



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

Processo nº 16561.000008/2008-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.569 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ - LUCROS NO EXTERIOR
Recorrente NERA AMÉRICA LATINA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LUCRO DE SUCURSAL NO EXTERIOR.

O lucro auferido por sucursal no exterior de pessoa jurídica domiciliada no Brasil deve ser computado na determinação do lucro real dessa pessoa jurídica em 31 de dezembro de cada ano.

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RECOLHIDO POR SUCURSAL NO EXTERIOR COM IRPJ E CSLL DEVIDOS NO BRASIL. PRECLUSÃO.

Ocorreu a preclusão do direito de compensar o IR de sucursal pago na Colômbia com o IRPJ e a CSLL da matriz devidos no Brasil, pois a compensação só pode ser feita se os respectivos lucros, rendimentos e ganhos de capital apurados no exterior forem adicionados ao lucro líquido na determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Por expressa disposição legal, o resultado positivo de equivalência patrimonial não deve compor o lucro real.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, excluindo-se a exigência de IRPJ e CSLL sobre os resultados de equivalência patrimonial e determinar a compensação do imposto de renda pago pela sucursal no exterior (Colômbia), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

Conforme descrito no relatório da decisão recorrida, “O interessado foi autuado, em 31/01/2008, no **IRPJ** e reflexo, por (I) não tributar no Brasil lucros auferidos no exterior (sucursal na Colômbia), (II) não tributar no Brasil o resultado positivo da equivalência patrimonial da sucursal na Colômbia e da controlada na Argentina, e, (III) excluir indevidamente do lucro real e da base de cálculo da CSLL a “Provisão para Redução ao Valor Presente (Fornecedores)”, nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, resultando na exigência do imposto, contribuição, multa de 75% e juros de mora (calculados até 30/10/2009) no total de **R\$ 5.136.733,40** (fls. 1 a 265).”

Em relação à glosa da exclusão da “Provisão para Redução ao Valor Presente (Fornecedores)”, o contribuinte aderiu ao parcelamento da Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

As autuações em litígio dizem respeito à tributação de lucros auferidos no exterior.

Constatou a Fiscalização que a Recorrente não ofereceu à tributação o lucro auferido por uma sucursal sediada na Colômbia (Nera América Latina Ltda – Sucursal Colômbia), considerando-se como momento da disponibilização dos lucros as datas dos balanços nos quais foram disponibilizados, a teor do que dispõe o art. 1º, e seu § 1º, da Lei nº 9.532, de 1997.¹

Entendeu ainda o Fisco que a Recorrente deveria ter oferecido à tributação os valores de equivalência patrimonial em relação aos investimentos na Nera América Latina Ltda. – Sucursal Colômbia, bem como na controlada Nera Argentina S/A.

Utiliza como fundamentação o art. 7º, § 1º, da IN SRF nº 213/2002. Em relação à sucursal, salienta que dos valores da equivalência patrimonial expurgou os efeitos dos resultados do exercício e dos lucros e prejuízos acumulados, considerando como base de cálculo somente os resultados positivos de equivalência patrimonial decorrentes das variações de outros itens.

O contribuinte apresentou impugnação, acostando ainda Declarações de Renda da sucursal da Colômbia e Certificados de Retenção na Fonte (fls. 364 a 668).

Em síntese, aduz que:

- possui investimentos no exterior sob a forma de participação numa sucursal na Colômbia, ("Nera Colômbia"), e numa controlada na Argentina ("Nera Argentina");

¹ 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;

- os lucros apurados pela Nera Colômbia nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 não são tributáveis no Brasil, pois tais lucros pertencem exclusivamente a ela, visto que não foram disponibilizados, sendo certo que:

- a disponibilidade jurídica ou econômica sobre os lucros apurados é condição *sine qua non* para a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, nos moldes do art. 43, caput, do CTN;

- disponibilidade econômica é o "ingresso real no patrimônio da pessoa, de moeda ou seu equivalente, ou a possibilidade de a pessoa dispor da renda" e disponibilidade jurídica é "... a possibilidade, tendo em vista disposições jurídica ou contratuais, de o sujeito dispor de uma renda posta a sua disposição", segundo o Min. Carlos Velloso (STF, RE nº 172.058-1/SC);

- os valores dos lucros apurados pela Nera Colômbia não lhe foram remetidos;

- o conceito de "disponibilidade", determinante para definir o momento de ocorrência do fato gerador, possui significado jurídico, cuja alteração, para fins tributários, é vedada pelo art. 110 do CTN; o Min. Marco Aurélio em seu voto na ADI nº 2.588-1/DF, cujo objeto assemelha-se ao aqui versado, decidiu que:

"ENQUANTO INEXISTENTE O INGRESSO DA PARTICIPAÇÃO DA EMPRESA BRASILEIRA NO TERRITÓRIO NACIONAL, ENQUANTO NÃO DISTRIBUÍDOS OS LUCROS PELA EMPRESA ESTRANGEIRA com a qual se mantenha laços sob o ângulo da coligação ou controle, NÃO É DADO COGITAR DO FATO GERADOR DO IMPOSTO SOBRE A RENDA, PORQUE A RENDA É INEXISTENTE E PORQUE NÃO PASSOU A DISPONIBILIDADE, EM SI, SOB TAL ÂNGULO E NÃO DO PATRIMÔNIO, da empresa coligada ou controlada para a brasileira." (STF, ADIN nº 2.588-1/DF, ... destaques da Impugnante)

- a não ser assim, estar-se-ia instituindo duas novas figuras tributárias, que incidiriam sobre o patrimônio, o que representaria confisco;

- comprovado que não detém e nunca deteve qualquer disponibilidade econômica sobre os lucros apurados e retidos pela Nera Colômbia, não ocorreu o fato gerador do IRPJ e da CSLL, o que torna ilegal todas as exigências a respeito de lucros auferidos no exterior;

- mas, se esses argumentos forem insuficientes para afastar a tributação, não há como desconsiderar os arts. 14 e 15 da IN 213/02, que asseguram o direito de compensar o imposto de renda pago na Colômbia com o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil; para isso, traz tradução juramentada das vias notariadas e consularizadas das "Declarações de Renda e Complementos de Receitas e Patrimônio de Pessoas Jurídicas e Afins" (Doc. 07) da Nera Colômbia, bem como dos comprovantes de "Retenção do Imposto de Renda" emitidos pelas fontes pagadoras colombianas (Doc. 08), ambos com referência aos anos-calendário de 1996 a 2005; os pagamentos de imposto sobre a renda na Colômbia, comprovados pelos anexos "Retenção do Imposto de Renda" (doc.

08), regularmente traduzidos, consularizados e notariados - representam créditos compensáveis que perfazem R\$ 837.560,49, R\$ 541.842,46 e R\$ 687.751,32, respectivamente, para os anos de 2003, 2004 e 2005; note-se que a apuração desses créditos foi efetuada conforme o § 2º do art. 14 da referida IN, segundo o qual "O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.",

- o encontro de contas entre o IRPJ e a CSLL devidos sobre os lucros auferidos no exterior e os créditos decorrentes do pagamento do imposto colombiano, tal como determinam os §§ 10º e 11 do art. 14 da referida IN, mostra que tais créditos são suficientes para liquidar todo o IRPJ e grande parte da CSLL ora exigidos, remanescendo CSLL de R\$ 18.926,71, R\$ 185.606,92 e R\$ 2.062,78, referentes aos anos de 2003, 2004 e 2005;

- o resultado positivo da equivalência patrimonial da Nera Colômbia e da Nera Argentina não pode ser tributado, pois - apesar do art. 7º, § 1º, da IN nº 213/02 (base tributável de R\$ 1.520.410,01 no ano-calendário de 2003, R\$ 380.235,68 no ano de 2004 e R\$ 227.998,17 em 2005) - o art. 22 do Decreto-Lei nº 1.598/76 dispôs que o resultado da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial não será computado na determinação do lucro real e o artigo 2º, § 1º, "c", 4, da Lei nº 7.689/88, prescreveu sua exclusão da base de cálculo da CSLL;

- esse cenário não se alterou com a Lei nº 9.249/95, que trouxe nova disciplina à tributação dos lucros, dividendos e ganhos de capital auferidos no exterior, tendo o seu art. 25, § 6º, previsto que o resultado da equivalência patrimonial continuaria a ter o mesmo tratamento tributário até então existente, norma regulamentada pelo art. 389, caput, do RIR/99; tal tratamento tributário também não foi alterado com o advento do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, pelo que se manteve incólume a neutralidade tributária dos resultados da equivalência patrimonial, pelo menos em âmbito legal, visto que, na seara infra-legal, o art. 7º, § 1º, da IN nº 213/02, dispôs diferentemente, determinando que "os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL,"; ou seja, a IN 213/02 previu a tributação pelo IRPJ e pela CSLL dos resultados positivos da equivalência patrimonial, de forma ilegal e incompatível com os dispositivos que regulamentou, em especial o art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249/95;

- note-se que, se de um lado, a Lei nº 9.249/95 trouxe nova disciplina para a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas empresas brasileiras, a IN 213/02 pretendeu tributar no IRPJ e na CSLL valores que vão bem além de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, os quais são apenas uma das facetas dos valores que resultam do ajuste pela equivalência patrimonial, como prova o art. 16 da IN nº 247, de 27.03.1996, da CVM, no qual se verifica que o resultado da equivalência patrimonial pode ser alterado em razão de:

- lucros ou prejuízos apurados pela investida; mas também em virtude de:
- ganhos ou perdas efetivas em decorrência da existência de reservas de capital ou de ajustes de exercícios anterior;
- variação cambial dos investimentos;
- variação da porcentagem de participação no capital social da investida ou, ainda, reavaliação dos ativos da investida;
- em resumo: o art. 7º, § 1º, da IN 213/02, ao determinar a tributação pelo IRPJ e pela CSLL do resultado positivo da equivalência patrimonial, extrapolou as disposições do art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249/95, do art. 2º, § 1º, "c", 4, da Lei nº 7.689/88, e do art. 389, § 2º do RIR/99, incorrendo, assim, em ofensa ao princípio da estrita legalidade (art. 97 do CTN), segundo o qual só a lei pode instituir, majorar, reduzir e extinguir tributos;
- a mesma IN, ao extrapolar as disposições das leis que pretendeu regulamentar, feriu também o art. 99 do CTN e o art. 84, IV, da CF, os quais, numa só linha, não admitem que atos normativos regulamentares alterem as disposições das leis em função das quais tenham sido expedidos;
- citou jurisprudência administrativa que corroboraria seus argumentos;
- a aplicação da taxa SELIC em matéria tributária é ilegal, conforme argumentos de praxe;
- a aplicação de juros sobre a multa d e ofício é ilegal, conforme argumentos de praxe.

A impugnante apresentou uma petição, em 30/06/2009 (fls. 675 a 695), por meio de seus advogados (fls. 695 a 723), acostando parecer da Ernst & Young da Colômbia sobre o IRPJ da sucursal, e outra petição, em 29/07/2009 (fls. 737 a 743), por meio de seus advogados, acostando o referido parecer notarializado e consularizado, bem como a respectiva tradução juramentada (fls. 744 a 777). Tais expedientes buscavam, em resumo, comprovar os requisitos legais a fim de que, se mantida a tributação em relação à sucursal Colômbia, pudesse ser deduzido o IRPJ efetivamente recolhido.

A decisão de primeira instância julgou a impugnação improcedente, tendo sua ementa recebido a seguinte redação:

INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS.

O exame de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de normas é matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, razão pela qual não serão examinados os argumentos respaldados em teses de tais teores.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A matéria não foi objeto de lançamento, motivo pelo qual não cabe o seu exame.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LUCRO DE SUCURSAL NO EXTERIOR.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 10/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 10/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 27/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O lucro auferido por sucursal no exterior de pessoa jurídica domiciliada no Brasil deve ser computado na determinação do lucro real dessa pessoa jurídica em 31 de dezembro de cada ano.

COMPENSAÇÃO DO IR DE SUCURSAL NO EXTERIOR COM IRPJ E CSLL DEVIDOS NO BRASIL. PRECLUSÃO.

Ocorreu a preclusão do direito de compensar o IR de sucursal pago na Colômbia com o IRPJ e a CSLL da matriz devidos no Brasil, pois a compensação só pode ser feita se os respectivos lucros, rendimentos e ganhos de capital apurados no exterior forem adicionados ao lucro líquido na determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

A própria fiscalização incumbiu-se de evitar a dupla tributação sobre os lucros da sucursal colombiana (inexistentes no caso da controlada na Argentina), e a tributação sobre o capital da sucursal colombiana e sobre o capital da controlada na Argentina, obedecendo, de resto, a legislação tributária em vigor.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O voto referente ao IRPJ aplica-se à CSLL.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 29 de janeiro de 2013 (fl. 830) e apresentou recurso voluntário em 26 de fevereiro de 2013 (fls. 839 -903).

Reforça os argumentos de sua impugnação, atacando a decisão de primeira instância com base em elementos já trazidos aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo tomar-se conhecimento.

1 MÉRITO

1.1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E CONFISCO

A Recorrente tece inúmeros argumentos a respeito dos dispositivos legais que regem sobre a tributação de resultados auferidos no exterior por filiais, sucursais, controladas e coligadas situadas no exterior, em especial quanto ao momento em que se consideram disponibilizados os lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais, coligadas e controladas.

Ocorre que o mérito a respeito da constitucionalidade de normas não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo deste Colegiado. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencadas no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2588, assim decidiu Pretório Excelso:

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas "coligadas" localizadas em países sem tributação favorecida (não "paraísos fiscais"), e que o referido dispositivo se aplica às empresas "controladas" localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados ("paraísos fiscais", assim definidos em lei), vencidos os Ministros Marco

Aurélio, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001.

Conforme se observa os debates do STF sobre o tema cingiram-se à tributação de lucros obtidos no exterior por coligadas e controladas.

A discussão principal posta nos presentes autos diz respeito à tributação dos lucros auferidos por uma sucursal no exterior, não guardando qualquer correlação com o recente pronunciamento do STF.

Em relação ao à tributação da equivalência patrimonial da controlada na Argentina, o tema será melhor abordado em item específico deste voto.

No que tange aos argumentos sobre o confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil, impede que o padrão de tributação seja insuportável ao contribuinte e é dirigida ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da feitura das leis.

1.2 LUCROS DE SUCURSAL NO EXTERIOR.

Argumenta a Recorrente que os lucros apurados pela sucursal NERA COLÔMBIA nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 não são tributáveis no Brasil, uma vez que pertencentes exclusivamente à sucursal, e jamais disponibilizados à Recorrente.

A matéria é regida pelos seguintes dispositivos legais: art. 25, § 2º, da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96, art. 1º, § 1º, alínea "a", da Lei nº 9.532/97 e arts. 249, inciso II, e 394, ambos do RIR/99.

Assim dispõe a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro 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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

§ 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;

[...]

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.

Já a Lei nº 9.532, de 10.12.1997, dispõe que:

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;

[...]” (grifou-se)

Com efeito, a exigência realizada pelo Fisco resume-se à mera aplicação da norma legal, pois há expressa previsão legal para tributar no Brasil o lucro auferido por sucursal no exterior de pessoa jurídica sediada no Brasil, sendo considerado disponibilizado em 31 de dezembro de cada ano, consoante dispõe o *caput* do art. 25 da Lei nº 9.249/95, disponibilizados nos termos do art. 1º, § 1º, “a”, da Lei nº 9.532/97.

Desse modo, mostra-se irrelevante a análise de se os valores dos lucros apurados pela NERA COLÔMBIA foram ou não remetidos à Recorrente, devendo ser mantida a exigência.

1.3 COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NA COLÔMBIA

O que é preciso, todavia, examinar com cuidado é a questão do direito ao aproveitamento do imposto pago no exterior. A Lei nº 9.249, de 1995, que instituiu o regime de tributação em bases universais, em matéria de imposto de renda das pessoas jurídicas, previu o direito à compensação sem qualquer limitação de prazo (art. 26):

LEI Nº 9.249, de 26 de dezembro 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.

[...]

§ 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.

[...]

§ 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.

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.

Art. 27. As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

Posteriormente, a Lei nº 9.532, de 1997, definiu que os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, coligadas e controladas só seriam tributados no Brasil no período em que viessem a ser disponibilizados para o sócio aqui residente. Para evitar que a distribuição do lucro fosse postergada indefinidamente, o legislador estabeleceu um prazo máximo de dois anos para o aproveitamento dos créditos referentes ao imposto de renda pago no exterior:

LEI Nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

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.

[...]

§ 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.

[...]

As mesmas regras que disciplinavam a tributação em bases universais para o imposto de renda da pessoa jurídica foram estendidas, depois, à contribuição social sobre o lucro, por força do art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999 (atualmente, art. 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001):

MEDIDA PROVISÓRIA nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999

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.

Em relação **às coligadas e às controladas**, tal sistemática, todavia, foi radicalmente modificada pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que estabeleceu que os lucros passariam ser considerados disponibilizados, para o sócio brasileiro, já na data do balanço em que fossem apurados:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

*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 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.*

Veja-se que a norma não foi alterada em relação às filiais e às sucursais, que desde o advento da Lei nº 9.532, de 1997, já se consideravam disponibilizados os lucros na data do balanço em que tiverem sido apurados (art. 1º, § 1º, “a”).

Contudo, o entendimento firmado taxativamente pelo Fisco a respeito dos efeitos da alteração imposta pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35 sobre a compensação do imposto de renda recolhido no exterior pode ser retirado do denominado “Perguntas e Respostas” relativo ao ano-calendário de 2013, em que a Receita Federal do Brasil assim se manifesta (Nota nº 4 da resposta à Pergunta nº 007 do Capítulo IX – Resultados não operacionais 2013):

4) O art. 1º, § 4º, da Lei nº 9.532, de 1997, dispõe que o imposto de renda incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior somente será compensado 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. No entanto, de acordo com a MP nº 2.158-35, de 2001, art. 74, 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. A compensação do imposto de renda pago no exterior passou a ser disciplinada nos arts. 14 e 15 da IN SRF nº 213, de 2002.

De fato, os arts. 14 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, não replicaram a limitação temporal para compensação do imposto de renda recolhido no exterior.

Desse modo, pode-se dizer que a limitação temporal para compensação do imposto de renda pago no exterior limitava-se às hipóteses em que o contribuinte poderia antecipar o oferecimento à tributação, no Brasil, dos lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas. Com isso, a legislação possibilitava aos contribuintes que, antecipando a tributação dos lucros auferidos no exterior, antes mesmo de sua disponibilização, pudesse compensar o imposto de renda pago no exterior, desde que a inclusão de tais rendimentos nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL se dessem no máximo após dois anos de sua auferição.

Tal limitação passou a inexistir após os lucros auferidos por coligadas e controladas serem considerados automaticamente disponibilizados na data em que o respectivo balanço for apurado.

Assim, é imperioso concluir que, se o fato de a legislação passar a prever que a disponibilização do lucro das controladas e coligadas se dá automaticamente na data do balanço em que tiver sido apurado tem o condão de afastar a aplicação da limitação temporal para compensação do imposto pago no exterior, tal exegese, por decorrência, aplica-se automaticamente ao imposto pago no exterior por filiais e sucursais, uma vez que, desde o advento da Lei nº 9.532, de 1997, os lucros de filiais e sucursais já eram considerados disponibilizados na data do balanço em que foram apurados.

1.4 EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

A decisão recorrida, baseando-se no art. 7º, § 1º, da IN 213/02, confirmou a exigência de IRPJ e CSLL sobre o valor da equivalência patrimonial apurado nos investimentos na sucursal da Colômbia e na controlada da Argentina.

Incorreta a conclusão da autoridade fiscal.

Convém transcrever as normas do Regulamento do Imposto de Renda que norteiam o tema:

Art. 387. Em cada balanço, o contribuinte deverá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada, de acordo com o disposto no art. 248 da Lei nº 6.404, de 1976, e as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso III):

[...]

Art. 388. O valor do investimento na data do balanço (art. 387, I), deverá ser ajustado ao valor de patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no artigo anterior, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 22).

[...]

Art. 389. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

§ 1º 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 de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

§ 2º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial continuarão a ter o tratamento previsto nesta Subseção, sem prejuízo do disposto no art. 394 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 6º).

Art. 394. 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

§ 9º 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, 5º e 6º (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 6º).

Conforme se observa, a Lei nº 9.249, de 1995, em relação ao resultado das avaliações de investimento no exterior pelo método da equivalência patrimonial, manteve o tratamento tributário previsto para os resultados de investimentos no Brasil, ou seja, não devem compor a apuração do lucro real.

Coaduno-me com a posição externada pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão nº 1101-00.365, no qual conclui que se deve interpretar o enunciado da IN que determina a inclusão do resultado positivo de equivalência patrimonial em investimentos no exterior na apuração do lucro líquido em conjunto com o art. 25, § 6º, da Lei nº 9.249, de 1995, ou seja, inclui-se tal resultado na apuração do lucro apurado em balanço, mas mantém-se sua exclusão, se positivo, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Desse modo, entendo que deva ser cancelada a exigência em relação à inclusão do resultado de equivalência patrimonial na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

1.5 LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL

O lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foi lavrado em decorrência da mesma infração que ensejou a exigência de IRPJ.

Assim, considerando-se que o lançamento de IRPJ foi mantido, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, há de se manter também a exigência correspondente de CSLL, ante a íntima relação e causa e efeito.

Em relação ao pleito da Recorrente de compensar-se o imposto pago no exterior em razão das normas específicas de compensação com CSLL, uma vez que a esta contribuição não se aplicaria o disposto no § 4º do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, também não merece prosperar sua irresignação, pois o art. 19 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, dispõe que *“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.”*.

Diante do exposto, o lançamento de CSLL deve ser mantido, exceto em relação à exigência sobre o resultado positivo de equivalência patrimonial.

2 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, excluindo-se a exigência de IRPJ e CSLL sobre os resultados de equivalência patrimonial e determinar a compensação do imposto de renda pago pela sucursal no exterior (Colômbia).

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

CÓPIA