeito, tratando-se de LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS, no exterior, o parágrafo 2º do artigo transcrito estabeleceu que os valores correspondentes deveriam ser computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano em que auferido pela controlada. Tal disposição não revelava, em si, qualquer conflito com a disposição genérica do art. 43 do Código Tributário Nacional, eis que, tratando-se de sociedade controlada, o auferimento do lucro constitui disponibilidade jurídica de renda para a controladora no Brasil.

A Lei nº 9.532, de 1997, na verdade, visou eliminar indeterminação trazida pela Lei nº 9.249, de 1995, que, ao tratar da incidência sobre os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no país, estabeleceu que os LUCROS REALIZADOS pela coligada deveriam ser adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada, sem definir, contudo, o que seriam esses lucros realizados.

Nesse diapasão, entendemos que, em se tratando de lucros auferidos por controladas, que é o caso ora submetido a exame, a Lei nº 9.532, de 1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação, homenageando, no caso, os princípios da uniformidade e da realização.

Releva ressaltar que a própria Instrução Normativa nº 38 da então Secretaria da Receita Federal, norma complementar das disposições relativas à tributação em bases universais trazidas pela Lei nº 9.249, de 1995, estabeleceu:

...

Art. 16. As disposições desta Instrução Normativa não se aplicam em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos antes de 1º de janeiro de 1996, ainda que posteriormente disponibilizados.

(GRIFEI)

Creio que não poderia ser de outra forma, pois, resta inadmissível que se possa falar em incidência do imposto de renda (ou da contribuição social sobre o lucro líquido) sobre resultados auferidos antes da vigência da própria norma que instituiu a exação.

Nessa linha, entendemos que a tributação da CSLL em bases universais só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2008+

WILSON FERNANDES GUIMARÃES