



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

**Processo n°** 16327.000299/2006-53  
**Recurso n°** 156.253 Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-00.244 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de julho de 2010  
**Matéria** IRPJ e outros  
**Recorrente** BOSTON NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

IRPJ – LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR – DISPONIBILIZAÇÃO – Havendo disponibilização de lucro auferido por coligada no exterior no decorrer do ano-calendário, deverá o lucro apurado até a data da disponibilização deste mesmo ano-calendário ser oferecido à tributação.

IRPJ – DEDUÇÃO DE PREJUÍZO – O prejuízo apurado após a disponibilização dos lucros deve ser computado para fins de dedução do lucro real do mesmo ano-calendário.

TRATADO BRASIL PORTUGAL – INAPLICABILIDADE – TRIBUTAÇÃO DE DIVIDENDOS – Não se aplica o Tratado de Não Dupla Tributação entre Brasil e Portugal (Decreto n.º 4.012 de 13/11/2001) quando se tributa dividendos.

AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE - CRITÉRIO JURÍDICO - O critério jurídico utilizado pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento foi o da data em que ocorreu a disponibilização dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Embargos de Declaração opostos por BANK OF AMERICA NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES, atual denominação de BOSTON NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos declaratórios interpostos contra o acórdão 101-97.023 para reconhecer a omissão ocorrida naquele julgamento e, a partir da análise dos argumentos

oferecidos em sede de recurso voluntário, DAR parcial provimento ao recurso para excluir a exigência referente ao ano-calendário de 1.999, nos termos do voto do relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO – Presidente

  
JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR – Relator

Editado em: 25 FEV 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente da Turma), José Sérgio Gomes (Suplente convocado), João Otávio Opperman Thomé, João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), Manoel Mota Fonseca (Suplente convocado) e Silvana Rescigno Guerra Barreto.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 328/348) opostos pela contribuinte em 04/02/2010 em face do Acórdão nº 101- 97.023 que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a utilização da taxa de câmbio da data das demonstrações financeiras em que os lucros foram apurados.

Cientificada do acórdão proferido por esta Turma, o contribuinte, por meio de embargos declaratórios, concluiu que o voto proferido foi omissivo, obscuro e contraditório, nos seguintes termos:

Afirma ter havido omissão quanto aos créditos tributários de IRPJ e de CSLL na parte concernente ao lucro auferido pela BBLA – Lisboa no ano-calendário 99, no valor de € 84.846.265,00 (oitenta e quatro milhões, oitocentos e quarenta e seis mil e duzentos e sessenta e cinco euros), em face da sua disponibilização em favor da BBM, empresa diversa da embargante.

Segundo seu entendimento, a própria DRJ já havia reconhecido que os lucros apurados pela BBLA até o encerramento do ano-calendário 1998 foram totalmente disponibilizados em favor do BBM por ocasião do evento societário de aumento do capital da Embargante, ocorrido em 27.12.1999, logo, todo o lucro auferido no ano-calendário de 1999 até aquela data, ou seja, de 01.01.1999 a 27.12.1999, também foi disponibilizado pelo mesmo evento societário, fato este não considerado no acórdão.

 2

Assim, não apenas o lucro apurado pela BBLA até o encerramento do ano-calendário de 1998, mas também o apurado no ano-calendário de 1999 e também disponibilizado em 27.12.99 deveria ser adicionado ao lucro líquido da BBM, efetiva beneficiária de tais lucros.

Requer, portanto, seja revisto o entendimento exarado pela DRJ que afirmou que em virtude do evento societário ter ocorrido em 27.12.99, ou seja, antes do momento da apuração dos lucros relativos ao ano-calendário de 1999 pela BBM (beneficiária), a disponibilização dos lucros da BBLA (período de 01.01.99 a 27.12.99) somente teria ocorrido em 21.12.01, por ocasião do novo evento societário.

Alega também a Embargante que após a ocorrência da operação societária de 27.12.99, a empresa BBLA obteve prejuízos que não foram deduzidos da base de cálculo da autuação.

Assim, conclui ter havido omissão em relação à dedução do prejuízo de 28.12.1999 a 31.12.1999, da ordem de € 17.466.937,00 (dezessete milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, novecentos e trinta e sete euros), o qual deveria ser deduzido em razão da segregação de resultados, decorrentes do evento ocorrido em 27.12.1999, sendo tal dedução consequência da própria decisão, pois se os lucros apurados até 27.12.1999 pela BBLA foram disponibilizados e deveriam ter sido oferecidos à tributação por outra empresa (BBM), então o prejuízo apurado pela BBLA a partir de 28.12.1999, quando passou a ser controlada pela Embargante, deveria ser deduzido do resultado a ela atribuído em razão da disponibilização havida em 21.12.01.

Segundo seu entendimento, ao desconsiderar o prejuízo apurado pela BBLA no período de 28.12.99 a 31.12.99, houve violação dos §§ 4º e 6º do artigo 6º do Decreto Lei nº 1.598/97, o qual explicita a forma de apuração do lucro real e, consequentemente, o auto de infração restou viciado de modo insanável, sendo necessária, portanto, a declaração de sua nulidade.

Afirma também que o acórdão foi omissivo e obscuro em não utilizar a Convenção Brasil – Portugal destinada a evitar dupla tributação, sob o argumento de que a embargante estaria situada na Zona Franca da Madeira ao tempo do fato gerador, fato este equivocado, pois naquela data, já se encontrava instalada em Lisboa.

Neste sentido, junta prova documental tentando comprovar que ao tempo do fato gerador discutido *in casu*, sua sede estava instalada em Lisboa, devendo, portanto prevalecer a Convenção Brasil Portugal, ao presente caso.

Além disso, afirma ter havido erro na autuação quanto ao critério jurídico utilizado para a determinação do momento de disponibilização dos lucros dos anos-calendários de 2000 e 2001, erro este insanável que ensejaria o cancelamento do auto de infração.

Afirma que a fiscalização utilizou-se de critérios distintos para definir o momento de disponibilização dos lucros auferidos por controlada no exterior, pois em relação aos lucros dos anos calendário de 2000 e 2001 utilizou os valores apurados no balanço de 30.09.01, porém considerou que tais lucros teriam sido disponibilizados apenas em 21.12.01, momento em que ocorreu o aporte de ações.

É o relatório.

## VOTO

João Carlos de Lima Junior - Relator

Conforme já disposto no acórdão embargado, a Embargante, cuja denominação anterior era “Boston Negócios e Participações Ltda.” (BNP) é uma empresa sediada no Brasil e constituída em 06.12.1999, com um capital social de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), aumentado em 27.12.1999 para R\$ 330.359.802,58 (trezentos e trinta milhões, trezentos e cinquenta e nove mil, oitocentos e dois reais e cinquenta e oito centavos), por meio de subscrição e integralização de capital, realizada pela empresa “Bank Boston Banco Múltiplo” (BBM).

A integralização se deu com aporte de ações da empresa “Bank Boston Latino Americano S/A” (BBLA), sediada em Lisboa, a qual passou a ser controlada pela empresa fiscalizada.

Com os lucros auferidos pelo “Bank Boston Latino Americano S/A” (BBLA), a empresa fiscalizada constituiu, em 21.12.2001, a “BBLA Holding Europe S.L”, cuja sede ficava na cidade de Madrid. O aporte de ações da empresa “Bank Boston Latino Americano S/A” (BBLA) foi calculado com base no balanço de 30 de setembro de 2001.

A fiscalização, ao analisar as operações societárias acima, entendeu que a embargante disponibilizou e pagou lucros sem oferecê-los à tributação e, por esta razão, lavrou os autos de infração ora combatidos, nos termos do artigo 394, § 3º, II, item ‘d’ do RIR/99.

Referida autuação foi revista, em parte, pela DRJ de São Paulo, que excluiu do lançamento os lucros apurados no ano-base de 1998, reconhecendo que a disponibilização de tais lucros já teria ocorrido em 27.12.99 em favor de “Bank Boston Banco Múltiplo” (BBM), entendimento este mantido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Com relação ao ano-base de 1999, a DRJ entendeu que em virtude do evento societário ter ocorrido em 27.12.99, ou seja, antes do momento da apuração dos lucros relativos ao ano-calendário de 1999 pela BBM (beneficiária), a disponibilização dos lucros da BBLA (período de 01.01.99 a 27.12.99) somente teria ocorrido em 21.12.01, por ocasião do novo evento societário.

Em sede de Embargos de Declaração, afirma a Embargante ter havido omissão do acórdão prolatado pelo CARF quanto ao lucro auferido pelo BBLA – Lisboa no ano-calendário de 1999, no valor de € 84.846.265,00 (oitenta e quatro milhões, oitocentos e quarenta e seis mil e duzentos e sessenta e cinco euros), em face da sua disponibilização em favor do BBM, empresa diversa da Embargante.

Neste ponto, merece reparo o acórdão proferido.

Os lucros auferidos no exterior por coligadas devem ser, via de regra, adicionados ao lucro líquido da pessoa jurídica domiciliada no Brasil para fins de determinação



do lucro real em 31 de dezembro do ano-calendário em que tais lucros tiverem sido disponibilizados.

Neste sentido o artigo 1º da Lei nº 9.532/97 assim determina:

*“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.  
(...)”*

Por sua vez, os lucros são considerados disponibilizados para a empresa no Brasil, no caso de empresa coligada, na data do seu pagamento, que pode ser feito através do emprego de valor em favor da beneficiária, conforme artigo acima citado, senão vejamos:

*“Art. 1º...*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:*

*(...)*

*b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.*

*(...)*

*§ 2º Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se:*

*(...)*

*b) pago o lucro, quando ocorrer:*

*(...)*

*4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.” (grifos nossos)*

No presente caso, os lucros auferidos pela empresa BBLA no período de 01.01.1999 a 27.12.1999 foram totalmente disponibilizados em favor da empresa BBM (beneficiária), através do evento societário que aumentou o capital da Embargante.

 5

Desta forma, não se pode computar referidos lucros (01.01.1999 a 27.12.1999) e nem considerá-los disponibilizados em face da Embargante no evento societário ocorrido em 21.12.2001, eis que eles já foram disponibilizados anteriormente a empresa diversa, qual seja, a BBM.

Além disso, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, é perfeitamente possível apurar os lucros acumulados até a data disponibilização, não sendo necessário aguardar o encerramento do ano-calendário em 31 de dezembro, conforme entendimento da DRJ/SP. Isso ocorre, por exemplo, quando há uma cisão, momento em que é necessário o levantamento do balanço parcial.

Ademais, a própria autoridade fiscal, ao constituir o crédito tributário ora em discussão, calculou os lucros auferidos com base no balanço parcial levantado em 30.09.2001, demonstrando ser perfeitamente possível tal aferição.

Assim, não apenas o lucro apurado pelo BBLA até o encerramento do ano-calendário 1998, mas também aquele apurado no ano-calendário de 1999, no valor de € 84.846.265,00 (oitenta e quatro milhões, oitocentos e quarenta e seis mil e duzentos e sessenta e cinco euros), até 27/12/1999, data em que ocorreu sua disponibilização, deveria ser adicionado ao lucro líquido do BBM, para apuração do lucro real em 31/12/1999.

Ocorre que, inobstante o lucro apurado pela BBLA até 27.12.99 fosse de € 84.846.265,00 (oitenta e quatro milhões, oitocentos e quarenta e seis mil e duzentos e sessenta e cinco euros), quando da lavratura do presente auto de infração a autoridade fiscal considerou como lucro daquele período somente o valor de € 67.379.328,00 (sessenta e sete milhões, trezentos e setenta e nove mil, trezentos e vinte e oito euros).

Assim, devem ser excluídos do presente auto de infração os tributos incidentes sobre o lucro do ano-calendário de 1999 considerado pela autoridade fiscal, o qual monta de € 67.379.328,00 (sessenta e sete milhões, trezentos e setenta e nove mil, trezentos e vinte e oito euros).

Alega também a Embargante que houve omissão no acórdão em relação à dedução do prejuízo apurado pela BBLA no período compreendido entre 28/12/1999 e 31/12/1999, da ordem de € 17.466.937,00 (dezessete milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, novecentos e trinta e sete euros), o qual deveria ser deduzido do resultado tributado pela Embargante em 21/12/2001, já que houve segregação de resultados decorrente do evento societário ocorrido em 27/12/1999. Conclui que caso não haja o aproveitamento deste prejuízo nos períodos subsequentes, para fins de apuração do saldo líquido, o auto de infração viola o disposto nos §§ 4º e 6º do artigo 6º do Decreto Lei nº 1.598/77.

Neste ponto não merece reparo o acórdão proferido.

Isto porque, da mesma maneira que os lucros auferidos por coligadas que forem disponibilizados à pessoa jurídica domiciliada no Brasil durante o ano-calendário devem ser adicionados ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real em 31 de dezembro daquele ano, o prejuízo apurado no mesmo período também deverá ser computado.

Desta forma, quando da apuração do lucro real em 31/12/1999 já deveria ter sido computado pela BBM o prejuízo gerado pela BBLA no período de 28/12/1999 a



31/12/1999, de modo que referido prejuízo não interferiu na apuração do lucro real da Embargante, empresa diversa, nos anos-calendário de 2000 e 2001.

Assim, o que está sendo tributado em virtude da disponibilização ocorrida em 21.12.2001 são os lucros apurados pela Embargante no período de 01.01.2000 a 21.12.2001.

Afirma também a Embargante que o acórdão proferido foi omissivo e obscuro ao não utilizar a Convenção Brasil – Portugal destinada a evitar dupla tributação. Argumenta que, quando ocorrido o fato gerador discutido *in casu* (21/12/2001), sua sede estava instalada em Lisboa e não mais na Zona Franca da Madeira devendo, portanto, prevalecer a referida Convenção. Junta documentos provando o alegado.

Inobstante a prova efetiva de que a Embargante, à época do fato gerador, estava sediada em Lisboa, a aplicação da Convenção Brasil – Portugal não influencia no deslinde do caso em questão.

Isto porque, inobstante o Tratado de Não Dupla Tributação entre Brasil e Portugal (Decreto n.º 4.012 de 13/11/2001) impedir a tributação do lucro, ele permite a tributação de dividendos, conforme o artigo 10º que assim dispõe:

*“1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.*

*(...)*

*3. O termo "dividendos", usado neste Artigo, significa os rendimentos provenientes de ações, ações ou bônus de fruição, partes de minas, partes de fundadores ou outros direitos, com exceção dos créditos, que permitam participar nos lucros, assim como os rendimentos derivados de outras partes sociais sujeitos ao mesmo regime fiscal que os rendimentos de ações pela legislação do Estado de que é residente a sociedade que os distribui. Considera-se ainda que o termo "dividendos" inclui os rendimentos derivados de conta ou de associação em participação.*

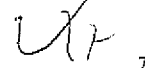
*(...)"*

Importante esclarecer aqui, para que não parem dúvidas no julgado, a diferença entre lucros e dividendos.

Lucros e dividendos possuem definições distintas. Enquanto o lucro representa o resultado auferido pela própria empresa através de suas atividades, resultando da equação “receita menos custos/despesas”, os dividendos representam a contrapartida ao acionista resultante de seu investimento de capital, ou seja, é a destinação do lucro do exercício, dos lucros acumulados ou da reserva de lucros, aos acionistas.

Assim, para que haja dividendos pressupõe-se a efetiva disponibilização do lucro.

E, no presente caso, a disponibilização do lucro (dividendo) ocorreu em 21/12/2001, quando, com os lucros auferidos pelo “Bank Boston Latino Americano S/A” (BBLA) - Lisboa a empresa fiscalizada constituiu a “BBLA Holding Europe S.L”, cuja sede ficava na cidade de Madrid.

 7

Conclui-se, desta feita, que por se tratar de dividendo, deve ser mantida a tributação tal como efetuado pela autoridade fiscal.

Por fim, afirma a Embargante que a fiscalização utilizou-se de critérios jurídicos distintos para definir o momento de disponibilização dos lucros auferidos por controlada no exterior nos anos calendário de 2000 e 2001, eis que, para o cálculo do tributo lançado se utilizou dos valores apurados no balanço de 30/09/2001, porém considerou que o fato gerador apenas ocorreu em 21/12/2001, requerendo, assim, a nulidade da autuação.

Conforme se depreende do auto de infração lavrado, a autoridade fiscal deixa claro que o critério jurídico utilizado para efetuar o lançamento foi o da data em que ocorreu a disponibilização dos lucros, ou seja, o aporte de ações.

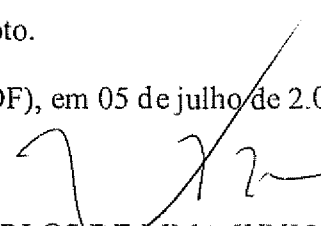
Não se pode entender, como pretende a Embargante, que o fato de ter apurado o lucro até 30/09/2001 reveste-se em mudança de critério jurídico. Na verdade, trata-se apenas da redução ou alargamento de base de cálculo para apuração do tributo devido.

Ademais, caso tivesse algum prejuízo em razão dos valores lançados no presente auto de infração terem sido calculados em 30/09/2001, ao invés de sê-lo em 21/12/2001, deveria a Embargante demonstrar a diferença de valores, a fim de que este Conselho decidisse sobre a redução da base de cálculo a ser adotada.

Diante do exposto, reconheço a omissão ocorrida no julgamento do recurso voluntário e, a partir da análise dos argumentos oferecidos, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para excluir a incidência dos tributos ora exigidos sobre os lucros auferidos no ano-calendário de 1999 constantes do auto de infração.

É como voto.

Brasília (DF), em 05 de julho de 2010.

  
JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR