



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

**Processo n°** 16561.000022/2006-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.909 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de junho de 2017  
**Matéria** LUCROS NO EXTERIOR  
**Recorrente** MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO S/A, CNPJ 55.064.562/0001-90,  
SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE UNIPAC INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

LUCROS NO EXTERIOR. PERÍODO DE 1996 A 2001. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO. ADI 2.588. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 74 DA MP 2.158-35/2001.

Com a decretação da inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP 2.158-35/2001, a tributação do IRPJ dos lucros auferidos no exterior no período de 1996 a 2001 não pode recair sobre a data da disponibilização determinada pela norma declarada inconstitucional, qual seja, 31/12/2002.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

LUCROS NO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DO VALOR QUE EXCEDE AO LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR.

A variação cambial de investimentos no exterior não pode fazer parte da base de cálculo do lucro no exterior, pois segue as regras da variação cambial interna. A tributação somente se justifica caso a variação cambial esteja embutida no valor do lucro líquido da empresa controlada e desde que não ultrapasse tal lucro.

CSLL. REFLEXO DO IRPJ.

Aplica-se à CSLL a mesma decisão adotada para o IRPJ, quando sua tributação decorre dos mesmos elementos do referido imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em superar as alegações de nulidade, e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I (DRJ/SPO I), que, por meio do Acórdão 16-20.439, de 16 de fevereiro de 2009, manteve a autuação fiscal.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do IRPJ e da CSLL devidos no ano-calendário 2002, decorrentes de apuração de lucros no exterior, auferidos por empresa controlada, no período compreendido entre 1996 a 2001 e no próprio período de 2002.

Por bem delineado, reproduzo o relatório constante no Acórdão da DRJ/SPO I:

*(início de transcrição do relatório do acórdão da DRJ/SPO I)*

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.71.00-2005-00050-9 e prorrogações (fls.01) a Fiscalização apurou, no domicílio fiscal da contribuinte acima identificada, os seguintes fatos, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 429 a 442):

A fiscalizada possui 58,54% de participação na empresa Sanix Trading Corporation S.A, localizada no Uruguai, cujos lucros apurados desde o ano-calendário de 1996 ate o ano-calendário de 2003, foram objeto de análise por parte do Auditor Fiscal.

Os lucros apurados na empresa Sanix no período de 01/01/1996 a 31/12/2001, somam US\$ 5.223.243,53. Esse valor foi convertido para reais em 31/12/2002 e, calculando a percentagem de participação empresa, chegou-se ao valor de R\$ 10.801.278,49, correspondente ao valor dos lucros acumulados, em Reais, do período de 1996 a 2001 que deixaram de ser oferecidos à tributação pela empresa.

Relativamente ao ano-calendário 2002, o valor do lucro devido somou R\$ 2.791.266,59, já considerada a percentagem de participação da empresa. Desse valor foi descontado o valor de R\$ 2.170.911,70, relativo ao valor do lucro já declarado

pela empresa na DIPJ 2003/ ano-base 2002, restando a ser tributado o valor de R\$ 620.354,89

Quanto ao ano-calendário 2003, a empresa já havia oferecido à tributação, como lucro auferido no exterior, valor superior ao calculado pelo auditor, não sendo exigido, portanto qualquer valor relativo a esse ano-calendário.

Finalmente, os valores do resultado positivo de equivalência patrimonial são inferiores aos valores dos lucros apurados a serem adicionados à base tributária para o lançamento do auto e foram considerados, portanto nos valores dos lucros apurados.

Desse modo, em 13/11/2006 foram lavrados os seguintes autos de infração :

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ,(fls. 415 a 419), no valor de R\$ 6.824.711,46, já incluída a multa de ofício e os juros de mora, calculados até 30/10/2006. Embasamento legal : artigos 25, e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/1995; artigo 16 da Lei nº 9.430/96; artigos 249, inciso II, e 394, do RIR/99; artigo 3º da Lei nº 9.959/2000; artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, vigente nos termos do artigo 2º da Ementa Constitucional nº32 de 11/09/2001; artigo 43 da Lei Complementar 101/200, modificado pela LC nº 104/2001.

- Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL (fls. 422 a 423), no valor de R\$ 133.443,88, já incluída a multa de ofício e os juros de mora, calculados até 30/10/2006. Embasamento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições.

Cientificada do lançamento efetuado em 27/11/2006, conforme ciência da contribuinte no próprio Auto de Infração (fls. 415 e 422) a contribuinte apresentou, em 26/12/2006, impugnação de fls. 445 a 463, na qual expõe suas razões contra o lançamento efetuado, apresentada a seguir em apertada síntese:

Em preliminar

Alega que no momento da lavratura do auto de infração o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF estava expirado, invalidando a autuação feita e tornando os autos nulos.

Alega que o Auditor Fiscal não notificou a contribuinte de qualquer prorrogação efetuada, entendendo ser dever fiscal notificar por escrito a prorrogação do MPF, alegando que mesmo que o MPF tenha sido prorrogado nos sistemas da Receita Federal, os atos administrativos só têm validade se os interessados forem notificados.

Cita decisões do Conselho de Contribuintes que embasariam sua tese.

Alega que o MPF só teria autorizado a investigação por parte do Fisco do IRPJ do período entre janeiro de 2001 e dezembro de 2003 e, mesmo assim, a Fiscalização investigou também a CSLL, devendo essa autuação ser desconsiderada por ausência de cumprimento dos requisitos formais necessários.

Alega que o Auditor Fiscal não teve a menor preocupação em demonstrar como chegou a valor do lucro acumulado, pela controlada no exterior, durante o período de 1996 a 2001, preferindo trilhar caminho mais cômodo atribuindo um valor único para esse período e ainda exigindo multas juros e correção monetária, sem atentar para legislação vigente.

Alega que houve evidente cerceamento de defesa na medida em que não sabe como o sr. Fiscal chegou ao montante de US\$ 5.223.243,53, que a Fiscalização reputa como sendo o total de lucros apurados durante os anos-calendário de 1996 a 2001. Alega que não logrou qualquer êxito em sua tentativa de adivinhar a origem desse valor, nem mesmo mediante a soma dos resultados apurados por sua controlada no exterior em cada um dos exercícios.

Alega que se a Autoridade Fiscal houvesse atentado aos fatos, veria que a empresa ofereceu os lucros do exterior à tributação, conforme previsto na legislação vigente.

Alega que de acordo com as planilhas feitas com base nas Declarações de Informações Econômico Fiscal, bastaria o Auditor Fiscal cumprir com suas obrigações, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, para concluir que a impugnante nada deve a Fazenda Nacional.

Em vista do exposto, considerando o evidente cerceamento de defesa, impõe-se de imediato o cancelamento integral das exigências e, caso ainda paire alguma dúvida, requer desde logo a realização de diligência, para confirmação do que alega a impugnante.

No mérito

Faz breve histórico da legislação sobre a tributação em bases universais.

Alega que o lucro auferido no exterior, em dólares, deve ser convertido em moeda nacional na data das demonstrações financeiras conforme determina o art. 25 §4º da Lei nº 9.249/1995 e que isso não foi respeitado pelo Auditor fiscal que converteu o valor do lucro pela cotação do dólar da venda do dia 31 de dezembro de 2002.

Alega que outro equívoco praticado pelo Auditor Fiscal se refere à variação cambial que o Auditor Fiscal pretendeu tributar além dos lucros.

Alega que a Lei nº 9.249/95 é clara em determinar que apenas os lucros auferidos no exterior são tributáveis, entendendo que outros resultados como a equivalência patrimonial não devem ser tributados.

Discorre sobre a variação patrimonial citando a Lei das S.A., o Decreto-Lei nº 1598/1977, citando ainda a conversão da MP nº 232, cujo artigo 9º, que autorizaria a tributação da variação cambial, foi revogado antes mesmo de começar a surtir efeitos, como defesa de sua tese que apenas os lucros poderiam ser tributados, alegando que não há dispositivo legal autorizando a tributação da variação cambial.

Cita ainda decisões proferidas, em processos de consulta, pelas SRRF a respeito do assunto e que corroborariam o que alega.

Alega que o investimento na empresa controlada no exterior, Sanix, foi feito em dólares americano, e por esse motivo sofre a influência da variação cambial do dólar, apresentando tabela em que demonstraria os valores correspondentes aos lucros no exterior sem a variação cambial.

Alega que a variação cambial foi calculada conforme as normas do IBRACON que trata do assunto e que foi aprovado pela instrução CVM nº 243/96.

Alega que ofereceu a tributação, conforme consta nas DIPJ apresentadas, o valor total de R\$ 4.522.551,47, relativo aos lucros auferidos pela Sanix, nos períodos de 1996 a 2001, 2002 e 2003.

Apresenta tabela que discrimina os valores por ano-calendário, e acredita que demonstrou com clareza o oferecimento integral dos lucros auferidos no exterior, de acordo com a legislação vigente.

Alega que a Fiscalização, no entanto, preferiu tributar o valor total do resultado do exercício, ignorando que as chamadas diferenças de cotização não são tributáveis por corresponderem a variação cambial do período. Em virtude dessa ilegalidade, alega que o auto de infração deve ser integralmente cancelado.

Por fim, requer que o auto de infração seja declarado nulo em virtude das razões apresentadas em preliminar e, se assim não for, requer que, no mérito a impugnação seja julgada procedente, anulando-se a autuação fiscal em questão.

Protesta ainda provar o alegado por todos os meios de prova admitidos no Direito, sem exceção e colocando-se a inteira disposição da Fiscalização.

*(término de transcrição do relatório do acórdão da DRJ/SPO I)*

A 5ª Turma da DRJ/SPO I, por meio do Acórdão 16-20.439, de 16 de fevereiro de 2009 manteve o lançamento fiscal, que assim restou ementado:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

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.

PEDIDO GENÉRICO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. DE PERÍCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido genérico de juntada de todas as provas em direito admitidas.

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

Lançamento Procedente

Cientificada do Acórdão da DRJ/SPO I em 18/03/2009 (cf. AR de e-fl. 835), a empresa apresentou tempestivamente em 16/04/2009 Recurso Voluntário a este CARF (e-fls. 844 a 869), apresentando os mesmos argumentados da impugnação:

Preliminarmente

1) MPF sem notificação formal dos atos

O artigo 13 (em especial o § 2º) da Portaria Secretaria da Receita Federal nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, não exclui, em nenhum momento, a obrigação de se notificar o contribuinte do referido ato. Pelo contrário, criou a necessidade de entrega, ao

contribuinte, de documento específico para tanto (Anexo 6 mencionado no § 2º), dever ao qual não se pode negar vigência e observância.

Vale dizer, a despeito de inúmeras prorrogações registradas no sistema, não foi dado, em nenhum momento, ciência formal da continuação dos trabalhos, expediente necessário em caso de prorrogação do MPF.

2) CSLL apurada e lançada sem constar no MPF

A tributação reflexa da CSLL não teve indicação da base legal

3) Dificil identificação do cálculo efetuado pela fiscalização

A fiscalização considerou um único valor para o período de 1996 a 2001, cerceando a defesa. A empresa alega não saber como o fiscal chegou ao montante de US\$ 5,223,243.53. Que bastaria a autoridade fiscal seguir o que estava na DIRPJ, que concluiria que todo o lucro apurado no exterior foi efetivamente tributado.

Solicitou o imediato cancelamento da autuação por cerceamento de defesa. Caso pare alguma dúvida, solicita que seja o processo baixado em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pois, ao contrário do que aduziu a DRJ, não há nenhum óbice na legislação que impeça a diligência.

### Mérito

Alega que possui 58,4% do investimento na Sanix, empresa sediada no Uruguai, e que tal investimento foi feito em dólares americanos. Assim, a equivalência patrimonial reconhecida pela recorrente sofre variação do dólar, sendo portanto composta por lucros e variação cambial.

Segundo a recorrente, a fiscalização basicamente discordou da empresa em dois pontos: *(i) a data em que foram convertidos os lucros contabilizados pela Sanix entre 1996 e 2001*, por ter considerado a taxa do dólar de 31/12/2002 para a conversão dos lucros apurados no período de 1996 a 2001; e *(ii) a ausência de oferecimento à tributação, no Brasil, da variação cambial do investimento no exterior*.

### Da conversão do lucro do exterior para Reais

Quanto ao primeiro ponto, a alegação é de que a fiscalização deveria aplicar o disposto no artigo 25, § 4º da Lei 9.249/1995, em acordo com a dicção do art. 143 do CTN.

E segue com seus argumentos:

Ao contrário do que sustenta o v. acórdão da Delegacia de Julgamento, os dispositivos legais posteriores a esta lei, embora tenham promovido a alteração quanto à *ocorrência do fato gerador*, não mudaram a *data de conversão dos lucros*.

Assim, o fiscal, em vez de calcular o valor com a taxa do dólar para venda na data de cada demonstração financeira do período de 1996 a 2001, calculou com a taxa do dólar para compra na data da disponibilização dos lucros, qual seja, em 31/12/2002, ignorando norma que determina a conversão de moeda estrangeira para a moeda nacional.

Da (não) tributação da variação cambial do investimento no exterior

A recorrente apresenta as seguintes razões quanto à tributação da variação cambial:

Com efeito, na quantificação dos lucros do exterior tributáveis no Brasil, o Sr. Fiscal ignorou os efeitos da variação cambial, reforçando a nulidade do lançamento por erro na apuração da matéria tributável. Como resultado, **equivocadamente o Fisco pretendeu tributar além dos lucros, a variação cambial incorrida sobre o valor do investimento no exterior.**

Em continuidade, a recorrente alega que o lucro tributado pela Unipac foi bem próximo do lucro apurado pela Sanix, ocorrendo apenas pequenas divergências quanto à cotação do dólar utilizada para fins do cálculo da variação cambial, como, por exemplo, ao fato de a data-parâmetro não ser dia útil, e, também, quanto ao número de casas decimais constante do cálculo.

Por fim, *ad argumentandum*, pede que se considere o recolhimento a maior de IRPJ sobre lucros no exterior no ano-calendário de 2003 para reduzir a autuação aqui discutida, caso esta turma entenda que o auto de infração mereça prosperar.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

### Delimitação da Lide

Antes de adentrar nos argumentos da recorrente, convém mencionar que a redação do parágrafo único do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelecia tratamento aos lucros apurados entre 1996 e 2001.

Assim, a autoridade lançadora pautou-se no referido comando legal para considerar a disponibilidade dos lucros auferidos no exterior até 31 de dezembro de 2001, pela recorrente, na data de 31 de dezembro de 2002. Veja-se a redação:

*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.*

Ocorre que a constitucionalidade do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588 (ADI 2.588).

E, mesmo que a recorrente não tenha pleiteado pela inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, a matéria decidida pelo Supremo gera efeito vinculante a este Conselho, razão pela qual deve ser reconhecida de ofício.

Sem muitas delongas, no resultado da referida ADI, a Suprema Corte decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, conforme se pode observar de trecho do Acórdão do STF:

TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR.

LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”).

ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001.

VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.15835/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados:

1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros;

1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248);

1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada;

1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função antievasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:

2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”;

2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei);

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001. (sublinhei)

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001. (sublinhei)

Desta forma, como a fiscalização tributou o período de 1996 a 2001 com base no dispositivo legal decretado, posteriormente, inconstitucional, deve-se aplicar a decisão da ADI 2588 ao presente caso, no que proponho afastar o lançamento referente aos anos-calendário de 1996 a 2001, restando somente a análise da tributação dos lucros no exterior apurados no ano-calendário 2002.

Nessa trilha, os argumentos da recorrente que se referem ao período de 1996 a 2001, restam prejudicados, a saber: (i) a necessidade de autorização de MPF para período anterior a 2001; (ii) a demonstração da composição do lucro acumulado no período de 1996 a 2001; (iii) verificação da data de conversão da moeda estrangeira, para fins de cálculo do IRPJ no período de 1996 a 2001.

### **Preliminarmente**

1) MPF sem notificação formal dos atos

A recorrente argumenta que a fiscalização deixou de cientificá-la sobre a prorrogação do MPF. Em razão disso, pede pela nulidade da autuação por cerceamento de defesa.

Não entendo que tenha razão a recorrente.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento formal de controle interno e a ciência de sua renovação se dá por acesso aos sistemas da RFB.

Como bem frisou a decisão de piso, repito suas razões de decidir quanto a este ponto:

Já a Portaria SRF n.º 3.007/2001 (bem como alguns dos atos legais que a alteraram posteriormente, como tais a Portaria SRF n.º 1.432/2003, Portaria SRF n.º 1.468/2003 e Portaria SRF n.º 6.087/2005), simplificaram bastante o procedimento de prorrogação. Primeiro, deixou de ser exigida a emissão de um novo MPF (o MPF-C), emitido em papel, com a assinatura da autoridade outorgante etc. Com efeito, as prorrogações passaram a ser feitas “por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet” (parágrafo 1.º do artigo 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2001, com a redação dada pela Portaria SRF n.º 1.468/2003).

É de se ressaltar que tal simplificação do procedimento de comunicação não traz qualquer prejuízo para o contribuinte, não havendo emissão de um novo MPF para a formalização da prorrogação (mas mera ampliação do prazo via registro eletrônico), o código do procedimento fiscal indicado no MPF que abriu a ação fiscal, e que dá acesso, na internet, aos dados relativos ao MPF e suas prorrogações, permanece o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício.

**Ou seja, ao início da ação fiscal o contribuinte é formalmente cientificado do MPF, recebendo o código para verificação na internet, como se pode ver no item 3 do quadro de “Ciência do Contribuinte Responsável” (fls.01).**

A partir daí, tudo o que ocorrer em termos de modificação deste MPF será acessível na internet, por meio deste mesmo e único código. Haveria prejuízo para o contribuinte se a prorrogação do MPF não pudesse ser checada em termos de sua regularidade formal, em face de que a ela estaria associada um novo documento ou uma informação inacessível pelo código inicialmente fornecido, mas isto hoje já não mais ocorre

É diante deste quadro que se há de ter por improcedente a reclamação da contribuinte. Como se vê à fls. 638, o MPF emitido em 03/03/2005, com prazo para execução da ação fiscal definido para 01/07/2005, foi prorrogado por nove vezes. Com isto, o procedimento de ofício teve seu prazo de execução estendido, primeiro, para 30/08/2005; depois mensalmente até 23/12/2006. Como a ciência dos autos de infração deu-se em 27/11/2006 (fls. 415 e 176422), tem-se, assim, que a primeira alegação da contribuinte, a de que o documento que autorizava o procedimento fiscal teria perdido a validade antes do lançamento tributário, fica cabalmente refutada.

Além disso, a perda da espontaneidade pode ser praticada com qualquer ato que demonstre a continuidade do procedimento fiscal, não necessitando ser uma intimação fiscal. Basta que a autoridade fiscal firme sua assinatura em algum documento em que a empresa é cientificada para que a espontaneidade seja afastada.

A recorrente também questiona que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não permitia à autoridade fiscal a análise da CSLL do período objeto da fiscalização. Assim, não estaria amparada a efetuar o lançamento da CSLL nos períodos alcançados pelo MPF.

Também entendo que não cabe razão à recorrente.

O lançamento da CSLL neste processo é reflexo do lançamento do IRPJ, por se tratar de infrações originadas nos mesmos elementos de prova, como se pode extrair do art. 8º da Portaria RFB 3.014/2011, nos seguintes termos:

*"Art. 8º. Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF."*

Assim, afasto o argumento da recorrente.

Além disso, não vejo presente nenhuma hipótese de nulidade material ou formal do referido lançamento tributário, conforme ditam, respectivamente, os artigos 59 e 10 do Decreto 70.235/1972:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula*

Desta forma, afasto o pedido de nulidade do lançamento fiscal.

## **MÉRITO**

Como visto, resta somente a análise da tributação dos lucros auferidos no próprio ano-calendário de 2002.

A fiscalização efetuou o lançamento fiscal considerando a base tributável de R\$ 620.354,89, conforme tabela abaixo:

Lucros Apurados					Lucros Disponibilizados	Lucros a Tributar
				RS	RS	RS
	UNIPAC					
		SANIX				
			1996 a 2001	10.801.278,49		10.801.278,49
			dez/02	2.791.266,59	(2.170.911,70)	620.354,89
			dez-2003	2.036.483,00	(2.351.639,73)	(315.156,73)
Resultados da Equivalência Patrimonial						
	UNIPAC					
		SANIX				
			dez/02	4.595.925,75		
			dez/03	(723.169,39)		

Ocorre que a fiscalização considerou para o cálculo do lucro que deveria ser tributado o período de 09/2001 a 12/2002, ou seja: US\$ 976,306.91 (09/2001 a 08/2002) + US\$ 373,483.78 (09/2002 a 12/2002), conforme telas abaixo. A meu ver, deveria considerar somente o período de 01 a 12/2002, o que não ocorreu.

### SANIX TRADING CORPORATION S.A.

Juncal 1305, Piso 21  
Montevideo - Uruguay

Teléfono: 918 22 02  
Fax: 918 24 29

#### ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL 31/08/02

<b>ACTIVO</b>	<b>US\$</b>
<b>INVERSIONES TEMPORARIAS</b>	
Bancos Colocaciones	7,611,567.64
<b>CREDITOS</b>	
Deudores Varios	420,000.00
<b>TOTAL DEL ACTIVO</b>	<b>8,031,567.64</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>	
<b>PASIVO A CORTO PLAZO</b>	
Acreedores Financieros	1,211,128.87
<b>PATRIMONIO</b>	
Capital Integrado	20,433.49
Reserva Legal	4,086.70
Resultados Acumulados	
* RA hasta el 31/12/96	596,358.13
* RA desde el 01/01/96	5,223,243.53
Resultados del Ejercicio	976,306.92
<b>TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>8,031,567.64</b>

**ESTADO DE RESULTADOS**  
**Por el Período 01/09/01 - 31/08/02**

<b>INGRESOS</b>	<b>US\$</b>
Diferencia de Cotización	1.364.877,69
<b>EGRESOS</b>	
Resultados Financieros	388.570,77
<b>RESULTADOS DEL EJERCICIO</b>	<b>976.306,92</b>

**Lucros da SANIX TRADING CORPORATION S. A.**  
**(UNIPAC)**

Mês do Balanço	Lucros US \$	Dólar (R\$)	Lucros R\$	%Part. UNIPAC	UNIPAC RS
<b>1996 a 2001</b>	5.223.243,53	3,5325	18.451.107,77	0,5854	<b>10.801.278,49</b>
<b>ago/02</b>	976.306,91	3,5325	3.448.804,16	0,5854	2.018.929,96
<b>dez/02</b>	373.483,78	3,5325	1.319.331,45	0,5854	772.336,63
<b>2002</b>	1.349.790,69	3,5325	4.768.135,61	0,5854	<b>2.791.266,59</b>
<b>ago/03</b>	1.222.910,60	2,9832	3.648.186,90	0,5854	2.135.648,61
<b>dez/02</b>	(373.483,78)	2,9832	(1.114.176,81)	0,5854	(652.239,11)
<b>dez/02 a ago/03</b>	849.426,82	2,9832	2.534.010,09	0,5854	1.483.409,51
<b>ago/03 a dez/03</b>	327.094,16	2,8884	944.778,77	0,5854	553.073,49
<b>dez-2003</b>					<b>2.036.483,00</b>

Ainda, o auditor informou que o valor da equivalência patrimonial não foi inserido no lançamento fiscal por ser menor que o valor do lucro auferido no exterior.

Entretanto, observo que a variação cambial existente no período de 2002 foi maior que a própria equivalência patrimonial, o que fez com que a empresa apurasse prejuízo no ano de 2002.

Repare na tabela abaixo que o valor de equivalência patrimonial decorrente da participação da recorrente na Sanix é maior que o valor do lucro disponibilizado à recorrente no ano-calendário de 2002. Observo mais uma vez que o período de 1996 a 2001 não está mais contemplado na lide.

CORPORATION S. A de 31/08/2001 a 31/12/2003, obtida com base nos dados constantes de balanços do Estado de Situação Patrimonial da Empresa:

Data do Balanço	31/08/2001	31/08/2002	Dólar (R\$) 31/08/2002	31/08/2002	31/08/2003	Dólar (R\$) 01/09/2003	31/08/2003
	(R\$)	(US\$)		(R\$)	(US\$)		(R\$)
Capital Integrado	61.402,65	20.433,49	3,0215	61.739,79	20.433,49	2,9832	60.957,19
Reserva Legal	12.280,53	4.086,70	3,0215	12.347,96	4.086,70	2,9832	12.191,44
Result.Acumul. até 31/12/95	12.428.253,01	596.368,13	3,0215	1.801.926,30	596.368,13	2,9832	1.779.085,41
Result.Acumul. Desde 01/01/96		5.223.243,53	3,0215	15.782.030,33	6.199.550,45	2,9832	18.494.498,90
Resultados do Exercício	5.059.680,04	976.306,91	3,0215	2.949.911,33	1.222.910,60	2,9832	3.648.186,90
Total do Patrimônio	17.561.616,23	6.820.438,76	3,0215	20.607.955,71	8.043.349,37	2,9832	23.994.919,84
Dividendos a Pagar	3.639.442,26	1.211.128,87	3,0215	3.659.425,88	1.222.520,07	2,9832	3.647.021,87
Total -Passivo e Patrimônio	21.201.058,49	8.031.567,63	3,0215	24.267.381,59	9.265.869,44	2,9832	27.641.941,71
Resultados Financeiros	(1.212.600,94)	(388.570,77)	3,0215	(1.174.066,58)	1.234.301,80	2,9832	3.682.169,13
Resultados-dif. de Cotização	6.272.280,98	1.364.877,68	3,0215	4.123.977,91	(11.391,20)	2,9832	(33.982,23)
Resultados do Exercício	5.059.680,04	976.306,91	3,0215	2.949.911,33	1.222.910,60	2,9832	3.648.186,90

Data do Balanço	31/12/2002	Dólar (R\$) 31/12/2002	31/12/2002	31/12/2003	Dólar (R\$) 31/12/2003	31/12/2003
	(US\$)		(R\$)	(US\$)		(R\$)
Capital Integrado	20.433,49	3,5325	72.181,30	20.433,49	2,8884	59.020,09
Reserva Legal	4.086,70	3,5325	14.436,27	4.086,70	2,8884	11.804,02
Result.Acumul. até 31/12/95	596.368,13	3,5325	2.106.670,42	596.368,13	2,8884	1.722.549,71
Result.Acumul. Desde 01/01/96	6.199.550,45	3,5325	21.899.911,96	7.422.461,05	2,8884	21.439.036,50
Resultados do Exercício	373.483,78	3,5325	1.319.331,45	327.094,16	2,8884	944.778,77
Total do Patrimônio	7.193.922,55	3,5325	25.412.531,41	8.370.443,53	2,8884	24.177.189,09
Dividendos a Pagar	1.030.128,01	3,5325	3.638.927,20	1.254.115,18	2,8884	3.622.386,29
Total -Passivo e Patrimônio	8.224.050,56	3,5325	29.051.458,60	9.624.558,71	2,8884	27.799.575,38
Resultados Financeiros	192.482,92	3,5325	679.945,91	358.689,27	2,8884	1.036.038,09
Resultados-dif. de Cotização	181.000,86	3,5325	639.385,54	(31.595,11)	2,8884	(91.259,32)
Resultados do Exercício	373.483,78	3,5325	1.319.331,45	327.094,16	2,8884	944.778,77

**Equivalência Patrimonial da SANIX TRADING CORPORATION S. A.  
(UNIPAC)**

Equivalência Patrimonial	R\$	%Part. UNIPAC	R\$
dez/02	25.412.531,41	0,5854	14.876.495,89
dez/01	17.561.616,23	0,5854	10.280.570,14
<b>Res. Eq. Patrim. (dez/02-dez/01)</b>	<b>7.850.915,18</b>	<b>0,5854</b>	<b>4.595.925,75</b>
dez/03	24.177.189,09	0,5854	14.153.326,49
dez/02	25.412.531,41	0,5854	14.876.495,89
<b>Res. Eq. Patrim. (dez/03-dez/02)</b>	<b>(1.235.342,32)</b>	<b>0,5854</b>	<b>(723.169,39)</b>

E mais, há uma incongruência no lançamento fiscal. Como visto acima, a fiscalização efetuou autuação no valor de R\$ 10.801.278,49 para o ano de 1996 a 2001 e de R\$ 620.354,89 do próprio ano de 2002. No ano de 2002, o montante lançado decorre da equação: 2.791.266,59 - 2.170.911,70. Entretanto, como visto na tabela apresentada pela recorrente, verifica-se que o valor de 2.170.911,70 não corresponde somente ao lucro/prejuízo do ano de 2002, mas de todo o período entre 1996 a 2001 (disponibilizado em 2002) e do próprio período de 2002.

Ademais, o lucro apurado no ano de 2002 é negativo, uma vez que a variação cambial (9.159.291,22) é maior do que a equivalência patrimonial (7.854.512,13):

Período	(1) Equivalência patrimonial total	(2) "Diferença de cotização"/variação cambial	(3) Lucro do ext. Tributável (2) - (3)	Lucro do exterior Tributado/declarado
1.09.95 a 31.08.96	613.429,18	399.672,70	213.756,48	213.756,48
1.09.96 a 31.08.97	2.101.789,38 <sup>(9)</sup>	471.088,98	1.630.700,40	1.598.851,77
1.09.97 a 31.08.98	(895.405,93)	590.580,20	(1.485.986,13)	(1.485.986,13)
1.09.98 a 31.08.99	8.324.850,92	4.653.089,22	3.671.761,70	3.671.761,68
1.09.99 a 31.08.00	569.400,14	(840.854,49)	1.410.254,63	1.410.254,64
1.09.00 a 31.08.01	<u>5.059.680,05</u>	<u>6.272.280,98</u>	<u>(1.212.600,93)</u>	<u>(1.212.600,94)</u>
<b>SUB-TOTAL 1</b>	<b>15.773.743,75</b>	<b>11.545.857,59</b>	<b>4.227.886,16</b>	<b>4.196.037,50</b>
1.09.01 a 31.12.02	<u>7.854.512,13</u>	9.159.291,22	<u>(1.304.779,09)</u>	(487.613,01)
<b>SUB-TOTAL 2</b>	<b>22.874.249,98</b>	<b>20.705.148,81</b>	<b>2.169.101,17</b>	<b>3.708.424,49</b>
1.01.03 a 31.12.03	<u>(1.233.917,00)</u>	(4.608.023,27)	<u>3.374.106,27</u>	4.017.150,28
<b>TOTAL</b>	<b>21.640.332,97</b>	<b>16.097.125,54</b>	<b>5.543.207,43</b>	<b>7.725.574,77</b>

(1) Equivalência patrimonial registrada nos mapas de apuração da Jacto e da Unipac somadas (Doc. 02)

(2) "Diferencia de cotizacion" registrada no "Estado de Situacion Patrimonial" (balanço) da Sanix (Doc. 03), levantado em 31 de agosto de cada ano e levantados em reais Nos anos de 2002 e 2003 a variação cambial foi calculada na forma do quadro constante do parágrafo seguinte.

(3) correspondente à equivalência patrimonial menos a variação cambial

Veja-se abaixo a tabela que demonstra a apuração do lucro negativo no ano de 2002:

Ano da Geração do Lucro	Lucro em reais (*)	UNIPAC	JACTO
1.09.95 a 31.08.96	213.756,48	125.133,04	88.623,44
1.09.96 a 31.08.97	1.598.851,77	935.967,83	662.883,94
1.09.97 a 31.08.98	(1.485.986,13)	(869.896,28)	(616.089,85)
1.09.98 a 31.08.99	3.671.761,68	2.149.449,29	1.522.312,39
1.09.99 a 31.08.00	1.410.254,64	825.563,07	584.691,57
1.09.00 a 31.08.01	(1.212.600,94)	(709.856,59)	(502.744,35)
<b>SUB-TOTAL 1</b>	<b>4.196.037,50</b>	<b>2.456.360,35</b>	<b>1.739.677,15</b>
1.09.01 a 31.12.02	(487.613,01)	(285.448,66)	(202.164,35)
<b>SUB-TOTAL 2</b>	<b>3.708.424,49</b>	<b>2.170.911,70</b>	<b>1.537.512,79</b>
1.01.03 a 31.12.03	4.017.150,28	2.351.639,77	1.665.510,51
<b>TOTAL</b>	<b>7.725.574,77</b>	<b>4.522.551,47</b>	<b>3.203.023,30</b>

(\*) Apurados conforme balanços da Sanix convertidos para Reais.

Como posso verificar, a fiscalização, além de ter se equivocado no cálculo do período do ano de 2002, por ter entendido que todo o lucro informado na DIPJ era somente do ano de 2002, considerou para apuração do lucro de 2002 a variação cambial existente no período em questão.

Veja que o lucro de US\$ 976,306.92 referente ao período de 01/09/2001 a 31/08/2002 é o somatório do valor de US\$ 1,364,877.69 (diferencia de cotización = variação cambial) e o prejuízo de (US\$ 388,570.77). Assim, resta claro que a fiscalização considerou no lançamento fiscal o valor da variação cambial.

Quanto à variação cambial, entendo que não deve fazer parte do lucro do exterior a ser tributado. A variação cambial, no caso da recorrente, decorre da variação da moeda estrangeira em relação à moeda nacional no período correspondente à apuração do IRPJ e da CSLL, e deve seguir o tratamento dado à equivalência patrimonial.

A 1ª Turma da CSRF do CARF, por meio do Acórdão nº 9101-002.294, de 05 de abril de 2016, firmou entendimento nesse sentido, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2005

ART. 7º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 213, DE 2002. ALCANCE. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL DE INVESTIMENTOS NO EXTERIOR.

O alcance da disposição contida no art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, restringe-se aos lucros auferidos no exterior, não tratando da variação cambial de investimentos no exterior.

Desta forma, deve ser afastado o lançamento de R\$ 620.354,89, pois não corresponde a lucro apurado no exterior no próprio ano de 2002.

Quanto ao pedido de afastamento da tributação do ano de 2002, por ter a empresa recolhido valor a maior de IRPJ de lucros no exterior no 2003, tenho que tal pretensão restou prejudicada, tendo em vista a proposta de dar provimento ao recurso voluntário.

#### CSLL

Por decorrer do mesmos elementos fáticos que ensejaram a tributação do IRPJ, deve-se afastar a tributação da CSLL, aplicando-se a mesma decisão quanto ao referido imposto.

#### Conclusão

Diante do exposto, voto por SUPERAR as alegações de nulidade, e, no mérito, voto por DAR provimento ao recurso voluntário, conforme as razões acima aduzidas.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

