



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

Processo nº 16561.720077/2014-98
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1402-002.493 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2017
Matéria Lucros no Exterior
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COPERSUCAR ARMAZENS GERAIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCROS DE CONTROLADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DA CONTROLADORA.

Os lucros auferidos no exterior disponibilizados por intermédio de controladas devem ser adicionados ao lucro líquido da controladora para determinação do lucro real, em 31 de dezembro do ano-calendário em que os referidos lucros foram disponibilizados, o que pode se dar em balanço encerrado em qualquer data no ano. (Artigo 25 da Lei 9.249/95 e artigo 74 da MP2.158-34/2001).

Cancela-se o lançamento em face de erro na apuração dos lucros obtidos no exterior, que devem ser aqueles efetivamente apurados no exercício social das investidas no exterior, não se podendo alterá-los, de ofício, direcionando a tributação para 31 de dezembro, ignorando-se seu período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves. O Conselheiro Caio César Nader Quintella declarou-se impedido.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício decorrente de decisão da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) de Florianópolis que julgou procedente impugnação do contribuinte ao auto de infração lavrado em função de suposta ausência no cômputo da base de cálculo de IRPJ e CSLL de lucros auferidos no exterior, ano-calendário 2010. O que tem-se, em suma, é que a contribuinte recorrida procede apuração do lucro conforme exercício societário que tem termo final em 31 de março, quando encerrada safra de açúcar, enquanto a fiscalização fixou-se no exercício fiscal com data de 31 de dezembro de cada ano. Diante do minucioso relatório realizado pela DRJ adoto-o em sua integralidade complementado-o ao final no que necessário:

Contra a Contribuinte supra identificada, foram lavrados pela DEMAC/SP os autos de infração às fls. 533/547, formalizando lançamentos de ofício do crédito tributário abaixo discriminado, relativo ao ano-calendário de 2010, incluindo juros de mora calculados até 08/2014 e multa proporcional, totalizando R\$ 177.580.784,93.

De acordo com a Descrição dos Fatos dos autos de infração, que tem como parte integrante o **Termo de Verificação Fiscal** lavrado às fls. 549/562, a contribuinte é acusada de não haver computado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL os lucros auferidos no exterior.

Assim consta no Auto de Infração - IRPJ:

0001 ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2010 253.213.249.82 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 43, da Lei 5.172/66

Art. 25, da Lei 9.249/95

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art 16, inciso I, da Lei 9.430/96

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99; arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 1º, parágrafo 3º e Art 6º, parágrafo 3º, da Instrução Normativa SRF nº 213/02 O lançamento de CSLL é decorrente da matéria tributável apurada no lançamento de IRPJ.

É detalhado no Termo Fiscal que o sujeito passivo, na data autuada, detinha as seguintes participações societárias no exterior:

2- PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS NO EXTERIOR

2.1 Em atendimento às solicitações, a empresa apresentou documentação informando que a COPERSUCAR ARMAZENS GERAIS S.A. possui as seguintes participações:

I) Diretas:

a) 100% na controlada COPERSUCAR INTERNATIONAL N.V. incorporada em 17/9/1975, sediada em Curaçau (Antilhas Holandesas) e com valor patrimonial de R\$ 563.229.079,60 (ano-calendário de 2010);

II – Indireta:

a) 100% da empresa COPERSUCAR TRADING AVV, constituída em 20/10/1995 e sediada em Aruba (Antilhas Holandesas), controlada pela empresa COPERSUCAR INTERNATIONAL N.V.;

b) 100% da empresa COPERSUCAR EUROPE BV, constituída em 20/02/2009 e sediada em Rotterdam (Holanda), controlada pela empresa COPERSUCAR TRADING AVV;

3 – DOS PERÍODOS DE APURAÇÃO

3.1 A empresa fiscalizada optou pela tributação com base no lucro real com apuração anual de IRPJ e CSLL, nos anos-calendário 2009 e 2010, conforme consta das DIPJ's correspondentes.

3.2 O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) disciplina o período de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, em seu Art. 221, que diz:

“Art. 221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.”

3.3 A apuração anual do IRPJ inicia-se no dia primeiro de janeiro e encerra-se no dia 31 de dezembro, conforme os estabelece o Art. 16, da Lei 7.450/85:

“Art 16 Para efeito de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, o período-base de incidência será de 1º de Janeiro a 31 de dezembro...”

3.4 A apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica também está disciplinada no Art.2º, caput e § 3º Lei 9.430/96, que diz:

“Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada...”

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano ...”

3.5 O contribuinte apresentou as Declarações Financeiras das suas empresas no exterior e o controle dos prejuízos acumulados no exterior, efetuados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, na conta “Prejuízos – Copersucar Internacional”, com apuração dos resultados nos períodos de abril a março, coincidindo com o período da safra de sua produção. Entretanto, apuração dos resultados permitida pela legislação federal compreende o período de janeiro a dezembro. Portanto, a empresa fiscalizada deveria ter adequadado as demonstrações financeiras de suas empresas no exterior e o controle dos prejuízos acumulados no exterior efetuado na parte B, do LALUR para o período compreendido de janeiro a dezembro.

Continuando, neste Termo, a autoridade fiscal autuante faz uma descrição acerca da evolução da legislação brasileira sobre tributação de lucros no exterior.

Informa que nas Demonstrações Financeiras da controlada Copersucar International NV (2009, 2008 e março de 2010, com tradução legal) os resultados foram apurados no período de abril/2008 a março de 2009 e abril de 2009 a março de 2010.

Que nas DIPJ constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil, os resultados foram apurados (informados) nos períodos de janeiro/2009 a dezembro de 2009 e janeiro de 2010 a dezembro de 2010.

Que, “intimado a esclarecer as divergências”, o Contribuinte “apresentou os resultados mensais da empresa Copersucar International NV nos períodos de abril/08 a março/09 e abril/09 a março/2010.”

Ainda, que nesta mesma ocasião, a fiscalizada apresentou os resultados mensais da Copersucar International NV nos anos-calendário fiscais de 2009 (jan/09 a dez/09) e de 2010 (jan/10 a dez/10).

Conclui, então a autoridade autuante, segundo consta no Termo Fiscal:

4.14 Verificamos que os resultados mensais foram os mesmos, sendo apenas considerados em períodos diferentes, assim o contribuinte conciliou as diferenças ocorridas nos itens 4.9 e 4.10, confirmando que os valores R\$ 146.176.638,05 e R\$ 677.873.309,91, contidos na DIPJ 2010/2009 e 2011/2010, nas Fichas 35 (Participações no Exterior – Resultado do Período de Apuração), estão corretos e foram declarados de acordo com o período previsto na legislação federal, que compreende os meses de janeiro a dezembro do respectivo ano.

4.15 Analisando os documentos fornecidos pelo contribuinte verificamos que os lucros auferidos no exterior referente a sua participação na empresa Copersucar Internacional NV, não foram oferecidos à tributação, conforme se pode apurar às Linha 07, das Fichas 09A (IRPJ) e 17 (CSLL), da DIPJ 2011/2010.

4.16 Abaixo apresentamos os resultados mensais da empresa controlada Copersucar International NV (Arquivo – Abertura DIPJ), no período de janeiro/2010 a dezembro/2010:

[...]

4.19 Assim, no exercício encerrado em 31/12/2010, a controlada Copersucar International NV, somando-se os resultados mensais no período de janeiro a dezembro de 2010, auferiu lucro no exterior no valor de:

ANO Saldo US\$ Saldo R\$

**2010 406.837.900,56 X 1,6662 (taxa de cambio em 31/12/2010)
677.873.309,91**

4.20 O valor que deveria ter sido disponibilizado pela empresa no exterior, no ano-calendário de 2010 era de **R\$ 677.873.309,91**, conforme consta da DIPJ 2011/2010 (Ficha 35 – Participações no Exterior – Resultado do Período de Apuração), porém tal valor não foi informado na linha 07 (Lucros Disponibilizados no Exterior) das Fichas 09A (Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral) e 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) da DIPJ 2011/2010, portanto **não foi oferecido à tributação** os lucros auferidos

no exterior pela controlada Copersucar International NV, no valor total de **R\$ 677.873.309,91**.

[...]

5 – DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS NO EXTERIOR

[..]

Relativamente a este item, em resumo, a autoridade autuante informa que a Interessada foi intimada e apresentou seu controle dos prejuízos acumulados no exterior, na parte B do LALUR, de sua controlada Copersucar International, cuja evolução encontramos no quadro do item 5.4 do **Termo Fiscal**.

Neste quadro, o **saldo** dos prejuízos acumulados em **31 de março de 2010** foi da ordem de US\$ 22.238.134,74 que, convertido para reais, perfaz **R\$ 375.936.480,88**.

Este saldo é composto de diversos valores, referente a vários períodos, e nele constava valor de **R\$ 34.601.250,05** (US\$ 14.945.253,13) registrado a título de “Adequação ao CPC (exercício 2008) contabilizado em 2009”. Intimada a esclarecer o que seria, informou a Interessada:

O valor de –US\$ 14.945.253,13, contabilizado em março/2009, refere-se à baixa do custo diferido das rolagens de posições tomadas em Bolsa de Valores (NY e Londres).

Para fins de esclarecimento, o procedimento de “rolagem” ocorre da seguinte forma: a Copersucar Trading AVV faz o “hedge” do seu produto físico na Bolsa de Valores (NY e Londres), através da venda de contratos de açúcar. À medida que o produto físico é vendido ao cliente, ocorre uma troca de AA (“against actual”), e a Copeersucar Trading recebe uma posição de compra, que por sua vez é zerada com a posição de venda, gerando um resultado de derivativos. Todavia, caso não ocorra a venda do produto físico, a posição anteriormente tomada é “rolada” para uma outra tela de fixação de preços na Bolsa de Valores (NY e Londres), gerando, assim, um resultado de derivativos.

Este resultado, até março/2009, era apropriado no momento do embarque da mercadoria ficando diferido no ativo até a ocorrência deste. Com a adoção do padrão IRFS para elaboração das Demonstrações Financeiras do grupo, de acordo com o IRFS 01, e em conformidade com as orientações da auditoria externa independente, este saldo não poderia mais ser mantido no ativo, motivo pelo qual foi baixado em março/2009, e partir de abril/2009, passou a ser apropriado no momento da ocorrência da rolagem, e não mais no embarque da mercadoria.

O valor baixado refere-se a despesas efetivamente, incorridas em exercícios anteriores. Caso tais despesas fossem apropriadas ao resultado destes períodos, não haveria impacto fiscal, haja vista que em todos os períodos foi apurado prejuízo.”

No Termo Fiscal, com a palavra a autoridade autuante:

5.7 O contribuinte não apresentou documentação que comprovassem suas explicações sobre o valor de US\$ 14.945.253,13, apesar de ter sido intimado por três vezes consecutivas, nas Intimações 011 (item 3), 012 (item 2) e 013 (item 2),

apenas alegou que a documentação não estava mais sob a guarda da empresa, conforme resposta dada ao item 2, da Intimação013:

“(…)Ressalte-se, por fim, que como já se passaram mais de 05 anos, os documentos referentes às operações supracitadas não estão mais sob a guarda da empresa.”(grifei)

5.8 O valor de R\$ -34.601.250,05 que corresponde ao valor de US\$ 14.945.253,13 aplicada a taxa de venda do dólar em 31/03/2009 (2,3152), será glosado do saldo de Prejuízos Acumulados no Exterior de R\$ 375.936.480,88 apresentado no controle dos prejuízos acumulados no exterior, constantes na parte B do LALUR (item 5.4), portanto o saldo de Prejuízo Acumulado no exterior que deverá ser considerado é o valor de R\$ 341.335.230,83.

5.9 Entretanto, o saldo de Prejuízo Acumulado no Exterior de R\$ 341.335.230,83 deverá sofrer alguns ajustes, face o exercício social do contribuinte no exterior compreender o período de abril/2009 a março/2010 e o ano-calendário previsto na legislação federal compreender o período de janeiro a dezembro de 2010.

5.10 Como o saldo de Prejuízos Acumulados no Exterior até 31/03/2010, no valor de R\$ 341.335.230,83, extrapola o período de janeiro a dezembro de 2009, deverão ser subtraídos os resultados mensais de janeiro/2010 a março/2010, no valor de R\$ 83.330.829,26, resultando o saldo de Prejuízos Acumulados no Exterior até 31/12/2009, no valor de R\$ 424.660.060,09, assim adequando o período social utilizado pelo contribuinte (períodos das safras no exterior, de abril a março) com o período social previsto na legislação federal (janeiro a dezembro), conforme demonstrado nas tabelas abaixo:

Mês/ano	Copersucar Resultado mensal (US\$)	Trading	Taxa US\$	Resultado mensal (R\$)	Copersucar International Resultado equivalência US\$
Jan/10	43.609.825,59		1,7810	77.669.099,38	43.609.825,59
Fev/10	-18.855.439,83		1.7810	-33.581.538,34	-18.855.439,83
Mar/10	22.034.401,02		1,7810	39.243.268,22	22.034.401,02
Total	46.788.786,78		1,7810	83.330.829,26	

(=) Saldo de Prejuízo Acumulado no Exterior até 31/12/09	R\$ -424.666.060,09
(-) Lucro de jan/2010 a março 2010	R\$ 83.330.829,26
Saldo de Prejuízo Acumulado no Exterior até 31/03/10	R\$ 341.335.230,83

5.11 Portanto, o saldo de Prejuízos Acumulados no Exterior até **31/12/2009**, no valor de **R\$ 424.660.060,09**, deverá ser deduzido do lucro auferido no exterior no ano-calendário de 2010 (jan/10 a dez/10), o que resultará na apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

6 . DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL:

A base de cálculo tributável é composta pelos lucros disponibilizados no exterior que não foram efetivamente oferecidos à tributação, no valor total de **R\$ 677.873.309,91** deduzido o saldo Prejuízos Acumulados no Exterior até 31/12/2009, no valor de **R\$ 424.660.060,09**, resultando o valor de **R\$ 253.213.249,82**, que será objeto de lançamento tributário

A contribuinte foi cientificada das exigências e, irrisignada com a acusação fiscal, apresentou em data de 26/09/2014 a impugnação acostada às fls. 568/888, da qual se extrai a síntese exposta a seguir.

DA IMPUGNAÇÃO

- Faz um breve resumo de suas atividades comerciais, das participações societárias que detém em empresas sediadas no exterior, “cuja apuração contábil das Demonstrações Financeiras se encontra regida pelas leis locais, sujeita, no Brasil, ao final de cada ano-calendário (31 de dezembro) à tributação de IRPJ e CSLL sobre os Lucros auferidos no exterior, tratamento devidamente realizado pela impugnante.”

- Que o período de apuração dos lucros da “INTERNATIONAL” e da “TRADING” corresponde à safra de açúcar, e assim o referido período de apuração tem encerramento em 31 de março de cada ano. Apesar de período diverso do exercício fiscal brasileiro, deve ser considerado na contabilidade da controladora (Impugnante) em 31 de dezembro, para fins de aplicação da legislação (caput do artigo 74 da MP 2.158-35/2001);

- Que, intimada, esclareceu que a apuração dos lucros auferidos no exterior pelas controladas e coligadas considera o exercício societário de acordo com a safra de açúcar, ou seja, entre os meses de abril a março (exercício e período de apuração dos lucros ou prejuízos da controlada e coligada no exterior, devidamente levantados em balanço, conforme as Demonstrações Financeiras apresentadas em conformidade com os respectivos Estatutos), resultados estes computados para fins de tributação, pela Impugnante, ao final do ano no Brasil;

- Em sendo assim, a Impugnante, controladora brasileira, informa em sua DIPJ anualmente os valores a título de lucros auferidos e/ou prejuízos acumulados no exterior pelas controladas e coligadas, meses de janeiro a dezembro de cada ano-calendário, levando à tributação, em 31 de dezembro de cada ano, o lucro ou prejuízo apurado no balanço do encerramento do respectivo exercício da “INTERNATIONAL” (abril a março), conforme exige a legislação aplicável (caput do artigo 74 da MP 2.158-35/2001), vigente à época dos fatos (2010);

- Conforme indicado em seu Estatuto Social e nas respectivas Demonstrações Financeiras, documentos estes já apresentados à fiscalização, o exercício societário da controlada tem encerramento em período diverso do exercício fiscal brasileiro, qual seja, em 31 de março de cada ano. Em referida data, é apurado o lucro ou prejuízo do exercício, refletido no balanço da empresa. Este é o momento em que a

legislação considera disponibilizado o lucro (ou prejuízo) para a controladora, e que deve ser considerado na contabilidade da controladora para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos em 31 de dezembro, nos termos previstos no caput do artigo 74 da MP n. 2.158-35/2001;

- Nos termos do caput do artigo 74 da MP n.2.158-35/2001, os lucros auferidos por sociedades ou coligadas no exterior são considerados disponibilizados (critério temporal) para a controladora e coligada no Brasil “na data do balanço no qual tiverem sido apurados”, limitadamente aos lucros auferidos diretamente pelas sociedades investidas;

- que o entendimento da fiscalização é nitidamente equivocado, ao crer que o lucro auferido entre janeiro e dezembro de 2010 pela INTERNATIONAL “deveria ter sido disponibilizado pela empresa na exterior”, quando, na realidade, o que exige a legislação brasileira, e que foi prontamente atendido pela impugnante, conforme auditado e convalidado pela empresa de auditoria externa (KPMG), é que “os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados” (caput do artigo 74 da MP n. 2.158- 35/2001); Por tal razão, e conforme esclareceu a Impugnante durante a fiscalização, o resultado da INTERNATIONAL oferecido à tributação em 31 de dezembro de 2010 fora aquele disponibilizado na data do balanço em que foram apurados (abril de 2009 a março de 2010), nos exatos termos previstos na legislação, e em respeito ao exercício da INTERNATIONAL;

- que os valores decorrentes da participação na INTERNATIONAL foram corretamente oferecidos à tributação pela Impugnante, só que nos anos seguintes quando efetivamente apurado lucro no exercício, uma vez que os resultados e demonstrações financeiras da controlada no exterior devem seguir o exercício social da empresa e do país de residência, como realizado (no caso, de abril a março) e foram considerados disponibilizados à controladora, ora Impugnante, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL “na data do balanço no qual tiverem sido apurados” (caput do art.74 da MP 2.158-35/2001), conforme já atestou o STF e o STJ, em sedes de repercussão geral e recurso repetitivo, o CARF e a própria Receita Federal do Brasil; (neste sentido que entende, cita doutrinadores, adin 2588/DF do STF, textos esparsos de decisões judiciais e de julgados do CARF, instrução normativa da RFB nº 213/2002 e menção a texto, em doutrina, que seria de publicação da RFB – caderno perguntas e respostas de DIPJ 2009).

Creio que é o que basta para uma compreensão adequada do litígio posto e o suficiente, ao meu juízo, para a decisão a ser ora proferida, de forma que deixo aqui de relatoriar os demais argumentos, expostos nos itens III.A, III.B, III.C, III.D e III.E.

A DRJ ao empreender julgamento da impugnação da contribuinte entendeu que lhe assistia razão proferindo decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2010

LUCROS DE CONTROLADAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DA CONTROLADORA.

Os lucros auferidos no exterior disponibilizados por intermédio de controladas devem ser adicionados ao lucro líquido da controladora para determinação do lucro real, em 31 de dezembro do ano-calendário em que os referidos lucros foram disponibilizados, o que pode se dar em balanço encerrado em qualquer data no ano. (Artigo 25 da Lei 9.249/95 e artigo 74 da MP2.158-34/2001).

Cancela-se o lançamento em face de erro na apuração dos lucros obtidos no exterior, que devem ser aqueles efetivamente apurados no exercício social das investidas no exterior, não se podendo alterá-los, de ofício, direcionando a tributação para 31 de dezembro, ignorando-se seu período de apuração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2010

Lançamento Decorrente. CSLL. Efeitos.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Na medida em que exonerado o crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, 2,5 milhões, foi interposto recurso de ofício de modo a submeter a decisão ao reexame necessário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Intimada a contribuinte ao oferecer contra-razões ao Recurso de Ofício assim o fez tempestivamente trazendo em suma os seguintes argumentos:

"(i) os lucros e prejuízos da "INTERNATIONAL" e da "TRADING" são apurados de acordo com o exercício social das referidas empresas (abril a março), nos termos das respectivas Demonstrações Financeiras, que atendem o exercício das empresas e a legislação do país de residência, em respeito às normas estabelecidas pela legislação brasileira, que exige que eventual resultado positivo nas controladas e coligadas no exterior seja apurado no balanço das empresas controladas e coligadas e como tal oferecido à tributação, no Brasil, pela recorrida, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário;

(...)

(v) como os lucros de abril a dezembro de 2010, compõem o exercício de 2011 (encerrado em março de 2011) da "INTERNATIONAL" e da coligada "TRADING", não poderiam ser oferecidos à tributação pela recorrida no Brasil antes de "disponibilizados", como equivocadamente pretendeu a D. Autoridade Fiscal, argumento este utilizado como

fundamento para procedência da impugnação e exoneração do crédito tributário, tal como constou do v. Acórdão, ao determinar que "a autoridade autuante, ao desprezar o exercício social da controlada no exterior, na verdade está alterando radicalmente o resultado (lucro ou prejuízo) obtido pela controlada em sua atividade econômica, o que fere frontalmente a legislação exposta até aqui."

Ao final pretende a recorrida a manutenção da decisão sustentando a impossibilidade de tributação dos lucros auferidos pela controlada, no exterior, antes da efetiva disponibilização para pessoa jurídica controladora no Brasil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE:

Considerando que a decisão recorrida exonerou o contribuinte de crédito em valor superior ao limite de alçada, fixado pela Portaria MF n.03, de 03/01/2008, o recurso de ofício deve ser conhecido.

2. DO MÉRITO:

A questão posta em julgamento muito embora pareça complexa, ante a todos os debates doutrinários e jurisprudenciais nos Tribunais Superiores e neste próprio CARF acerca da disponibilidade dos lucros auferidos no exterior, é muito singela: discernir se a apuração do lucro auferido no exterior no período de abril de 2010 a março de 2011 deveria ser considerado disponibilizado em 31/12/2010.

Para a recorrida o período de apuração dos lucros da INTERNATIONAL e da TRADING corresponde à safra de açúcar que dá-se em 31 de março de cada ano. Apesar de período diverso do exercício fiscal brasileiro, deve ser considerado na contabilidade da recorrida em 31 de dezembro para fins da aplicação do 74, caput da MP2158-35/2001.

A partir desse discernimento a recorrida informa em sua DIPJ anualmente os valores a título de lucros auferidos no exterior pelas controladas e coligadas, meses de janeiro a dezembro de cada ano-calendário, levando a tributação em 31 de dezembro de cada ano o lucro ou prejuízo apurado no balanço do encerramento do respectivo exercício da "INTERNATIONAL" (abril a março), nos termos da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador.

De acordo com a recorrida os valores decorrentes da participação na INTERNATIONAL foram corretamente oferecidos à tributação só que nos anos seguintes quando efetivamente apurado lucro no exercício, considerando que os resultados e demonstrações financeiras da controlada no exterior devem seguir o exercício social da empresa e do país de residência, com realizado (no caso, de abril a março) e foram considerados disponibilizados à recorrida para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL "na data do balanço no qual tiverem sido apurados".

Em análise dos fundamentos trazidos pela DRJ ao acolher a impugnação da recorrida entendemos que a decisão merece ser mantida nos exatos termos em que lavrada. Ante aos substanciosos fundamentos trazidos pelos julgadores da instância *a quo* adoto-o como razões de decidir transcrevendo-os parcialmente complementando-os ao final no que necessário nesta instância:

A apuração de lucro (ou não) da Controlada no exterior tem de obedecer ao seu período de apuração (exercício social), que, no caso, contemplava período anual que não coincide com o ano fiscal brasileiro e, ressalte-se, nem precisa coincidir.

O que a legislação tributária brasileira determina é que os lucros apurados no exterior por controladas e coligadas serão considerados

disponibilizados para a sua controladora no Brasil na data do balanço em que foram apurados.

Isto significa que, para a legislação tributária brasileira, não importa o período em que os lucros das investidas foram apurados no exterior, o que importa é que tais lucros, uma vez já apurados, serão, nesta data (data de seu balanço no exterior), disponibilizados à Controladora e tributados, no Brasil, em 31 de dezembro daquele ano em que os lucros foram disponibilizados.

Desde o início, com a edição dos atos legais e normativos que regulamentaram a matéria, pode-se perceber que a intenção do legislador era tributar os lucros obtidos por empresas sediadas no exterior na data de 31 de dezembro de cada ano. De se mostrar.

Dos lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior.

Determina o artigo 25, da Lei nº 9.249/95:

“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.

[...]

§ 3º *Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:*

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

[...]

§7º *Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

A Secretaria da Receita Federal do Brasil trouxe para o ordenamento jurídico a **IN 38/1996**, muito contestada à época e já revogada, e que em seu art.2º introduziu a expressão “disponibilizado”:

“Art.2º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados.”

Posteriormente, avançou-se no conceito de disponibilidade, por meio da edição da **Lei nº 9.532/97**, alterada pela Lei nº 9.559/2000:

“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. (revogado pela Lei nº 12.973/2014).

[...]

Seguindo-se com a evolução legislativa, naquilo que diz respeito ao litígio posto, oportuno trazermos a alteração procedida no CTN, por meio da Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, a qual visava dar fundamentação ao ato legal que viria depois:

CTN

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.

[...]

§1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção (incluído pela LC 104/2001).

§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 LC 104/2001).

Na esteira desta modificação no texto do CTN, tal disponibilidade, inicialmente ventilada pelo inciso II, do parágrafo 3º do artigo supra, da Lei 9.249/95, veio de forma explícita com a edição do artigo 74, da MP 2.158-35, 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 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo Único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. [Parágrafo considerado inconstitucional pelo STF na apreciação da Adin 2.588]

Dispositivo revogado pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, mas vigente à época do fato gerador (31/12/2010).

Da regulamentação deste artigo, seguiu-se a publicação da **IN 213/2002**, que, também foi objeto de muita discussão, notadamente o seu artigo 7º, o qual, entretanto, não nos interessa no momento. Dispõe assim o art.2º:

Art.2º. Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

De certo que há muito questionamento na doutrina e no Poder Judiciário quanto ao **momento** em que a legislação brasileira considerou que os lucros apurados no exterior seriam/estariam disponibilizados (e não disponíveis) para fins de sua tributação no Brasil.

Veja que o art.74 da MP 2.158-35/2001 (supra), ao alterar dispositivo da Lei 9.532/97, considerou que a **disponibilização** dos lucros das investidas no exterior dar-se-ia na data do balanço no qual estes lucros tenham sido apurados.

E quando seriam tais lucros, computados para fins de tributação no Brasil?

Em 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros foram disponibilizados!

Por exemplo, se lá no exterior os lucros das investidas (de sociedade sediada no Brasil) foram apurados (disponibilizados) em balanço com data de encerramento em 31 de dezembro, estes serão tributados no Brasil também na data de 31 de dezembro daquele mesmo ano-calendário.

No caso dos autos, a controlada no exterior, a Copersucar International, apurou seu lucro no período compreendido entre abril de 2009 a março de 2010, e encontra-se disponibilizado neste data (março/2010) que vem a ser o seu exercício social, de forma que eventual lucro apurado neste período será **computado na determinação do lucro real**, segundo a legislação brasileira, para a Controladora no Brasil, **na data de 31 de dezembro de 2010**.

A autoridade autuante, ao desprezar o exercício social da Controlada no exterior, na verdade está alterando radicalmente o resultado (lucro ou prejuízo) obtido pela Controlada em sua atividade econômica, o que fere frontalmente a legislação exposta até aqui.

As empresas sediadas no exterior não podem ter de apresentar dois resultados (lucro), um para atender a legislação de seu local de domicílio e outro para a legislação brasileira, ainda não chegamos a esta draconiana situação...

O resultado (lucro contábil) apresentado pela investida no exterior é fruto de sua atividade econômica e demonstrado em balanço segundo o seu período de apuração, o qual pode se iniciar e terminar em qualquer mês do ano-calendário.

Prevalecendo o entendimento adotado nos autos, as empresas sediadas no exterior seriam *obrigadas* a apurarem seus resultados sempre no final do ano! Isto não faz o menor sentido e não encontra respaldo na legislação brasileira.

Reitere-se que, contrariamente ao que entendeu a autoridade autuante, os lucros obtidos no exterior por empresas controladas ou coligadas de empresa sediada no Brasil, apurados em datas que não sejam necessariamente a do encerramento do ano (31 de dezembro) refletem o resultado que ocorreu dentro de seu período de apuração e serão tributados no Brasil em 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros foram apurados (disponibilizados)."

Diante das razões de decidir acima transcritas constato que assiste razão a recorrida, o que corroborado pelas suas contra-razões nos presentes autos, de modo que não há que cogitar-se, assim, em erro no cômputo da base de cálculo do IRPJ na medida em que os lucros auferidos no exterior ainda não estavam disponíveis no ano-calendário 2010.

A decisão proferida pela DRJ adota o entendimento da jurisprudência do E. STJ (REsp n.1325709/RJ), da C. CSRF (Acórdãos n. 9101-002.332 e 9101.002.330, sessão de 04/05/2016)) e desta mesma T.O. (Acórdão 140200250) ao determinar que "*o art. 74 da MP 2.158-35/2001 considera ocorrido o fato gerador no momento em que a empresa controlada ou coligada no exterior publica o seu balanço patrimonial positivo*", posicionamento este adotado pela Recorrida, que levou tais valores à tributação em 31 de dezembro de cada ano, nos exatos termos do *caput* do artigo 25 da Lei nº 9.249/95, de forma que *nenhum tributo deixou de ser recolhido sobre o lucro auferido no exterior*, o que demonstra, claramente, o erro da presente autuação, conforme reconhecido de forma unânime pela DRJ.

Tal posição foi reiterada, inclusive, nesta T.O. (Acórdão 1402002111, sessão de 03/02/2016), corroborado por meio da Súmula CARF nº 94, a exemplo dos precedentes abaixo colacionados:

"LUCROS OBTIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da CSLL os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior são considerados disponibilizados para a controladoria no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados." (CSRF - Acórdão nº 9101-002.332 - sessão de 04/05/2016) "SOCIEDADES CONTROLADAS NO EXTERIOR. EXERCÍCIO FISCAL. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. Ao se comprovar a alegação da interessada de que a sociedade controlada no exterior possui exercício fiscal diverso daquele previsto pela legislação brasileira, e que a incorreta consideração desse fato conduziu a erro na apuração da base de cálculo pelo Fisco, deve ser afastada a tributação da parcela indevidamente exigida." (CARF - Acórdão nº 1301-002.158 – sessão de 05/10/2016)

No que respeita à incidência de CSLL aos lucros auferidos no exterior a solução não pode ser outra considerando o prescrito no art.21 da MP n.2158-35/2001 que está a prever 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 n.9249/1995, arts. 15 a 17 da Lei n.9430/1996 e o art.1º da Lei n.9.532/1997.

Portanto, igualmente merece ser mantida a decisão da decisão da DRJ, para aplicar-se ao lançamento da CSLL igual desfecho ao IRPJ por resultarem dos mesmos elementos de prova e referirem à mesma matéria tributável, exonerando-se, também o crédito tributário.

3. CONCLUSÃO:

Do exposto voto pela improcedência do Recurso de Ofício para manter a exoneração do crédito tributário de IRPJ e CSLL.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator