



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	16327.002001/2005-69
Recurso nº	155.699 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTRO - EX: DE 2003
Acórdão nº	101-96.364
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrente	THYSSEN KRUPP METALÚRGICA CAMPO LIMPO LTDA.
Recorrida	7ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ I EM SÃO PAULO - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002

Ementa: PRELIMINAR – DECADÊNCIA – o prazo decadencial se conta a partir do momento em que o Fisco poderia efetuar o lançamento, no caso da tributação de lucros auferidos por controlada no exterior, na data do momento temporal do fato gerador legalmente eleito.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR – MOMENTO DO FATO GERADOR - a Lei nº 9.532/1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o seu componente temporal, indicando o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação.

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.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – INVESTIMENTOS NO EXTERIOR – Os resultados positivos da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos a incidência daquele. Entretanto, com o comando

X

D

fixado pelo artigo 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, o resultado positivo dessa equivalência decorrente de investimentos no exterior, integram a base de cálculo do lucro real e da CSLL.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - VARIAÇÃO CAMBIAL – Tendo em vista as razões comidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/2003, a variação cambial de investimento no exterior não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse sentido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por THYSSEN KRUPP METALÚRGICA CAMPO LIMPO LTDA..

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para: 1) que seja a conversão dos lucros para moeda nacional seja efetuada com base na taxa de câmbio na data do encerramento do respectivo período de apuração daqueles; 2) que seja efetuada a correção monetária dos saldos dos lucros e prejuízos acumulados, relativos aos anos-calendário subseqüentes, com base na variação do INPC – mexicano; 3) autorizar a compensação dos valores recolhidos a título de imposto de renda, no México, relativamente aos mesmos lucros tributados no Brasil, até o limite do artigo 26 da Lei nº 9.249/1995; 4) excluir a tributação dos lucros auferidos no exterior pela controlada, pela CSLL, anteriormente à vigência da MP nº 1.858-6/1999; 5) excluir a tributação da parcela correspondente à variação cambial, que compõe a equivalência patrimonial, objeto da segunda infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE

CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 9 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

A

8.

Relatório

THYSSEN KRUPP METALÚRGICA CAMPO LIMPO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ I em São Paulo - SP nº 9.736, de 20 de julho de 2006, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 250/256) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 257/258), relativos aos lucros/prejuízos auferidos no exterior nos anos-calendário de 1996 a 2001 e disponibilizados, por presunção legal, em 31 de dezembro de 2002. Às fls. 265/269 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

A autuação dá conta do cometimento de duas infrações, a saber:

1. falta de adição na determinação do lucro real, apurado em 31 de dezembro de 2002, do saldo de lucros auferidos no exterior, no período de 1996 a 2001, por pessoa jurídica controlada.
2. redução indevida do lucro real pela exclusão do valor correspondente ao resultado positivo de equivalência patrimonial de investimento em controlada no exterior.

Na apuração da base de cálculo relativa à primeira infração, a autoridade fiscal procedeu à apuração do saldo resultante do cotejamento entre os prejuízos incorridos nos anos de 1996, 1997 e 2001 com os lucros auferidos em 1998, 1999 e 2000, bem como, com a exclusão dos saldos já "oferecidos à tributação" espontaneamente pela fiscalizada.

Os valores dos lucros auferidos no exterior foram convertidos em moeda nacional pela taxa de câmbio do dia 31 de dezembro de 2002.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 01 de dezembro de 2005, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 271/281) em 29 de dezembro de 2005, em que apresentou suas razões de defesa e os documentos que entendeu suficientes para comprovar o equívoco da autuação.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 9.736/2006 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002

Ementa: LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR- Os lucros auferidos por empresas coligadas e filiais no EXTERIOR, no período compreendido entre 1996 a 2001, devem ser considerados disponibilizados em 31/12/02, data em que deveria ocorrer a conversão dos lucros para a moeda nacional.

CSLL - O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão do lançamento decorrente.



Lançamento Procedente.

O referido acórdão concluiu por manter os lançamentos pelas seguintes razões de decidir:

1. Preliminarmente, não teria ocorrido a decadência suscitada pela impugnante, em função de o fato gerador, da obrigação tributária, ter se dado em 31 de dezembro de 2002 (por determinação do parágrafo único do artigo 74 da MP nº 2.158/2001) e o lançamento ter sido cientificado à contribuinte em dezembro de 2005, portanto antes de transcorridos os cinco anos da homologação tácita.
2. quanto ao apontado erro na taxa de conversão utilizada pelo Fisco:
 - a. que a Fiscalização utilizou o valor dos lucros originalmente apurados em pesos para que não houvesse diferenças devido a datas distintas de câmbio.
 - b. Que efetuou o levantamento dos valores devidos em pesos mexicanos, computando os lucros, prejuízos e o que já havia sido oferecido à tributação, sempre na moeda original, convertendo somente o valor final, com a taxa de câmbio do dia 31 de dezembro de 2002, data do fato gerador, na forma do parágrafo único do artigo 74 da MP nº 2.158/2001 c/c o artigo 143 do CTN.
3. quanto à alegação de que nos lucros auferidos também estava computada a correção monetária obrigatória pela lei mexicana, apresentando trechos da lei e demonstrações financeiras, em espanhol:
 - a. que, para evitar futuras alegações de interpretações equivocadas, não seriam considerados quaisquer documentos anexados ao presente processo que estejam em idioma estrangeiro, sem tradução efetuada por tradutor juramentado.
 - b. Que nesse quesito estão incluídas também as cópias simples dos comprovantes de impostos pagos no México.
4. quanto às compensações com tributos recolhidos no México, que não teriam sido efetuadas pelo Fisco, afirma que a Secretaria Receita Federal só efetua a compensação de ofício quando, do crédito arrecadado a maior é feita a compensação de tributos devidos, antes da restituição solicitada pela contribuinte.
5. Quanto à alegação de que o artigo 7º da IN SRF nº 213/2002 extrapolou o disposto no artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001:
 - a. Que o resultado positivo com equivalência patrimonial de investimentos no exterior é tributado no Brasil, pelo IRPJ e pela CSLL.
 - b. Discorre sobre a tributação no Brasil acerca do resultado da equivalência patrimonial e de sua tributação, bem como, da substituição do princípio da territorialidade pela tributação sobre bases correntes no sistema tributário do IRPJ e da CSLL, para concluir pela obrigatoriedade da tributação do resultado da equivalência patrimonial, desde a edição da Lei nº 9.249/1995.

6. que não lhe cabe, como autoridade administrativa de julgamento, a observância dos atos regulamentares expedidos pela Secretaria da Receita Federal, em particular a IN SRF n.º 213/2002.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11 de setembro de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 10 de outubro de 2006 o recurso voluntário de fls. 399/423, em que apresenta as seguintes razões de defesa:

1. que o lançamento deve ser considerado nulo, tendo em vista que a recomposição do saldo fica prejudicada, tendo em vista que teriam sido incluídos valores relativos a períodos anteriores ao ano-calendário de 1999, que já se encontravam decaídos, posto que a ciência do lançamento só se deu em dezembro de 2005.
2. apresenta demonstrativo da evolução histórica dos resultados auferidos pela sua controlada no período de 1996 a 2001, a respeito do qual faz as seguintes considerações:
 - a. que o Fisco deveria ter considerado em sua apuração de lucros a tributar os valores de prejuízos acumulados existentes em 01 de janeiro de 1996. Para justificar sua pretensão discorre acerca do conceito de “acrécimo patrimonial, caracterizado pela real obtenção de renda”.
 - b. Que a fiscalização não considerou “na composição do saldo dos lucros disponibilizados em 1 de dezembro de 2001 o ajuste da inflação, prevista no artigo 46 da *Ley del Impuesto sobre la Renta* do México”. Faz juntar tradução juramentada de tal dispositivo legal para o vernáculo pátrio.
 - c. Que a recorrente utilizou-se do INPC sobre o saldo dos lucros e prejuízos acumulados, ao término de cada ano, para proceder à atualização supra indicada, o que gerou as diferenças indicadas.
3. que o Fisco equivocou-se ao efetuar a conversão dos valores em moeda estrangeira pela taxa de conversão de 31 de dezembro de 2002:
 - a. indica como base para sua argumentação o disposto nos artigos 25 a 27 da lei n.º 9.249/1995 c/c o artigo 74 da MP n.º 2.158-35/2001.
 - b. Conclui que para efeito de determinação do resultado, deverá ser utilizada a taxa de câmbio da data do encerramento do respectivo balanço, ainda que a disponibilização dos lucros se dê em outro momento.
 - c. Que o Fisco se contradisse ao utilizar a data de conversão de 31 de dezembro de 2002, por ter considerado nela disponibilizados os lucros, em relação à parte final do parágrafo único do citado artigo 74, que ressalva que os lucros serão considerados disponibilizados “salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor”.
4. apresenta demonstrativo dos resultados auferidos pela controlada mexicana em contraposição àquele apresentado pela fiscalização, para concluir que:



- a. o lucro disponibilizado pela controladora brasileira em 31 de dezembro de 2001 constituía a totalidade do saldo disponível à época, tanto pela correção monetária dos saldos de lucros de um para outro exercício financeiro, como pela observância das taxas oficiais de câmbio.
 - b. Que a fiscalização cometeu outro equívoco em relação ao lucro disponibilizado em 31 de dezembro de 2002, ao ser comparado o "suposto" saldo de lucros a tributar, convertido para Real pelo câmbio daquela data, com o lucro declarado pela recorrente, convertido, porém, pela taxa de câmbio de 31 de dezembro de 2000.
5. que não deve ser mantida a exigência relativa ao não oferecimento à tributação do resultado da equivalência patrimonial apurado de 31 de dezembro de 2002, o que violaria o parágrafo 1º do artigo 7º da IN SRF nº 213/2002, tendo em vista, no seu entender, esta regra regulamentadora teria extrapolado os ditames do art. 7º da MP nº 2.158-65/2001, contrariando o Princípio da Legalidade, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.
 6. Alega ainda que a Fiscalização não considerou, em seu lançamento, o efeito da compensação do imposto pago no México. A impugnante não havia descontado o valor total pago pois obedeceu à limitação imposta pelo art. 26 da Lei nº 9.249/1995. Aumentando a base tributável em virtude do lançamento fiscal, deveria ser aumentada proporcionalmente a compensação de imposto.
 7. Discute a afirmação contida no acórdão vergastado de que à autoridade administrativa falece competência para a análise de argumentos acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade das normas jurídicas.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

A

HP

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Inicialmente cabe afirmar em relação a todas as alegações de ilegalidade ou de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, inclusive aquelas referentes a possíveis transgressões das regras legais que apresentam os Princípios Constitucionais, de que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de ilegalidade ou de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal matéria encontra-se sumulada pelo Primeiro Conselho de contribuintes, por meio da Súmula nº 02:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRELIMINAR: decadência.

Passo à análise da suscitada preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário pelo transcurso do prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador da obrigação tributária.

O ponto a ser esclarecido no presente caso é a identificação da data de ocorrência do fato gerador.

Alega a recorrente que o fato gerador ocorreu no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário em que se deu a apuração dos lucros, portanto, aqueles lucros apurados nos períodos anteriores ao ano-calendário de 1999 estariam abarcados pela decadência, posto que a ciência do lançamento se deu em 01 de dezembro de 2005.

Já a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que o fato gerador se deu na data em que tais lucros foram considerados disponibilizados, independentemente da data de sua apuração, no caso, em 31 de dezembro de 2002, pelo quê tais fatos geradores não estariam alcançados pela decadência.

X

De acordo com o disposto no artigo 25 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior deveriam ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

A matéria foi disciplinada pela Instrução Normativa n.º 38/1996 que estabeleceu o momento no qual se considerariam disponibilizados aqueles lucros, *verbis*:

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.

§ 1º Consideram-se disponibilizados os lucros pagos ou creditados à matriz, controladora ou coligada, no Brasil, pela filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior.

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, considera-se:

I - creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior;

II - pago o lucro, quando ocorrer:

a) o crédito do valor em conta bancária em favor da matriz, controladora ou coligada, domiciliada no Brasil; b) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária; c) a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça; d) o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior.

Tal entendimento foi corroborado pelo dispositivo do parágrafo 1º do artigo 1º da Lei n.º 9.532/1997 quando estabeleceu que os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas seriam adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tivessem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Conforme afirmou a Ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni, nos autos do julgamento que deu origem ao acórdão 101 – 95.302:

A norma tributária em questão trata da tributação, pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, dos rendimentos auferidos no exterior. É que, antes da publicação da Lei n.º 9.249/95, os resultados auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil poderiam ser excluídos da apuração da base de cálculo do imposto de renda e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro – CSLL. O artigo 25 da Lei 9.249/95 alterou essa situação, ao determinar o cômputo, na apuração do lucro real, dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por pessoa jurídica em qualquer operação praticada no exterior. O art. 1º da Lei 9.532/97

introduziu regra quanto ao momento em que os lucros no exterior se consideram auferidos pela empresa brasileira.

Portanto, a obrigação tributária, surge com o auferimento do lucro, e a norma invocada pela recorrente para sustentar não ter ocorrido o fato gerador cuida apenas de estabelecer presunção quanto ao momento de sua ocorrência.

Assim, muito feliz a decisão de primeira instância ao se valer de lição de Paulo de Barros Carvalho e argumentar que: (a) "O verbo núcleo do Imposto de Renda não é "empregar", mas sim "auferir"; (b) "O agente que pratica o verbo, ou seja, o núcleo do aspecto material, não é outro senão o contribuinte (no caso, o controlador). Não é um terceiro (a controlada), portanto"; e, (c) "os dispositivos que compõem o artigo 1º da Lei nº 9.532/97 definem o aspecto temporal, ou melhor, excepcionam o aspecto temporal geral do imposto de renda, que é o próprio momento de aquisição de renda, do aumento de patrimônio."

O artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2002, alterou o aspecto temporal da disponibilização dos lucros auferidos pelas controladas ou coligadas, no exterior, para a data do balanço de sua apuração. O parágrafo único, no entanto, criou regra transitória referente aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001 que seriam considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, *verbis*:

Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Não tendo havido disponibilização dos lucros apurados no período de 1996 a 2001, em nenhuma das formas previstas na legislação de regência anterior à MP nº 2.158-35/2002, os lucros da controlada mexicana existentes até 31 de dezembro de 2001, deveriam ser considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002. Só a partir desta data poderia o Fisco exigir os tributos decorrentes da disponibilização destes lucros, portanto somente a partir desta data poderia começar a contar o prazo decadencial.

Como a ciência dos lançamentos se deu em 01 de dezembro de 2005, não ocorreu *in casu*, a suscitada decadência, pelo quê REJEITO a preliminar.

No mérito.

PRIMEIRA INFRAÇÃO: falta de adição dos lucros auferidos no exterior por controlada, no período de 1996 a 2001.

Alega a recorrente que o Fisco deveria ter considerado em sua apuração de lucros a tributar os valores de prejuízos acumulados existentes em 01 de janeiro de 1996.

Ocorre que a previsão legal para a tributação no Brasil dos lucros auferidos por pessoa jurídica, coligada ou controlada, cujo domicílio seja no exterior e, por consequência, a possibilidade de dedução de prejuízos incorridos por aquelas, foi instituído no ordenamento pátrio nacional com a edição da Lei nº 9.249/1995, cuja vigência se deu em 01 de janeiro de 1996, data a partir da qual a nova sistemática passou a ser imposta.

Quanto à taxa de câmbio utilizada para a conversão de moedas.

Afirma que o Fisco equivocou-se ao efetuar a conversão dos valores em moeda estrangeira pela taxa de conversão de 31 de dezembro de 2002. Afirma ainda que a taxa de câmbio que deveria ter sido utilizada é a data do encerramento do respectivo balanço, ainda que a disponibilização dos lucros se dê em outro momento. Indica como base para sua argumentação o disposto nos artigos 25 a 27 da lei nº 9.249/1995 c/c o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Em relação a esse tema, taxa de câmbio, cabe razão à recorrente. Com efeito, o parágrafo 4º do artigo 25 da Lei nº 9.249/1995, os lucros auferidos no exterior, seja por 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 controlada ou coligada, *verbis*:

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.

A própria administração tributária tem se manifestado neste sentido, *ex-vi* do conteúdo do item 757 de sua publicação intitulada Perguntas e Respostas, relativo ao ano de 2006 e do parágrafo 3º do artigo 6º da Instrução Normativa nº 213/2001:

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.

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

A

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.

Pelo quê, a conversão para moeda nacional dos lucros auferidos no exterior pela Krupp mexicana deveria se dar pela taxa de câmbio na data do encerramento de cada período de apuração.

Em outro tema argumenta a recorrente que a fiscalização não considerou “na composição do saldo dos lucros disponibilizados em 1º de dezembro de 2001 o ajuste da inflação, prevista no artigo 46 da *Ley del Impuesto sobre la Renta* do México”.

Afirma que utilizou o Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC sobre o saldo dos lucros e prejuízos acumulados, ao término de cada ano, para proceder à atualização supra indicada, o que gerou as diferenças indicadas.

Como comprovação, fez juntar tradução juramentada de tal dispositivo legal para o vernáculo pátrio.

Da análise do conteúdo dos documentos juntados aos autos, devidamente traduzidos para o idioma pátrio, em especial do artigo 46 da *Ley Del Impuesto sobre La Renta* mexicano, vê-se que há a previsão para que seja procedido um ajuste anual pela inflação, com base no INPC – México, no encerramento de cada exercício. O fator resultante da diferença de ajuste pela inflação será aplicado sobre a diferença entre o saldo médio anual das dívidas ou do crédito, conforme o caso.

Note-se que na apuração anual do resultado, a referida correção monetária foi realizada, não obstante, intenta a recorrente que a correção relativa a cada ano subsequente, seja procedida também sobre o montante dos lucros e prejuízos acumulados dos anos anteriores.

O artigo 10 da IN n.º 38/1996 estabelece que as demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

A recorrente argumenta que o Fisco não aplicou o fator de ajuste da inflação aos saldos acumulados dos lucros e prejuízos, em cada não subsequente, com vista a determinar o real valor do lucro auferido no México, depois de compensados os prejuízos fiscais, a ser tributado no Brasil.

Os lucros, auferidos em 1998, 1999 e 2000, e os prejuízos, incorridos em 1996, 1997 e 2001, compõem parcela do Patrimônio Líquido da recorrente, e sobre tais parcelas deverá ser procedido o ajuste monetário previsto no citado artigo 46.

Pelo quê, entendo que sobre o saldo dos lucros e prejuízos acumulados deve ser aplicado o fator de ajuste pela inflação, relativo aos anos-calendário subsequentes, com base na legislação do país de localização da pessoa jurídica controlada pela recorrente.

X

Pugna ainda a recorrente pela compensação dos valores pagos no exterior, por força do artigo 26 da Lei nº 9.249/1995.

O referido dispositivo assim dispõe:

Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Afirma a recorrente que o lançamento deveria ter sido ajustado em função dos valores do imposto de renda que recolheu no México, que não teria compensado em função do limite legal estabelecido.

A autoridade julgadora de primeira instância não considerou tais valores por que não haviam sido juntadas traduções dos documentos que comprovariam tais recolhimentos para o vernáculo pátrio.

A recorrente supriu tal falha juntando aos autos cópias de traduções juramentadas daqueles documentos.

O dispositivo legal citado é expresso em autorizar a compensação dos valores do imposto recolhido no exterior sobre os lucros tributados no Brasil, até o limite que determina. A recorrente procedeu à compensação de parte daqueles valores quando da apuração do valor a ser tributado. Ocorre que com o lançamento, a base de cálculo foi alterada e, conseqüentemente também o foi o limite da compensação possível.

Neste mister é de se acatar a argumentação da recorrente no sentido de que sejam compensados os valores recolhidos de imposto de renda no México, sobre os valores tributados do lucro no Brasil, até o limite do citado artigo 26, levando-se em conta o resultado deste julgamento.

O decidido em relação ao lançamento principal se aplica aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo quando houver na legislação de regência do tributo lançado como reflexo, característica que leve a outra conclusão.

X

É o caso em relação à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos lucros auferidos no exterior.

Tal regra de tributação foi introduzida no ordenamento pátrio pelo artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6/1999, *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 já estabelecido neste voto, a obrigação tributária surge com o auferimento do lucro, mesmo que a lei eleja outro momento temporal como o momento de sua ocorrência.

O certo é que o fato gerador da obrigação tributária surge com o auferimento do lucro, e não na data de sua disponibilização, real ou ficta.

Por força do princípio da legalidade estrita, no Direito Tributário só há incidência tributária sob a vigência de norma que estabeleça tal tributação. No caso da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre lucros auferidos no exterior por controlada, a norma instituidora da obrigação tributária foi publicada em 30 de junho de 1999, passando a vigorar a partir de 01 de outubro de 1999.

Pelo quê, quanto a este item da tributação, não deve prevalecer o lançamento da CSLL em relação aos lucros apurados pela controlada no exterior até 30 de setembro de 1999.

SEGUNDA INFRAÇÃO: lançamento do resultado da equivalência patrimonial.

Trata a segunda infração da tributação do resultado da equivalência patrimonial do investimento no exterior, que, a partir da edição da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, passou a ser tributada.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 311/317), a suposta infração decorreu do fato da contribuinte ter excluído na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial no ano-calendário de 2002, mantido pela r. decisão recorrida, ao argumento de que a norma disposta no art. 7º. da IN SRF n. 213/2002, determina a sua tributação, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida ou decorrente de variação cambial.

Por seu turno, alega a Recorrente que o disposto no § 1º. do art. 7º. Da IN SRF n. 213/2002, põe-se, à evidência, em conflito com regra regulamentar preexistente, que regulando a mesma matéria, dispõe em sentido diametralmente oposto, ou seja, que o resultado da equivalência patrimonial de investimentos no exterior não teve seu tratamento fiscal afetado em face das novas regras de tributação aplicáveis ao resultado de tais investimentos, o que implica em permissão para excluí-lo na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL,

tendo em vista o disposto no artigo 389, *caput* e § 1º, do RIR/1999, e no art. 2º, § 1º, alínea c, inciso I, da Lei n. 7.689/1988.

Peço *venia* para reproduzir os argumentos e as razões de decidir do voto condutor do julgamento no recurso nº 153.731, de lavra do Conselheiro Valmir Sandri, que bem esclarece o tema em debate:

A propósito do tema, convém proceder à apreciação dos dispositivos que regem a matéria, a começar pelo artigo 25, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.249, de 1995, que alterou a sistemática de tributação dos lucros auferidos no exterior, que dispõe:

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:

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.”

A interpretação do comando inserto no *caput*, conjugada com o disposto no § 2º, item II, do artigo 25 supra, nos conduz ao entendimento de que deverão ser adicionados ao lucro líquido da controladora, quando por ela auferidos, os lucros auferidos pela controlada no exterior, na proporção de sua participação acionária.

A partir dessa assertiva, resta examinar se os resultados positivos da avaliação de investimentos, pelo método de equivalência patrimonial, enquadram-se no dispositivo acima. Para tanto, consideramos conveniente tecer algumas considerações preliminares sobre a legislação comercial e fiscal que cuida da avaliação de investimentos qualificados de relevantes.

Em primeiro lugar, é importante sublinhar que a avaliação do investimento em sociedade coligada ou controlada, mediante a aplicação do método de equivalência patrimonial, antes de fundar-se em norma tributária, fora tornada obrigatória por imposição da Lei das Sociedades Anônimas - Lei nº 6.404, de 15/12/1976, artigo 248 -, com vistas à transparência das demonstrações financeiras das empresas, de sorte a que reflitam, com a maior fidelidade possível, o valor patrimonial desses investimentos. Essa legislação, portanto, dirige-se precipuamente ao interesse dos sócios, da empresa, e do próprio mercado.

A par disso, para manter íntima coerência com essas disposições de direito privado, o legislador se viu compelido a dar-lhe conveniente e adequado tratamento perante o direito tributário, o que se fez mediante a reprodução dessas normas pelo Decreto-Lei nº 1.598/1977, artigo 67, inciso XI, alterado pelo Decreto-Lei nº 1.648/1978, sem maior

relevância, a não ser a de declarar a intributabilidade do acréscimo de valor decorrente da avaliação do investimento acionário, consoante dispõem os Decretos-Leis nº 1.598/1977, artigos 23 e 33, parágrafo 2º, e 1.648/19, artigo 1º dos incisos IV e V, consolidados nos artigos 389 e 428 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que prescrevem, *verbis*:

Art. 389 – A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido dos investimentos não será computada na determinação do lucro real. (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 23, e 1.648/78, art. 1º, inciso IV)

Art. 428 – Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou diminuição do valor do patrimônio líquido de investimentos, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada. (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 33, § 2º, e Decreto-Lei n. 1.648/78, art. 1º, inciso V)

Essa expressa exclusão de incidência do IRPJ objetivou exatamente neutralizar eventual tributação em cascata que pudesse advir da absoluta necessidade e conveniência de adaptação do conjunto do sistema de normas contábeis ao campo fiscal.

O registro contábil do resultado do método de equivalência patrimonial na empresa investidora nada mais simboliza que a avaliação do valor do investimento segundo os resultados auferidos pela investida, sejam estes positivos ou negativos, de modo a refletir, fielmente, o valor patrimonial dos investimentos, o que propicia maior transparência das demonstrações financeiras das empresas.

Por sua vez, a aplicação do referido método pode apontar resultado positivo, e nesse caso, a lei tributária houve por bem excluí-lo da tributação, mantendo, assim, identidade e coerência com outras normas, segundo as quais não se sujeitam ao imposto de renda, os rendimentos de participação societária, quando recebidos por pessoa jurídica. Essas normas foram consolidadas pelo RIR/1999, em seu artigo 379, parágrafo 1º, *ad litteram*:

Art. 379 – Ressalvado o disposto no artigo 380 e no § 1º do artigo 388, os lucros e dividendos recebidos de outra pessoa jurídica integrarão o lucro operacional (Decreto-lei nº 1.598/77, arts. 11 e 19, inciso II).

§ 1º. Os rendimentos de que trata este artigo serão excluídos do lucro líquido, para determinar o lucro real, quando estiverem sujeitos à tributação nas firmas ou sociedades que os distribuíram (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 2º, alínea "c", e Lei nº 3.470, de 1958, art. 70).

Por seu turno, para manter uma coerência, os lucros e dividendos quando efetivamente recebidos, devem estes ser tomados como redução do valor do investimento, conforme prescreve o parágrafo 1º, do artigo 388, do RIR/1999, *verbis*:

Art. 388.(...)

Parágrafo 1º - Os lucros ou dividendos distribuídos pela coligada ou controlada deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor de patrimônio líquido do investimento, e não influenciarão as contas de resultado (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 22, parágrafo único).

Pelo que ficou demonstrado acima, depreende-se que os resultados da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial, segundo a legislação do Imposto de Renda, não se enquadram na categoria de lucros auferidos pela controladora sujeitos à incidência do IRPJ, vez que os mesmos são tributados, por ocasião de sua apuração, na sociedade investida.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 1.598/1977, que introduziu a sistemática de avaliação de investimentos no campo tributário, excluiu, de forma expressa, a incidência tributária, não só das contrapartidas dos ajustes do valor dos investimentos realizados no País (art. 23, *caput*), como também daqueles feitos em sociedades estrangeiras (art. 23, parágrafo único), *in verbis*:

Art. 23.(...)

Parágrafo único. Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição, nem ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País.

Por seu turno, a Lei nº 9.249/1995, manteve expressamente a exclusão desses resultados da incidência tributária, consoante estabelecido no § 6º, do artigo 25, sob análise:

§ 6º. Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método de equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

Nesse sentido, ao disciplinar a aplicação do mencionado dispositivo, o artigo 11, parágrafo único da Instrução Normativa SRF nº 38/1996, afastou qualquer dúvida que ainda pudesse remanescer acerca da intributabilidade dos resultados em questão, esclarecendo, com todas as letras que os mesmos deverão ser excluídos (se positivos) ou adicionados (se negativos) quando da determinação do lucro real, *ipsis litteris*:

Art. 11. A contrapartida do ajuste de investimento no exterior avaliado pelo método da equivalência patrimonial, não será computado na determinação do lucro real.

Parágrafo único – Para efeito do disposto neste artigo, os resultados positivos decorrentes do referido ajuste, computados no lucro líquido da empresa no Brasil, poderão ser dele excluídos, enquanto que os resultados negativos deverão ser a ele adicionados, quando da determinação do lucro real.

Resta mais que evidenciado, portanto que, não obstante as alterações introduzidas na tributação dos resultados auferidos no exterior por intermédio da Lei nº 9.249/1995, bem como o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.532/1997, que alterou a citada lei (Lei nº 9.249/1995), com vigência a partir de 1º de janeiro de 1998, que o tratamento tributário dispensado aos resultados de avaliação de investimentos no exterior manteve-se inalterado tão somente até o advento da MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, eis que a partir dali, por intermédio de seu artigo 74, ficou alterada a regra da disponibilização do lucro no exterior.

A

Sendo assim, por não caber a esse órgão negar aplicação ao referido dispositivo legal (art. 74 da MP 2.158-35/2001), cumpre apenas analisar se o artigo 7º da IN SRF 213/2002 extrapolou a lei.

É inquestionável que, a partir da Lei 9.249/1995, os lucros obtidos por pessoas jurídicas controladas ou coligadas, domiciliados no exterior, são tributáveis na investidora no Brasil. O artigo 74 da MP 2.158-35/2001 define o momento da disponibilização, para efeito de tributação.

Assim, uma vez que o resultado da equivalência patrimonial apenas atesta a apuração dos lucros pela coligada ou controlada, a determinação contida na IN SRF nº 213/2002, para a inclusão na base de cálculo do lucro real e da CSLL do resultado positivo dessa equivalência, apenas concretiza o comando fixado pelo artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que determina que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, bem como, determina que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Em sendo assim, agiu com acerto a decisão recorrida que manteve a exigência decorrente dos resultados positivos da equivalência patrimonial apurado pela Recorrente.

Por seu turno, entendo que deve ser afastada da tributação, como exclusão, a parcela referente à variação cambial, eis que a mesma representa a expressão do valor em moeda estrangeira investida inicialmente, nada tendo em comum com os lucros gerados no exterior.

Esta Câmara também enfrentou a matéria, que foi objeto do Acórdão 101-94.747, de 2004, conduzido pelo voto do ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, que anotou dever ser excluída da exigência a parcela referente à variação cambial. No seu voto, destacou o eminente Conselheiro :

E para por pá de cal na questão, transcrevo texto da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/03, que, por sua vez, buscava criar tributação sobre a variação cambial de investimentos no exterior:

MENSAGEM Nº 795, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

Senhor Presidente do Senado Federal,

Comunico a Vossa Excelência que, nos termos do § 1º do art. 66 da Constituição, decidi vetar parcialmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei de Conversão nº 30, de 2003 (MP nº 135/03), que "Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências".

Ouvido, o Ministério da Fazenda manifestou-se quanto ao seguinte dispositivo:

Art. 46

Art. 46. A variação cambial dos investimentos no exterior avaliados pelo método da equivalência patrimonial é considerada receita ou despesa

X

financeira, devendo compor o lucro real e a base de cálculo da CSLL relativos ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Razão do veto

Não obstante tratar-se de norma de interesse da administração tributária, a falta de disposição expressa para sua entrada em vigor certamente provocará diversas demandas judiciais, patrocinadas pelos contribuintes, para que seus efeitos alcancem o ano-calendário de 2003, quando se registrou variação cambial negativa de, aproximadamente, quinze por cento, o que representaria despesa dedutível para as pessoas jurídicas com controladas ou coligadas no exterior, provocando, assim, perda de arrecadação, para o ano de 2004, de significativa monta, comprometendo o equilíbrio fiscal."

Esta, Senhor Presidente, a razão que me levou a vetar o dispositivo acima mencionado do projeto em causa, a qual ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional.

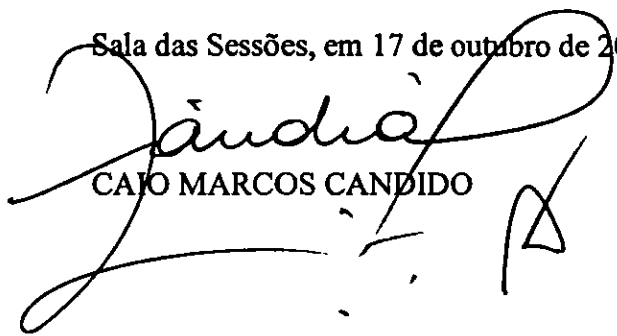
Se não é despesa, também não pode ser receita.

Quanto à segunda infração, entendo cabível o lançamento com base na equivalência patrimonial, com a exclusão da parcela correspondente à variação cambial.

Pelo exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

1. que seja a conversão dos lucros para moeda nacional seja efetuada com base na taxa de câmbio na data do encerramento do respectivo período de apuração daqueles.
2. que seja efetuada a correção monetária dos saldos dos lucros e prejuízos acumulados, relativos aos anos-calendário subseqüentes, com base na variação do INPC – mexicano.
3. autorizar a compensação dos valores recolhidos a título de imposto de renda, no México, relativamente aos mesmos lucros tributados no Brasil, até o limite do artigo 26 da lei nº 9.249/1995.
4. excluir a tributação dos lucros auferidos no exterior pela controlada, pela CSLL, anteriormente à vigência da MP nº 1.858-6/1999.
5. excluir a tributação da parcela correspondente à variação cambial, que compõe a equivalência patrimonial, objeto da segunda infração.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007


CAJO MARCOS CANDIDO