



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.001858/2004-81
Recurso nº : 153.763 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1999 e 2000
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ - JUIZ DE FORA - MG e UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS
BRASILEIROS S/A
Sessão de : 24 de janeiro de 2007
Acórdão nº : 101-95.946

RECURSO EX OFFICIO
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – IRPJ –
PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – Consoante
jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos
Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de
Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de
lançamento por homologação e a decadência do direito
de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do
Código Tributário Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO
CSLL E PIS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO
ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS
DISPOSTAS NO ART. 150, § 4º. DO CTN – A partir da
Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais
voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se
lhes todos os princípios tributários previstos na
Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário
Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

IRPJ – LUCRO NO EXTERIOR – FATO GERADOR –
Nos termos do artigo 2º, § 5º da IN SRF nº 38/96, por
ocasião do encerramento de atividades da filial no exterior
ocorre o fato gerador do IRPJ para a controladora no
Brasil, sobre os lucros apurados no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos
interpostos pela 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/JUIZ DE FORA - MG e
UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de
ofício e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, ACOLHER a
preliminar de decadência da CSL do ano de 1998 e da contribuição para o PIS e, no

PROCESSO Nº. : 16327.001858/2004-81
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.946

mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da incidência da CSL a parcela de R\$ 50.503,91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram a preliminar de decadência da CSL do ano de 1998.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

PROCESSO Nº. : 16327.001858/2004-81
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.946

Recurso nº. : 153.763

Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ - JUIZ DE FORA - MG e UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS
BRASILEIROS S/A

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de recurso ex officio interposto pela 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/JUIZ DE FORA - MG e recurso voluntário de UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S/A (fls. 646/655), contra a decisão proferida no Acórdão nº 11.593, de 11/11/2005 (fls. 609/632), que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 408; PIS, fls. 414; e CSLL, fls. 418.

Os fatos que deram causa ao lançamento de ofício são os seguintes:

- 1 - variação monetária ativa, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, nos anos-calendário de 1998 e 1999;
- 2 - ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior por filial, no ano-calendário de 1999.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 429/441), a autoridade atuante descreve os fatos da seguinte forma, em resumo:

Nas DIPJs 1999 e 2000 a atuada – UNIBANCO – União de Bancos Brasileiros S.A. – apresenta participações societárias no exterior conforme consta da FICHA 23 daquelas declarações;

dentre tais investimentos no exterior, as empresas situadas em Grand Cayman e em Nassau são filiais do contribuinte, a empresa Surinvest é coligada, sendo as demais empresas controladas do contribuinte. A filial New York foi encerrada em janeiro de 1999 e transformada em escritório de representação;

FILIAL NASSAU.

em 04 de setembro de 1998, o UNIBANCO (matriz) enviou recursos no montante de US\$ 120.000.000,00 para sua filial

em Nassau, valor que foi contabilizado como Títulos e Créditos a receber – Diversos (1.8.8.80.00.9), conforme documento de fls. 49/50;

o contribuinte apresentou Ata da Reunião do Conselho de Administração do UNIBANCO (fls. 54/55), datada de 04/01/1999, que aprova o aumento de capital da filial Nassau. Dispõe a referida Ata de Reunião que para esse aumento de capital será utilizado o valor de US\$ 120.000.000,00, remetido em setembro de 1998, bem como o valor de aproximadamente US\$ 18.500.000,00 oriundo do encerramento da filial New York. Em 22 de janeiro de 1999, o Banco Central do Brasil recebe expediente do UNIBANCO (fls. 56/57) solicitando autorização prévia para aumento de capital da filial Nassau em valor equivalente a US\$ 137.339.193,17. Tal solicitação foi deferida, em 22 de dezembro de 1999 (fls. 60/62), devendo o UNIBANCO comprovar junto ao Banco Central, no prazo de 90 dias, a efetiva integralização dos recursos no capital da dependência externa;

o montante de US\$ 120.000.000,00 estava, inicialmente, contabilizado da seguinte forma: na filial Nassau, na conta de passivo representativa de depósito bancário em nome do Unibanco matriz; na matriz, na conta de ativo "Títulos e Créditos a Receber – Diversos" (fora da conta de investimentos);

até então, qualquer eventual variação cambial ativa resultaria receita tributável. A partir do momento em que os US\$ 120.000.000,00 são transferidos para conta de patrimônio líquido, a variação cambial ativa passa a compor o resultado positivo de equivalência patrimonial, que é excluído do lucro líquido para a apuração do Lucro Real. Ou seja, é fundamental determinar qual a data correta para a transferência do citado montante da conta de passivo para uma conta de patrimônio líquido, pois, até essa data, a receita de variação cambial ativa será perfeitamente tributável. A variação cambial ativa sobre o valor das participações societárias no exterior (PL dos investimentos relevantes) é excluída nos ajustes do lucro líquido para apuração do Lucro Real, conforme demonstra a Ficha 7B e 10B da DIPJ 2000 e Demonstrativo de Equivalência Patrimonial entregue pelo contribuinte (fls. 80 a 82);

tal montante foi enviado como disponibilidades no exterior – curto prazo, amparado pela Circular nº 2.677/96. Cabe observar que a transferência de recursos ao exterior para capitalização de dependências no exterior depende de prévia anuência do Banco Central do Brasil, conforme dispõe o artigo 8º da Resolução nº 2.302/96, o que torna impeditivo aceitar o lançamento contábil na conta de Investimento (Ativo Permanente) da matriz – lançamento reflexo do aumento de capital da filial Nassau – no dia 04.01.1999, antes de qualquer comunicação ao Banco Central do Brasil, como registrou contabilmente o contribuinte (fl. 50 a 53, e 66);

não há dúvida de que a solicitação ao Banco Central é o marco cronológico inicial da possibilidade da matriz remeter divisas ao exterior para o aumento do patrimônio líquido de sua filial,

momento a partir do qual as eventuais variações cambiais do valor remetido para aumento de capital serão contabilizadas como resultado da equivalência patrimonial;

após a comunicação ao Banco Central, o contribuinte poderia, em vez de transferir os recursos para o exterior, alocar o valor remetido em setembro para a filial Nassau como disponibilidades no exterior para a conta "Aumento de Capital". E de fato o contribuinte fez isso, lançou a débito o valor de US\$ 120.000.000,00 na conta do passivo que registrava a obrigação perante a matriz e registrou o mesmo valor a crédito na conta de "Reserva para aumento de Capital" (fl. 63), depois chamada apenas de "Reserva", que exercia a função da conta "Aumento de Capital".

a infração se consubstanciou quando os registros contábeis da matriz foram efetuados tomando-se por base a data de 04/01/1999 e o câmbio dessa data (fls. 52 e 53). Esse procedimento não apenas contraria o Esquema de Registro Contábil determinado para a operação em pauta, como vai de encontro aos registros contábeis efetuados pela filial em Nassau. A conta "Reserve For Increase Of Capital" da filial Nassau recebeu o lançamento a crédito de US\$ 120.000.000,00 no dia 29/01/1999, como demonstra o Razão da referida conta do ano de 1999 (fl. 63). Ou seja, apenas no dia 29/01/1999 é que o valor em pauta foi transferido da conta de passivo para conta de patrimônio líquido, e, por conseguinte, apenas nessa data é que a matriz deveria ter registrado o lançamento a crédito da conta "Títulos e valores a receber - Diversos" e a débito da conta de "Investimento-Dependências no Exterior". Cabe ressaltar que não há como se cogitar de que o lançamento nessa data (29.01, último dia útil do mês) tenha sido pelo encerramento do mês de janeiro, pois as datas dos demais lançamentos não seguem esse padrão. Em 24.02.1999, o montante de US\$ 120.000.000,00 é transferido para outra subconta do Patrimônio Líquido, também denominada "Reserve For Increase Of Capital", com código "29000507", enquanto o código da primeira conta era "29000506".

por conseguinte, a receita de variação cambial ativa ocorrida entre a data do envio do montante de US\$ 120.000.000,00 para a filial Nassau (disponibilidades no exterior a curto prazo) e a data da transferência do referido valor da conta de passivo para a conta de Reserva para Aumento de Capital da filial Nassau (29/01/1999) - que só poderia ocorrer após a solicitação ao Banco Central de autorização prévia para aumento de capital da filial Nassau - deve ser adicionada ao lucro líquido na apuração do Lucro Real, conforme quadro abaixo:

Data	Taxa Venda (US\$)	R\$
04.09.1998	1,1802	141.624.000,00
31.12.1998	1,2087	145.044.000,00

Adição ao Lucro Real na DIPJ 1999	-	3.420.000,00
29.01.1999	1,9832	237.984.000,00
Adição ao Lucro Real na DIPJ 2000	-	92.940.000,00

FILIAL NEW YORK.

a filial auferiu lucros no exterior em 1996 e 1997, mas não os disponibilizou, pois a legislação vigente à época não determinava a disponibilização na data de encerramento do balanço (31/12). No ano de 1998 e nos poucos dias de 1999 (antes de ser transformada em escritório de representação em 29 de janeiro de 1999), a filial New York apresentou prejuízo contabilizado, de modo que o contribuinte não disponibilizou contábil em montante equivalente ao lucro anteriormente apurado por essa filial no momento de seu encerramento;

entretanto, o contribuinte considerou, em 1996, valor do lucro líquido distinto das demonstrações contábeis apresentadas (fl. 111/114). A legislação determina que o lucro disponibilizado deve ser o lucro líquido antes de descontado o tributo pago no país de origem (§ 9º do art. 1º da IN SRF 38/96), podendo o contribuinte compensar o Imposto sobre a Renda efetivamente pago no exterior com o Imposto de Renda e CSLL devidos no Brasil. Portanto, o valor a ser considerado é de US\$ 1.022.508,00 (fl. 125) e não US\$ 989.000,00 (fl. 112). Os balanços enviados ao Banco Central e planilhas elaborados pelo contribuinte referentes à filial New York constam das fls. 101/147;

não foram aceitas as despesas contabilizadas em janeiro de 1999 descritas como "Other Expenses – Head Office", num total de US\$ 350.000,00, parte por falta de comprovação de sua efetiva ocorrência (diferença entre US\$ 350.000,00 e US\$ 195.636,85) e outra parte por não se referir a despesas da filial (US\$ 195.636,85), tendo sido mantido o valor comprovado pelo contribuinte. Do total das despesas operacionais do mês de janeiro de 1999 (US\$ 548.000,00), a planilha apresentada (fl. 148) soma apenas US\$ 497.888,61, sendo que essa diferença não será considerada no resultado do exercício. Portanto, o resultado da filial New York, em janeiro de 1999, é de prejuízo de US\$ 147.888,61;

dessa forma, no encerramento da filial New York, o contribuinte deveria ter considerado disponibilizado o lucro auferido no exterior e adicionado esse valor ao Lucro Líquido para apuração do Lucro Real:

Ano-calendário	Lucro líquido US\$ (valor utilizado pelo contribuinte)	Lucro líquido US\$ antes do IR pago no exterior
1996	989.000,00	1.022.508,00

PROCESSO Nº. : 16327.001858/2004-81
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.946

1997	1.141.000,00	1.141.704,00
1998	(1.698.000,00)	(1.698.000,00)
1999	(499.000,00)	(147.888,61)
Lucro disponibilizado no exterior	(68.000,00)	318.323,39

assim sendo, procedi a adição ao lucro líquido do lucro auferido no exterior pela filial New York desde 1996 até o encerramento da filial New York, tendo em vista a ocorrência do fato-jurídico tributário previsto no artigo 25 da Lei 9.249/95, disciplinado pelo § 5º do artigo 2º da In SRF 38/96;

a Lei 9.532/97 alterou os critérios de disponibilização dos lucros das filiais e sucursais, mas não alterou os casos especiais de disponibilização já previstos na legislação anterior;

a data da ocorrência do fato jurídico-tributário foi a data do encerramento das atividades da filial Nassau, ocorrido em 29/01/1999, sendo o câmbio dessa data o aplicável na conversão para a moeda nacional, conforme determina o artigo 143 do CTN, resultando num total de R\$ 631.298,95 (US\$ 318.323,39 x 1,9832).

O auto de infração de IRPJ foi lavrado compensando os prejuízos fiscais e consignando o crédito tributário total de R\$ 35.701.261,96, incluindo imposto, multa e juros, e tendo por fundamento legal (fls. 409 a 410):

1 - no tocante às variações cambiais, arts. 193, 194, 197 e parágrafo único, 224, 320 e 323, todos do RIR/94, Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 18, art. 8º da Lei n.º 9.249/95, art. 9º da Lei n.º 9.718/98, arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 288, 375 e 378, inciso II, todos do RIR/99;

2 - no tocante aos lucros auferidos no exterior, art. 25 da Lei n.º 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96, art. 249, inciso II, e 394, ambos do RIR/99, art. 2º, § 5º da IN SRF 38/96.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 452/470.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. IRPJ. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. A modalidade de lançamento por homologação se dá quando presente a boa-fé, o contribuinte apura o

montante tributável e efetua o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa. Verificada a existência de pagamento antecipado e não tendo a autoridade fiscal registrado circunstância alguma capaz de configurar a ocorrência de má-fé, aplica-se o art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial: cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL. A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à Contribuição ao PIS e à CSLL rege-se pelo art. 45 da Lei nº. 8.212, de 24 de Julho de 1991, que fixa o prazo de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão em 12/06/2006 (fls. 638) e com ela não se conformando, a interessada recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 10/07/2006 (fls. 646), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que a decisão de primeiro grau entendeu por bem, além de acolher as provas dos pagamentos, acolher os argumentos trazidos acerca da ocorrência da decadência, com exceção às contribuições previdenciárias, quais sejam: CSLL, PIS e COFINS, porque para estas entenderam ser aplicável o art. 45 da Lei n. 8212/91, que estabelece o prazo decadencial de 10 anos;
- b) que restou por necessário o presente recurso em face da r. decisão que se pauta em lei ordinária para estabelecer regras de decadência, o que viola o disposto na Constituição Federal e os precedentes desse Conselho de Contribuintes;
- c) que, ao aplicar a Lei Ordinária nº 8.212/91, contrariou o disposto na CF, artigo 146, III, b e art. 150 do CTN;
- d) que é incontroversa a natureza dos tributos IRPJ, CSLL e PIS, objeto da autuação ora recorrida, cuja antecipação de pagamento é dever do contribuinte, portanto, trata-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Em consequência, sujeitam-se ao disposto no § 4º do art. 150 do CTN;

- e) que, à luz da legislação tributária e da jurisprudência do Conselho de Contribuintes é evidente a ocorrência da decadência que impede a constituição de crédito tributário referentes aos tributos cujos fatos geradores ocorreram em 1998 e 1999;
- f) que a decisão de primeiro grau considerou exonerado quase a totalidade do crédito tributário, seja pela decadência, seja pelo pagamento parcial dentro do prazo legal de impugnação, com redução de 50% da multa de ofício, através dos DARFs de fls. 586 e 588. Foi mantida parcialmente a tributação da variação cambial até a data de 22/01/1999, relativamente do IRPJ e CSLL, após as alocações da decadência e dos pagamentos. Mas os valores remanescentes não encontram plausibilidade para subsistirem, uma vez que surgiram em virtude de equívoco da fiscalização, ao considerar momento diverso daquele previsto na legislação;
- g) que não resta dúvida sobre a data da solicitação ao BACEN ocorrida em 22/01/99, que é o marco cronológico para o aumento do PL de filiais de empresa brasileiras no exterior. Esta é, portanto, a data a partir da qual os valores disponibilizados no exterior passaram a integrar na matriz a conta de investimento no exterior, a serem avaliados pelo método de equivalência patrimonial;
- h) que a r. decisão reconhece o fato de o valor a ser utilizado já se encontrar no exterior em nada altera as condições legalmente estabelecidas para tanto. Por outro lado, a utilização da disponibilidade dos recursos para o aumento de capital da filial no exterior – no caso, em Nassau – desde que solicitada ao BACEN, como, de fato ocorreu, está em perfeita consonância com o disposto na legislação brasileira;
- i) que, efetivamente a data da solicitação ao BACEN foi 22.01.99. Esta é a data a partir da qual os valores disponibilizados no exterior passaram a integrar na matriz a conta de investimentos no exterior. Mas o fisco e a r. decisão,

por mais que a reconheçam, equivocam-se ao considerar a variação cambial até a data de 22/01/99, quando deveria ser a partir de 22/01/99;

- j) que o marco cronológico inicial para a contabilização da variação cambial do valor remetido para aumento de capital como Resultado de Equivalência Patrimonial é, de fato, a data da solicitação de autorização ao BACEN. Assim, em relação ao período de 04/01/99 a 21/01/99 – anterior ao momento da solicitação de autorização para o aumento de capital da filial de Nassau pela transferência dos recursos disponibilizados pela matriz – restou superada a questão, porque o recorrente reconheceu a razão do Fisco em exigir o valor correspondente ao IRPJ e CSLL, considerando a variação cambial correspondente como receita operacional do período;
- k) que, em relação ao valor remanescente de R\$ 68.980,76, o recorrente discorda de sua manutenção, por ter sido originado por equívoco do Fisco na conversão da moeda, de modo que gerou injusta diferença. Ocorre que o fisco glosou despesas consideradas na apuração do resultado da filial de New York, por entender que não seriam dedutíveis – o que não foi mesmo contraditado pelo recorrente, como mencionado na decisão. Por outro lado, na reconstituição da base de cálculo para apurar o valor recolhido a menor pelo recorrente, o Fisco incorreu em erro ao tomar como base de conversão o câmbio de 22/01/1999, uma vez que, para assim concluir, utilizou-se de premissa equivocada, qual seja a data do encerramento das atividades da filial de New York;
- l) que o momento a ser considerado é o da apuração do lucro, conforme o disposto no art. 25 da Lei 9.249/95. Sendo assim, o resultado encontrado pelo Fisco, em moeda estrangeira, em decorrência da adição ao lucro líquido das despesas consideradas indedutíveis para apuração do lucro real do período-base, deveria ser convertido em reais pela taxa de câmbio do dia da apuração, ou seja, 31 de dezembro. Em

suma, no que se refere à exigência pretendida em relação ao recolhimento, dito insuficiente de IRPJ originário do lucro auferido pela filial de Nova York, em face da glosa de despesas, o recorrente só discordou do critério de conversão utilizado;

- m) que, ante a análise da decisão recorrida, em relação aos valores demonstrados nos quadros às fls. 631 e 632, foi incluído, a mais, a título de CSLL, o valor de R\$ 50.503,91, o qual não consta no auto de infração. Para demonstrar os valores exigidos, exonerados e mantidos, além daquele incluído a mais a título de CSLL, o recorrente apresenta planilhas em anexo, a fim de que fique de fácil visualização a situação exposta.

Às fls. 741, o despacho da DEINF em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

RECURSO EX OFFICIO

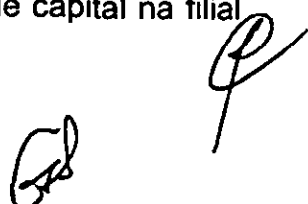
O recurso ex officio tem amparo legal (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe apreciar o recurso de ofício interposto pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, contra sua decisão proferida no Acórdão nº 11.593, que excluiu parte da exigência fiscal formalizada contra a interessada.

Com relação à preliminar de decadência acolhida pela decisão recorrida referente ao IRPJ lançado em 22/12/2004, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1998, a turma de julgamento decidiu de acordo com o entendimento deste Colegiado.

Referida matéria já se encontra pacificada na jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, razão pela qual deixo de tecer maiores comentários a respeito.

O item relativo à variação cambial constante do Termo de Verificação (430/438), no qual o Fisco exige a parcela correspondente à variação verificada no período de 31/12/1998 a 29/01/1999, a decisão de primeiro grau ajustou a exigência, mantendo a mesma tão-somente até a data correspondente a solicitação feita ao Banco Central do Brasil, para a integralização de capital na filial do exterior em data de 22/01/1999.



Corretamente a turma julgadora desconsiderou a data constante do registro contábil da filial em Nassau (fls. 63) para a determinação do momento a partir do qual as variações cambiais do valor remetido para aumento de capital seriam contabilizadas como resultado de Equivalência Patrimonial, estabelecendo que deve ser considerada para esse fim, aquela constante da solicitação de autorização ao Banco Central (fls. 56), ou seja, 22/01/1999.

Tendo em vista que não resta dúvida a respeito da data da solicitação ao BACEN para o aumento de capital da filial em Nassau, portanto, a partir de 22/01/1999, os valores disponibilizados para o exterior passaram a integrar na matriz a conta de investimentos no exterior, conforme destacado na decisão de primeira instância que excluiu do lançamento a variação cambial ocorrida a partir dessa data.

Como visto acima, a decisão recorrida está devidamente motivada e aos seus fundamentos de fato e de direito não merecendo reparos.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente argüi preliminar de decadência da contribuição para o PIS, bem como da CSLL em relação aos anos-calendário de 1998 e 1999, tendo em vista tratar-se de fatos geradores ocorridos em 31/12/1998 e 31/01/1999, respectivamente.

Entendeu a turma de julgamento de primeiro grau que é aplicável a lei ordinária que alongou o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de

legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

Para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes, e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

...”.

É sabido que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4o. e 173 do CTN.

Por outro lado, a Lei nº 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4o. e 173, *verbis*:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1o. (...).

§ 4o. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Assim, tendo a Constituição Federal estabelecido que cabe à lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei nº 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é qual a norma que deve ser aplicada ao presente caso.

Entendo que deve-se apontar o Código Tributário Nacional, pois está em consonância com a Lei Maior; além disso, porque hierarquicamente superior a Lei nº 8.212/91 e, finalizando, falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Sirvo-me dos ensinamentos proferidos pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri no Acórdão nº 101-94.602, de 17 de junho de 2004, onde destaca que *“Deve ficar bem claro que não se trata aqui de análise da constitucionalidade do art.*

45 da Lei nº 8.212/91, matéria esta de reservada absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor."

Neste sentido, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do "caput" do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

"Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal".

Portanto, delimitada a questão acima, a matéria que se coloca a análise diz respeito ao termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A partir de janeiro de 1992, por força do art. 38 c/c o art. 44 da Lei nº 8.383/91, a Contribuição Social sobre o Lucro, a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa ao seu juízo, o montante da obrigação tributária devida, regendo-se, neste caso, a decadência do direito do fisco constituir o crédito pelo artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, caso não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese que levaria a contagem para a regra geral (art. 173, do CTN).

Assim, tendo o auto de infração sido emitido na data 22 de dezembro de 2004 para exigir CSLL com fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998, e, não tendo sido demonstrado nos presentes autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no parágrafo 4º art. 150 do CTN, ocorrendo, em consequência, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário.

Da mesma forma, deve ser acolhida a preliminar de decadência em relação à contribuição para o PIS, correspondente aos períodos-base de 31/12/1998 e também 31/01/1999.

MÉRITO

Quanto ao mérito, não vejo qualquer equívoco na decisão de primeiro grau em relação à variação cambial, como destaca a recorrente.

Na peça recursal a contribuinte destaca que não resta dúvida sobre a data da solicitação ao Banco Central, ocorrida em 22.01.99. Considera ainda, que esta é a data a partir da qual os valores disponibilizados no exterior passaram a integrar na matriz a conta de investimento no exterior. Suscita que a decisão recorrida, por mais que a reconheça, equivocou-se porque entendeu: “... *Isto posto, deverá ser mantida a tributação da variação cambial até a data de 22/01/1999*”.

No entender da recorrente, teria havido confusão na citada decisão, porque deveria ser reconhecido a partir da data de 22/01/99, e não como consta da mesma: “... até a data de 22/01/1999”.

Referida matéria já foi apreciada no presente voto, por ocasião do exame do recurso ex officio, oportunidade em que manifestei meu entendimento a respeito da correta decisão proferida pela turma julgadora de primeiro grau, tendo em vista que efetivamente, a variação cambial deveria ser reconhecida pela interessada até a data de 22 de janeiro de 1999, qual seja, o momento da

solicitação ao Banco Central, sendo que, a partir de então, referida importância passou a integrar a conta de investimentos no exterior.

Correta, portanto, a decisão recorrida, como já visto anteriormente.

DATA DE CONVERSÃO DO CÂMBIO

A filial da recorrente, estabelecida em New York, auferiu lucros no exterior nos anos-calendário de 1996 e 1997, os quais não foram disponibilizados à época. No ano seguinte e no mês de janeiro de 1999, ocasião em que foram encerradas suas atividades, apurou prejuízo.

A fiscalização não aceitou parte das despesas contabilizadas no mês de janeiro de 1999, por falta de comprovação, bem como outra parcela por não se referir de gastos da filial. Diante desses fatos, houve uma redução no prejuízo do citado mês, sendo que houve o lançamento do resultado auferido no exterior pela filial New York desde 1996 até o encerramento da mesma.

A contribuinte acolheu parte do lançamento, porém, alega que, em relação ao valor remanescente de R\$ 68.980,76, houve equívoco por parte do Fisco na conversão da moeda. Na reconstituição da base de cálculo para apurar o valor recolhido a menor, a fiscalização converteu o câmbio no dia 29/01/99 (data do encerramento das atividades da filial de New York), quando, no entender da interessada, deveria ser a data da apuração do lucro, ou seja, 31 de dezembro de 1997.

A norma legal aplicável aos fatos sob exame é o artigo 25 da Lei nº 9.249/95 e o artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 38/96, *verbis*:

Lei nº 9.249/95:

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.

(.....)

§ 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:

(....)

§ 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.

Instrução Normativa SRF nº 38/96:

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.

(....)

§ 5º No caso de encerramento de atividades no exterior da filial, sucursal, controlada ou coligada, os lucros, auferidos por seu intermédio, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados, devendo ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário ou da data do encerramento das atividades da empresa no Brasil).

Ainda que a Lei nº 9.249/95 tenha estabelecido a data de 31 de dezembro do próprio ano da apuração dos lucros pela filial no exterior como o momento da tributação – oportunidade em que o lucro seria convertido para a moeda nacional na mesma data – a Instrução Normativa SRF nº 38/1996, em vigor no ano de 1999, considerou que o momento da tributação para o balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário seria no momento em que os lucros tivessem sido disponibilizados.

Como visto acima, o § 5º do artigo 2º da IN SRF nº 38/96, dispunha que o encerramento de atividades da filial no exterior obrigava a matriz a submeter à incidência do IRPJ os lucros auferidos por intermédio da filial, ainda não

tributados no Brasil. Sendo assim, o encerramento de atividades da filial no exterior, conseqüentemente, equivale à disponibilização de seu lucro.

No caso, o fato gerador da obrigação foi exatamente a disponibilização dos lucros auferidos pela filial no exterior ocorrida em 29/01/1999, em decorrência do encerramento de suas atividades. Assim, a conversão deve ser feita pelo câmbio desse dia.

Diante desses fatos, sou pela manutenção da exigência.

Finalmente, a recorrente reclama da existência da diferença de R\$ 50.503,91, indevidamente adicionada pela decisão de primeiro grau no auto de infração de CSLL.

Com efeito, referido valor cuja base de cálculo corresponde a R\$ 631.298,95, refere-se aos lucros auferidos no exterior, decorrente da falta de adição ao lucro real dos lucros auferidos pela filial de New York, no ano-calendário de 1999, o qual somente consta do auto de infração de IRPJ.

A recorrente junta aos autos as planilhas de fls. 702/703, onde demonstra detalhadamente a origem de cada um dos valores inseridos nos autos de infração em questão.

Do exame detalhado dos valores que deram origem ao saldo remanescente da decisão recorrida, percebe-se que deve ser excluído do mesmo, o valor de R\$ 50.503,91, correspondente à CSLL do ano-calendário de 1999, cujo lançamento não contemplava o lucro auferido pela filial New York.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso ex officio. Quanto ao recurso voluntário, acolher a preliminar de decadência da CSLL no ano-calendário de 1998, bem como da contribuição para o PIS de

PROCESSO Nº. : 16327.001858/2004-81
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.946

31/12/1998 e 31/01/1999 e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para ajustar a decisão de primeiro grau, com a exclusão da parcela de R\$ 50.503,91 da exigência de CSLL.

Brasília (DF), em 24 de janeiro de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ

