



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.000186/2007-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.897 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente PERDIGÃO INDUSTRIAL S/A (SUCEDIDA POR BRF S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

RESULTADOS AUFERIDOS POR SUBSIDIÁRIA NO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL. NÃO TRIBUTAÇÃO

A diferença entre valores comparados de períodos diferentes e referentes a investimento no exterior avaliado pelo método de equivalência patrimonial representa mera atualização da referida aplicação para moeda nacional. Inexistindo alteração no montante do investimento em moeda estrangeira, no caso, dólar norte-americano, descabe a tributação pelo IRPJ e CSLL, por se tratar de mera variação cambial. Inteligência da Súmula CARF nº 146.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL em discussão nesta instância, exonerando integralmente a exigência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/SP1, sessão de 10 de junho de 2010 (fls. 414/431)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada perante aquele colegiado de 1º Grau (fls. 169/198), mantendo, porém, parte dos lançamentos perpetrados pelo Fisco relativamente ao IRPJ e CSLL, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

DATA DO FATO GERADOR: 31/12/2002

LAPSO MANIFESTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. NOVO ACORDÃO.

As inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. Para concretizar a correção, deve ser proferido novo acórdão, anulando-se o anterior.

ADMISSIBILIDADE

Rejeita-se a documentação apresentada depois de transcorridos dois anos da entrega da impugnação e não revestir-se da autenticidade requerida.

NULIDADE. ERRO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NA BASE LEGAL.

A discordância em relação aos fatos descritos e à capitulação legal não é causa de nulidade, pois salvo vício formal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ILEGALIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Alegações de ilegalidade não podem ser opostas na instância administrativa.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. INVESTIMENTOS NO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL. 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, conforme prevê a Instrução Normativa 213/2002, cuja observância se impõe ao julgador administrativo.

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

TRATADO INTERNACIONAL –

O Tratado firmado entre Brasil e Holanda, vigente à época dos fatos geradores não impede a tributação de lucros auferidos por controlada no exterior.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. TRATADOS INTERNACIONAIS. HOLANDA.

Os acordos para evitar a bi-tributação não impedem que os lucros sejam tributados em ambos os países signatários, apenas admitem a compensação do imposto pago no outro País, desde que obedecidas as restrições da legislação tributária.

IRPJ e CSLL. DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

Comprovado que houve erro na eleição do sujeito passivo cancela-se a exigência fiscal.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento principal (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

*Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte*

Os autos de infração foram assim emitidos (fls. 4 e 148/164), reproduzindo-se abaixo o de IRPJ (o de CSLL tem a mesma conformação):

001 - RENDIMENTO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL			
Valor apurado conforme relatório de verificação fiscal..			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)
31/12/2002	R\$	831.247,70	75,00
ENQUADRAMENTO LEGAL			
art. 7º ind 213/02			
002 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR			
Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo.			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)
31/12/2002	R\$	2.234.615,86	75,00
ENQUADRAMENTO LEGAL			
art. 74 caput e paragrafo unico da MP 2158/35-2001			
Art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95;			
Art. 16 da Lei nº 9.430/96;			
Arts. 249, inciso II, e 394, do RIR/99;			
Art. 3º da Lei nº 9.959/00.			

Foi exonerado integralmente o lançamento relativo à infração nº 002 – Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Lucros Auferidos no Exterior, mantida a infração nº 001.

Não houve interposição de recurso de ofício, posto que a exoneração foi inferior ao limite de alçada.

Irresignada com a manutenção desta infração, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 436/451), depois complementado por petição adicional (fls. 469/474) com a qual capeou documentos que entendeu lhe aproveitar (fls. 476/513), alegando, em resumo, que

- a) a Fiscalização teria se apoiado única e exclusivamente, para consecução dos lançamentos, na IN (SRF) nº 213/2002, o que levaria à nulidade dos mesmos.
- b) meritoriamente, que a base de cálculo tomada pelo Fisco estaria contaminada, posto se tratar de mera atualização monetária do investimento, ou seja, variação cambial havida na comparação em reais com a moeda estrangeira, no caso, dólar norte-americano.
- c) não ter ocorrido qualquer movimentação econômica na sua controlada Perdigão Overseas Luxemburgo, localizada neste último país.
- d) nesse caso, a tributação utilizando-se do método de equivalência patrimonial não poderia ser validada, posto que não se tratou da apuração de lucros, mas de mera atualização cambial.
- e) já haver demonstrado na impugnação e o faz novamente no RV, que os valores adotados como base de cálculo para o lançamento fiscal correspondem unicamente a variação cambial do próprio investimento detido pela Perdigão Agroindustrial S.A. na Perdigão Overseas, não havendo lucro tributável apurado no exterior em 2002.
- f) os resultados positivos de equivalência patrimonial assumidos pelo Fisco referem-se somente à variação cambial de seu investimento e que, como tal, esses valores não representam acréscimo patrimonial e não podem ser sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.
- g) em 31 de dezembro de 2000, o capital social da Perdigão Overseas era de US\$ 200.000,00 (duzentos mil dólares norte-americanos) e os lucros acumulados somavam US\$ 485.339,03 (quatrocentos e oitenta e cinco mil e trezentos e trinta e nove dólares norte-americanos e três centavos), o que resultava em Patrimônio Líquido de US\$ 685.339,03.
- h) assim, tem-se que, em 31 de dezembro de 2000, em que a paridade do real com relação ao dólar norte-americano era de R\$ 1,9554 (Doc. 03 da impugnação), o valor do capital social foi registrado a R\$ 391.080,00

(multiplicação do capital de US\$ 200.000,00 pela taxa de 1,9554), os lucros acumulados a R\$ 949.031,94 e o patrimônio líquido a R\$ 1.340.111,94.

- i) a mesma lógica aplica-se aos balanços patrimoniais levantados em 31 de dezembro de 2001 e em 31 de dezembro de 2002, em que a paridade do real com relação ao dólar norte-americano era de R\$ 2,3204 (Doc. 04 da impugnação) e R\$ 3,5333 (Doc. 05 da impugnação), respectivamente.
- j) os valores em moeda estrangeira permaneceram absolutamente inalterados em todo o período fiscalizado.
- k) a despeito da discutível constitucionalidade das normas que elevaram à categoria de tributáveis pelo IRPJ e CSLL os resultados positivos decorrentes de investimentos em sociedades estrangeiras (especialmente, Lei n.º 9.249/95, Lei -n.º 9.532/97 e Medida Provisória n.º 2.158-35/2001), fato é que, no caso dos autos, sequer se estaria diante de situação semelhante, mas, apenas, de atualização monetária do mesmo valor original.

Conclui transcrevendo decisões da Receita Federal sobre o tema e reproduzindo e juntando acórdãos do CARF e do STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 08/07/2010 – fls. 435 – protocolização do RV em 03/08/2010 – fls. 436 e petição complementar – fls. 469), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 452/467) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Há preliminar de nulidade a ser analisada.

Após exoneração parcial dos lançamentos procedida pela decisão recorrida (fls. 414/431), permanece em litígio a infração nº 001, abaixo reproduzida:

001 - RENDIMENTO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL			
Valor apurado conforme relatório de verificação fiscal..			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)
31/12/2002	R\$	831.247,70	75,00
ENQUADRAMENTO LEGAL			
art. 7º ind 213/02			

Segundo a acusação (TV – fls. 145), referida infração foi assim descrita:

RESULTADOS POSITIVOS EM EQUIVALENCIA PATRIMONIAL – ART; 7º IN 213/02			
O artigo 7º da Instrução normativa é claro ao identificar que os resultados positivos de equivalência patrimonial devam ser tributados, conforme leitura assim reproduzida: <i>“art. 7º a contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliada pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil”</i> <i>§ 1º 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 CSLL.</i> É importante informar que mercê do inciso I, § 3º, do artigo 7º da IN 213/02, os resultados positivos de equivalência patrimonial serão tributados no 4º trimestre de cada ano calendário. Assim tributa-se (fls 61 a 80 – assembléias gerais) (81 a 91 – balanços e equivalência)			
PERDIGÃO OVERSEAS LUXEMBURGO			
	2000 r\$	2001 r\$	2002 r\$
CAPITAL REALIZADO	391.080,00	464.080,00	706.660,00
LUCROS ACUMULADOS			
LUCROS EXERCICIOS	949.031,94	1.126.180,69	1.714.848,39
PATRM LIQUIDO	1.340.111,94	1.590.260,69	2.421.508,39
EQUIVALENCIA			831.247,70

A decisão de 1º Piso manteve referida imputação, assentando:

“Neste item, discute-se a tributação de valores relativos a falta de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do resultado positivo de equivalência patrimonial decorrente da participação societária na controlada Perdigão Overseas Luxemburgo, no ano-calendário de 2002, a teor do parágrafo 1º do artigo 7º da IN SRF 213/2002.

Quanto à tributação do resultado positivo da equivalência patrimonial, temos que a IN SRF nº 213/2002, de 07 de outubro de 2002, dispõe, em seus artigos 7º e 20 que:

(...)

A norma administrativa supra transcrita, aplicável ao ano-calendário de 2002, é clara ao determinar a tributação do resultado positivo 'da equivalência patrimonial de investimento no exterior, independentemente de ser resultante de lucros apurados na investida, ou decorrente da variação cambial. Destaque-se que a variação cambial do investimento em coligada ou controlada no exterior é considerada, segundo a doutrina, a jurisprudência e a Comissão de Valores Mobiliários, artigo 16, I, b, da Instrução CVM nº 247/96, como um componente do resultado decorrente do método de equivalência patrimonial, verbis:

(...)

Conforme já salientado, a autoridade julgadora de 1ª instância de observar o disposto nas regras administrativas, o que inclui os atos da Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, conforme preceituado na Portaria do Ministro da Fazenda nº 58/2006, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Dessa forma, há que se considerar procedente a autuação relativa ao resultado positivo da equivalência patrimonial”.

Na peça recursal manejada para apreciação deste Colegiado de 2º Grau, a recorrente bate-se fortemente contra esta decisão, reafirmando o pedido de nulidade dos lançamentos posto que fundamentados em Instrução Normativa.

Além disso, discorre longamente sobre a base assumida para os lançamentos, alegando estar-se tão somente diante de mera atualização monetária do valor (mantido imutável em moeda estrangeira), apenas ajustado em reais pela variação cambial obrigatória.

Pois bem, de fato, não há dúvidas de que os lançamentos foram “suportados” pelo artigo 7º, da IN (SRF) nº 213/2002. Tal realidade encontra-se estampada com toda clareza no auto de infração reproduzido e a própria decisão *a quo* a isso faz referência, mas aduz que a autoridade administrativa, “*por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade*”, vinculação que não atinge os julgamentos no CARF e os seus Conselheiros.

Claro, inexistem dúvidas de que Instruções Normativas não podem substituir textos legais, apenas regulamentá-los, quando previsto, de forma que caberia, de plano, o cancelamento dos lançamentos por nulidade, como suscitado pela defesa.

Porém, a recorrente avançou em seus argumentos e trouxe como matéria de fundo na discussão, alegações que merecem ser analisadas, especialmente o fato de que, smj, os valores tomados pelo Fisco claramente surgiram por mero cálculo matemático de atualização monetária, diga-se, o ajuste em reais, em cada balanço anual levantado no Brasil, do investimento existente em controlada no exterior e que estão naturalmente em moeda estrangeira, no caso, dólar norte-americano.

Desse modo, a princípio, supero a análise da preliminar de nulidade, trazendo a discussão para o mérito e sobre ela (nulidade) voltarei a tratar mais à frente.

Então, no mérito, o que se tem é o seguinte quadro, elaborado pela recorrente no RV (fls. 445) e que é consistente com o estampado no Termo de Verificação do autor do procedimento (fls. 145, antes reproduzido):

	Valor US\$	2000		2001		2002	
		Taxa	Valor Reais	Taxa	Valor Reais	Taxa	Valor Reais
Capital social realizado	\$ 200.000,00	1,9554	R\$ 391.080,00	2,3204	R\$ 464.080,00	3,5333	R\$ 706.660,00
Lucros acumulados	\$ 485.339,03	1,9554	R\$ 949.031,94	2,3204	R\$ 1.126.180,69	3,5333	R\$ 1.714.848,39
Patrimônio Líquido	\$ 685.339,03	1,9554	R\$ 1.340.111,94	2,3204	R\$ 1.590.260,69	3,5333	R\$ 2.421.508,39

Induvidosamente, os valores do Capital e dos Lucros Acumulados são constantes ao longo do tempo (US\$ 200.000,00 e US\$ 485.339,03), levando ao PL de US\$ 685.339,03.

A partir desses números, fixos e constantes, foram apurados os correspondentes montantes em Reais, levando, no que interessa, ao valor de R\$ 831.247,70, ou seja, o importe atualizado para Reais do Patrimônio Líquido expresso em dólares norte-americanos e que foi tomado pelo Fisco como base de cálculo para os lançamentos de IRPJ e de CSLL.

Confira-se:

<u>Patrimônio Líquido</u>	<u>US\$</u>	<u>Reais</u>
1. Em 31 de dezembro de 2001	685.339,03	1.590.260,69
2. Em 31 de dezembro de 2002	685.339,03	2.421.508,39
<u>3. Variação Cambial/2002 (2-1)</u>	<u>0,00</u>	<u>831.247,70</u>

Pois bem, para a Fiscalização e a decisão recorrida, na forma do artigo 7º, da IN (SRF) nº 213/2002, este valor seria tributável pelo IRPJ e CSLL:

Art. 7º A contrapartida do ajuste do valor do investimento no exterior em filial, sucursal, controlada ou coligada, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, conforme estabelece a legislação comercial e fiscal brasileira, deverá ser registrada para apuração do lucro contábil da pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º 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.

Ocorre que, mesmo abstraindo a validade desta IN para suportar os lançamentos, tema objeto de análise anterior, fato é que não se visualiza nos autos qualquer *plus*, econômico, financeiro ou mesmo ficto a justificar tributação de IRPJ (e de CSLL), posto que inexistente o acréscimo patrimonial exigido pelo artigo 43, do CTN², mas mera atualização

² Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

cambial, conforme decisões reiteradas do STJ (dentre outras, REsp 1.211.882-RJ e REsp 1.222.719-RS):

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS SITUADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE DO ART. 7º, §1º, DA IN/SRF N. 213/2002.

1. "É ilícita a tributação, a título de IRPJ e CSLL, pelo resultado positivo da equivalência patrimonial, registrado na contabilidade da empresa brasileira (empresa investidora), referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior (empresa investida), previsto no art. 7º, §1º, da Instrução Normativa SRF n. 213/2002, somente no que exceder a proporção a que faz jus a empresa investidora no lucro auferido pela empresa investida, na forma do art. 1º, §4º, da Instrução Normativa SRF n. 213, de 7 de outubro de 2002" (REsp. n. **1.211.882-RJ**, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 5.4.2011).

Foi exatamente nesse sentido que igualmente evoluiu a jurisprudência do CARF levando à edição da Súmula nº 146, abaixo reproduzida, pondo pá de cal na discussão do assunto no âmbito deste Tribunal Administrativo Tributário Federal, posto que de observância impositiva aos Conselheiros (artigo 72, do RICARF):

Súmula CARF nº 146

A variação cambial ativa resultante de investimento no exterior avaliado pelo método da equivalência patrimonial não é tributável pelo IRPJ e CSLL.

Nesse cenário o debate resta superado, cabendo o pronto afastamento da imposição feita pelo Fisco.

Então, voltando ao tema suscitado em preliminar (ilegalidade da IN (SRF) nº 213/2002 para dar suporte aos lançamentos), penso que a melhor solução é a decisão de mérito ora proposta, primeiro porque se enfrenta o ponto central do embate, ou seja, há toda a estrutura de um processo de conhecimento e análise das provas e argumentos; segundo porque, embora relevante, deixa de ser necessária sua apreciação posto que a decisão aqui prolatada lhe favorece, atraindo a aplicação não só do § 3º, do artigo 59, do PAF (Decreto nº 70.235/1972) como do § 2º, do artigo 282, do CPC/2015, *verbis*, “§ 2º Quando puder decidir o mérito a favor da parte a quem aproveite a decretação da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

CONCLUSÃO

Desse modo, pelo exposto e o que consta nos autos, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL ainda em discussão nesta instância, exonerando integralmente a exigência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone