



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

**Processo n°** 16643.720008/2012-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-002.443 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de maio de 2017  
**Matéria** IRPJ: LUCROS NO EXTERIOR  
**Recorrente** SCANIA LATIN AMERICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**LUCROS DO EXTERIOR. AUFERIDOS DIRETAMENTE**

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

**RESULTADOS. CONTROLADAS INDIRETAS NO EXTERIOR. CONSOLIDAÇÃO NA CONTROLADA DIRETA.**

A controlada no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

**PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADAS INDIRETAMENTE, SEDIADAS NO EXTERIOR. REGIME DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.**

Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual alguma filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, devem ser previamente consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por unanimidade de votos, acordam os membros do colegiado, em dar provimento ao recurso voluntário. Ausente o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Processo nº 16643.720008/2012-11  
Acórdão n.º **1301-002.443**

**S1-C3T1**  
Fl. 871

---

assinado digitalmente  
Waldir Veiga Rocha - Presidente.

assinado digitalmente  
Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio Franco  
Correa, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo,  
Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

## Relatório

**SCANIA LATIN AMERICA LTDA**, já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) - DRJ/SP1, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário exigido de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2007, no valor total de R\$5.303.853,92.

### Do Lançamento

Tratam-se de autos de infração de IRPJ e de CSLL (fls. 645/659), cumulados de juros e multa de ofício, relativos ao ano-calendário de 2007, com ciência em 24/04/2012, lavrados contra a SCANIA LATIN AMERICA LTDA, em razão da falta de adição ao lucro líquido de lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, com base no art. 25, §§ 2º e 3º, da Lei 9.249/95; art. 16 da Lei 9.430/96; arts. 249, inc. II, e 394, do RIR/99 e art. 3º da Lei 9.959/00.

Passo ao relato da decisão recorrida:

*Com a análise dos documentos apresentados constatamos que o contribuinte detinha, em 2007, participação em três empresas no exterior: (i) Lauken S/A (Uruguai) – 100%; (ii) Scanexpo S/A (Uruguai) – (menos) 100% e (iii) Scania Chile S/A – 0,01% (esta empresa não se enquadra no conceito de empresa controlada ou coligada).*

*Foi apurado também que: (i) a Lauken S/A (Uruguai) detinha 31,14% do capital da Scania Del Peru S/A e (ii) a Scanexpo S/A (Uruguai) detinha 65,26% da Scania Del Peru S/A e 100% da Scania Del Venezuela S/A.*

*A partir da Lei nº 9.249/95 os lucros auferidos por filiais, sucursais, coligadas e controladas no exterior de empresa brasileira passaram a ser tributados.*

*O tema também foi objeto da Lei nº 9.430/96 e da Medida Provisória nº 2.15835/2001.*

*Logo, o IRPJ e a CSLL alcançam os lucros apurados por controladas no exterior e o legislador se baseou no conceito de sociedade controlada previsto na legislação comercial, o qual inclui controladas diretas e indiretas.*

*O artigo 74 da MP 2.15835 não fez qualquer prescrição limitativa quanto à inclusão nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da controladora nacional dos lucros auferidos apenas por suas controladas estrangeiras diretas.*

*Portanto, os lucros auferidos por todas as suas controladas no exterior sejam elas diretas ou indiretas — estão sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, na medida das participações da controladora nessas controladas.*

*Apesar das empresas Lauken S/A e Scanexpo S/A terem auferido resultados positivos no ano-calendário de 2007, tais lucros não são passíveis de tributação, pois neste*

ano os resultados acumulados de ambas empresas apresentaram valores negativos, portanto não há lucro excedente a ser distribuído.

Por outro lado, as empresas Scania Del Peru S/A e Scania Del Venezuela S/A, controladas pelas uruguaias Lauken S/A e Scanexpo S/A, obtiveram lucros no ano-calendário de 2007, abaixo demonstrado.

SCANIA DEL PERU S/A: Período 01/01/2007 a 31/12/2007.

	Em Nuevos Soles
<b>Receita Operacional Líquida</b>	339.873.233,00
Custo dos produtos vendidos	(293.884.321,00)
<b>Lucro Bruto</b>	
<b>Despesas Operacionais</b>	
Com vendas, e administrativas	(22.961.610,00)
Resultado financeiro líquido	(1.521.855,00)
Outras despesas	(7.245.925,00)
Provisão para imposto de renda	(3.244.055,00)
<b>RESULTADO DO PERÍODO</b>	<b>11.015.467,00</b>

SCANIA DEL VENEZUELA S/A: Período 01/01/2007 a 31/12/2007.

	Em Bolivar
<b>RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>	5.550.357.642,00
Custo dos produtos vendidos	(4.106.783.701,00)
<b>LUCRO BRUTO</b>	
<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>	
Resultado financeiro líquido	(359.610.397,00)
Outras despesas	(36.725.112,00)
<b>RESULTADO DO PERÍODO</b>	<b>1.047.238.432,00</b>

#### *Cálculo dos Lucros não Disponibilizados pela Fiscalizada*

A Scania Del Peru S/A obteve lucro de 11.015.467,00 nuevos soles, conforme demonstrações financeiras apresentadas em resposta ao termo de intimação nº 01 em anexo.

#### *Cálculo da conversão do lucro de nuevos soles para reais:*

$11.015.467,00 \text{ nuevos soles} \times 0,591617 \text{ (câmbio do dia 31/12/2007)} = \text{R}\$6.516.937,54.$

A Lauken S/A possuía em 2007 participação na Scania Del Peru no percentual de 31,14% e portanto:  $\text{R}\$6.516.937,54 \times 31,14\% = \text{R}\$2.029.374,35.$

*A Scanexpo S/A, no mesmo ano-calendário de 2007 detinha participação percentual de 65,26% na Scania.Del Peru S/A e de 100% na Scania Del Venezuela S/A. Lucro líquido obtido pela Scania Del Peru S/A (conforme item 6.1.1): R\$6.516.937,54 X 65,26% (percentual de participação da Scanexpo S/A) = R\$4.252.953,44.*

*Somatória dos lucros auferidos pela Scania Del Peru S/A que não foram oferecidos à tributação em 2007: R\$2.029.374,35 + R\$4.252.953,44 = **R\$6.282.327,79.***

*Em 2007, a Scanexpo S/A detinha participação de 100%. no capital da Scania Del Venezuela S/A. Esta, por sua vez, auferiu lucro em Bolívares no valor de: 1.047.238.432,00 X 0,0008259 (câmbio de 31/12/2007) X 100% (participação da Scanexpo na Scania de Venezuela) = **R\$ 864.914,22.***

*Logo, a base de cálculo tributável é de: **R\$6.282.327,79 + R\$864.914,22 = R\$7.147.242,01.***

### **Da impugnação**

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 697/718, acompanhada dos documentos de fls. 719/815, alegando, em síntese, o seguinte:

#### **(a) Da Impossibilidade de Tributar a Controladora pelos Resultados das Controladas Indiretas**

*A fiscalização pretende tributar diretamente na pessoa jurídica brasileira os resultados das controladas indiretas. No entanto, os lucros apurados pelas controladas indiretas afetam, sim, o resultado da controladora indireta brasileira, mas por intermédio da controlada direta. Esta é a sistemática que se infere das Leis aplicáveis e é também a que consta de norma expressa da Secretaria da Receita Federal, inexplicavelmente desconsiderada pela fiscalização.*

*Conforme previsto na Lei nº 9.249/95 a pessoa jurídica brasileira deve tributar os ganhos derivados de participações societárias que possui no exterior, na proporção dessa participação, porque elas lhe dão direito a lucros.*

*No caso de controlada indireta, a pessoa jurídica brasileira nela não tem participação societária. Logo, a pessoa jurídica brasileira não tem direito a participar de lucro eventualmente auferido por sua controlada indireta. O ganho advindo do lucro auferido pela controlada indireta afetará o resultado dessa sociedade intermediária (controlada direta), gerando, aí sim, resultados aos quais a pessoa jurídica brasileira tem direito.*

*Essa a conclusão que se infere das Leis sobre o tema, que impõem à controladora a adição ao seu lucro líquido dos resultados apurados pela controlada na qual tem participação societária.*

*A Instrução Normativa nº 213/02, que regulamenta a tributação de lucros auferidos no exterior, como não poderia deixar de ser, tratou deste ponto específico e traz norma expressa nesse sentido logo em seu artigo 1º, § 6º:*

*“Não se sabe a razão pela qual a Fiscalização não aplicou a norma da INSRF nº 213/02 ao caso. Possivelmente por simples equívoco ou lapso. Todavia, o ponto que realmente importa é que a instrução normativa expedida pela Secretaria da Receita Federal é*

*norma que vincula toda a Administração Fiscal Federal e seus integrantes. Não pode ser desconsiderada pelos servidores públicos hierarquicamente vinculados ao Secretário da Receita, como são os auditores fiscais da Receita Federal”.*

*“Além da clara violação perpetrada pelo lançamento contra o § 6º do artigo 1º da IN 213/02, o raciocínio da Fiscalização para concluir pela tributação na pessoa jurídica brasileira dos resultados das controladas indiretas se equivoca. Uma coisa é o conceito de direito societário de sociedade controlada, outra coisa é sua aplicação nas normas que fazem referência ao vocábulo "controlada". Por exemplo, a legislação determina a aplicação do método de equivalência patrimonial no caso de investimento em sociedades controladas. No entanto, isso não significa que a controladora deva reconhecer em seu balanço uma participação societária que ela não possui, na controlada indireta, registrando o valor dessa participação inexistente a partir do método sobre o patrimônio líquido”.*

(.....)

*“Ainda mais grave é pretender tributar diretamente os resultados da controlada indireta, quando se verifica que não somente tais resultados foram computados na controlada direta, como ainda assim não foram suficientes para gerar nessa controlada direta lucro passível de tributação. É justamente o que aconteceu no caso presente”.*

*“Vale dizer, os investimentos que a ora Impugnante detém no exterior, incluindo as empresas Lauden e Scanexpo e as indiretas Scania Del Peru e Scania Del Venezuela, geraram prejuízos. A despeito disso, exige-se da ora Impugnante imposto sobre a renda e contribuição social sobre o lucro. Em outras palavras, absurdamente, a Fiscalização reconhece que há prejuízos, mas pretende deles extrair IRPJ e CSLL”.*

(.....)

*“Poder-se-ia, a título de argumento, cogitar da tributação direta de resultados de controladas indiretas em hipóteses de abuso, em que a controlada direta e intermediária é apenas anteparo sem qualquer objetivo senão o de impedir a tributação no Brasil, ou em casos ao menos semelhantes aos de "treaty shopping", quando a controlada direta garantiria a aplicação de tratado contra dupla tributação que não seria aplicado de outra forma. Nada disso existe no caso concreto. A Fiscalização em nenhum momento levantou qualquer dúvida sobre a legitimidade da organização societária da ora Impugnante”.*

(.....)

#### **(b) Exigência Fiscal Contrária o Tratado de Montevideu – ALADI**

*Além da insustentabilidade das exigências fiscais com base na legislação, ela ainda contraria tratado firmado pelo Brasil.*

*O Tratado de Montevideu 1980, promulgado pelo Decreto nº 87.054/82 instituiu a Associação Latino Americana de Integração ALADI.*

*Seu objetivo é de dar prosseguimento ao processo de integração e promover o desenvolvimento econômico-social, harmônico e equilibrado, da região da América Latina. O objetivo é, a longo prazo, o estabelecimento, em forma gradual e progressiva, de um mercado comum latino-americano.*

*O artigo 48 do Tratado garante aos partícipes tratamento não menos favorável que o concedido por cada país-membro a outros países não membros. O tratamento dado a um país-membro deve ser, no mínimo, tão favorável quanto o aplicável a países externos ao Tratado. O racional da norma é perfeito: se há a pretensão de aproximar os países-membro e promover o desenvolvimento econômico-social da região, regimes benéficos concedidos a terceiros países devem ser aplicados também nas relações com países-membros. Se assim não for, as empresas e cidadãos de um país-membro da ALADI preferirão fazer seus negócios com países não integrantes da Associação.*

*Assim, tendo o Brasil garantido a diversos países certos regimes tributários mais benéficos, constantes de tratados contra a dupla tributação, esses regimes devem ser aplicados também nas relações com os países membros da ALADI, como são Peru e Venezuela.*

### **(c) Equívocos nos Cálculos que Ampararam os Lançamentos**

*Mesmo se fosse possível ignorar os pontos anteriores, ainda assim os lançamentos deveriam ser cancelados, em razão de equívocos de cálculo que os viciam por completo.*

*O primeiro equívoco é ter considerado os resultados das controladas indiretas, para efeito de tributação, após o imposto de renda, quando a IN nº 213/02 determina que seja antes do imposto. Além disso, não foi compensado o imposto recolhido pela controlada no Peru de 2.608.261,00 nuevos soles (doc. 2 – “Declaracion pago anual impuesto a la renta”) com o devido no Brasil.*

*O outro erro de cálculo foi que parte dos lucros auferidos pelas empresas: Scania Del Peru e Scania Del Venezuela foi destinada para a formação de reserva legal.*

*Assim, dos lucros da Scania Del Peru, de 11.015.467 nuevos soles, 1.123.679 nuevos soles foram destinados para a reserva legal. Já dos lucros foram destinados para a reserva legal.*

*A reserva legal não é lucro passível de ser distribuído aos sócios, por isso, ela não pode ser tributada, a título de ganhos auferidos por meio de lucros apurados em controladas, nem sequer de forma presumida. O CARF já decidiu nesse sentido, em acórdão proferido em razão de Auto de Infração lavrado no passado contra a ora Impugnante.*

*“Frente a esses dois relevantes equívocos, não resta outra opção senão o cancelamento integral das exigências de IRPJ e de CSL, pois a tentativa de correção representaria, ao final, novos lançamentos. Quando menos, porém, os equívocos devem ser corrigidos, para reduzir o valor das exigências fiscais”.*

### **Da decisão da DRJ**

Em julgamento realizado em 15 de outubro de 2013, a 3ª Turma da DRJ/SP1, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 16-51.567, (fls. 817/836), assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2007*

### ***NULIDADE. ERRO NA BASE DE CÁLCULO***

*Mesmo que tivesse sido provada a ocorrência de erro na apuração da base de cálculo do lançamento de ofício, o que não ocorreu, não seria motivo de anulação dos auto de infração.*

### ***CONTROLADA INDIRETA NO EXTERIOR. LUCRO OBTIDO NECESSIDADE DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO***

*Conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 213/2002, os lucros obtidos por intermédio de outra pessoa jurídica no exterior, na qual a controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, devem também ser oferecidos à tributação no Brasil.*

### ***COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR***

*O imposto recolhido no exterior somente será compensado com o imposto de renda devido no Brasil se os lucros auferidos no exterior forem computados na base de cálculo do imposto no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de suas apurações.*

### ***TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO***

*A aplicação do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação.*

### ***LANÇAMENTO DECORRENTE CSLL***

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### ***Do Recurso Voluntário***

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresentou recurso voluntário tempestivo (fls. 842/864), onde sustenta os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

1) Os lucros das investidas indiretas SCANIA PERU e da SCANIA VENEZUELA foram indevidamente considerados para fins de determinação da importância passível de ser adicionada às bases tributáveis da Recorrente no Brasil. Os resultados das sociedades peruana e venezuelana integraram, via equivalência patrimonial, os resultados das suas investidoras diretas - LAUKEN e SCANEXPO. Com isto, foram consolidados nas únicas demonstrações financeiras avaliáveis para determinação do IRPJ e CSLL (das controladas diretas). Não houve adição de importâncias às bases de IRPJ e CSLL da Recorrente porque eram inferiores aos prejuízos acumulados por LAUKEN e SCANEXPO. Assim se procedeu - consolidação dos resultados das investidas indiretas nas controladas diretas - em razão de a legislação fiscal fixar tal disciplina (Lei 9.248/95, art. 25, §2º, II; MP n. 2.158-35/01; e IN n. 213/02, art. 1º, §6º). Portanto, seguiu-se o critério imposto pela norma tributária vigente

---

(vedação de que os resultados de investidas indiretas sejam diretamente tributados na investidora indireta).

2) Violação ao Tratado de Montevidéu (ALADI). O diploma prevê a aplicação para países-membro (como Peru e Venezuela) do tratamento no mínimo tão benéfico quanto o concedido a outros países, não integrantes da convenção. O Brasil tem tratados contra dupla tributação que garantem a tributação de lucros gerados em empresas localizadas nos países partícipes de tais tratados apenas quando distribuídos e até mesmo tratados que vedam tal tributação no Brasil. A leitura conjunta das regras citadas impõe que os critérios verificados sejam aplicados ao caso em questão, o que impede a tributação pretendida no feito em exame.

3) Iliquidez do resultado adicionado às bases de IRPJ e CSLL da Recorrente. Foram dois os equívocos cometidos pela Fiscalização. Em primeiro lugar, utilizou o valor errado para imputar ao resultado da ora Recorrente. Ao invés de utilizar o valor antes do desconto do IR pago no país de origem (PERU) e compensar esse IR lá devido e pago com o IRPJ e a CSLL aqui alegadamente devidos, utilizou o valor líquido da tributação. Em segundo lugar, ignorou que parte dos lucros apurados por SCANIA PERU e SCANIA VENEZUELA teve por destino a formação de reserva legal, que não poderia ser imputada como lucro passível de distribuição ao sócio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora

### RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/SP1 e intimada ao recolhimento dos débitos de IRPJ e reflexos em 17/10/2013 (fl. 839), e apresentou em 14/11/2013, recurso voluntário, juntados às fls. 842/864.

Uma vez atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e sendo o mesmo tempestivo, dele conheço.

#### 1) Da impossibilidade de tributar a controladora pelos resultados das controladas indiretas

Alega a recorrente que o auto de infração não pode prevalecer, visto que a fiscalização pretendeu com isso, tributar diretamente na pessoa jurídica brasileira os resultados da controladora indireta brasileira, mas por intermédio da controlada indireta, em total dissonância com os procedimentos estabelecidos pela própria RFB na IN 213/02.

Neste item, passemos a um breve relato acerca da cronologia no que se refere à tributação dos lucros auferidos no exterior por empresa brasileira.

Nos termos do art. 25 da Lei 9.249/95, determinou-se que os “lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano”.

*§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:*

*I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;*

*II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;*

*[...]IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no [art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#).*

*§ 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;*

*[...]IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.*

Com o advento desta norma, o Brasil deixou de se utilizar do método de tributação sobre a renda baseada na territorialidade e passou a se utilizar o princípio da universalidade, nesse sentido, as pessoas jurídicas devem tributar a totalidade da sua renda, independente da sua localização, ou seja, passou a tributar rendas originadas fora do território brasileiro, na proporção de sua participação societária.

A IN 38/96 regulamentou a mencionada lei, estabelecendo o momento e o fato em que os lucros auferidos no exterior deveriam sofrer a tributação. Nesse mesmo sentido, posteriormente a Lei 9.532/97.

Com a chegada da MP 2.158-35/2001, em seu art. 74, os lucros auferidos no exterior por controlada ou coligada no exterior passaram a ser considerados disponibilizados na data do balanço em que fossem apurados.

A IN 213/02 revogou a IN 38/96 e em seu bojo trouxe o regime de tributação dos lucros auferidos no exterior, apurados por filiais, sucursais e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.

O §6º do art. 1º dessa IN determina o seguinte:

*§ 6º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil. (gn)*

Nesse contexto, passemos à análise do caso concreto.

A fiscalização entendeu que os resultados das controladas indiretas da recorrente devem ser considerados de forma individualizada, vedando-se a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas num mesmo país. Nesse sentido, vislumbra que o princípio adotado pelo legislador foi o tratamento de entidade distinta e autônoma de cada um dos estabelecimentos.

No entanto, não é esta a leitura que cabe à norma acima transcrita.

A recorrente procedeu, de forma totalmente correta, ao aplicar a legislação, qual seja, a de proceder à consolidação vertical dos resultados de suas controladas indiretas no balanço das suas controladas diretas, para daí trazer aos seus resultados no Brasil.

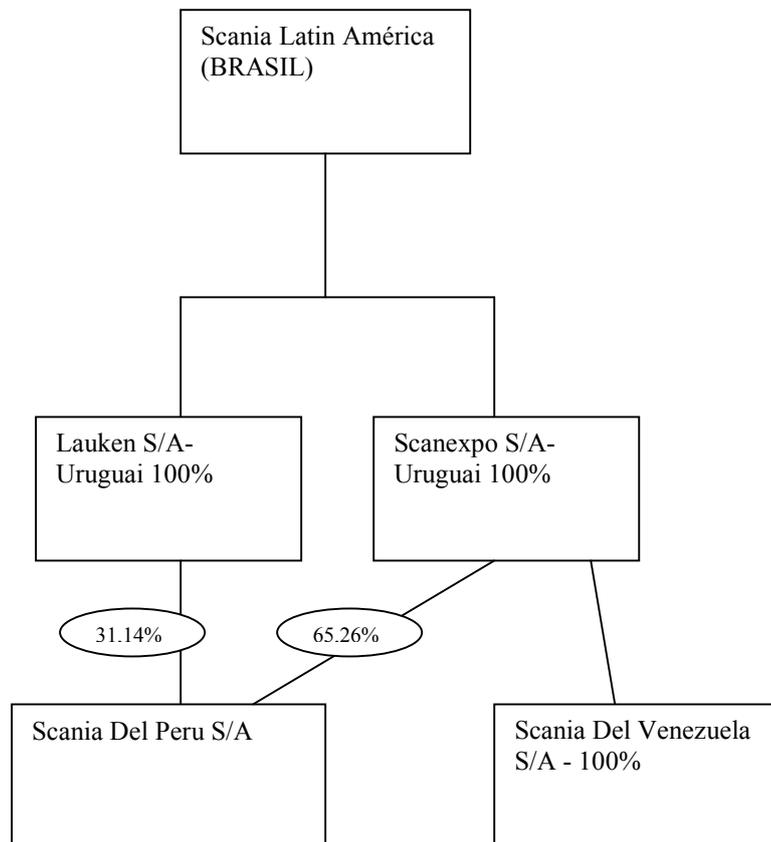
É o que determina a IN 213/06, nos termos do art. 74 *in fine* da MP nº 2.158/01, prevendo duas formas de consolidação de lucros advindos do exterior, senão vejamos:

- §5º - os lucros de controladas diretas deve ser computado diretamente e de forma individualizada, vedada a consolidação. **Consolidação horizontal.**

- §6º - os lucros de controladas indiretas serão consolidados no balanço da filial,, sucursal, controlada ou coligada. **Consolidação vertical.**

O racional da norma é claro, quando analisamos que a controlada indireta é pessoa jurídica sobre a qual a empresa brasileira não tem participação societária, e conseqüentemente não tem direito de participar de seu lucro, apenas a controlada direta, essa sim, possui os direitos de participação e dessa forma deverá tributar os eventuais lucros, já que gerará os resultados para a empresa brasileira.

É o caso em tela.



A fiscalização autuou os lucros auferidos pela Scania Del Peru e Scania Del Venezuela, por entender que eles não foram trazidos para tributação na Recorrente.

Ocorre que tais resultados, das controladas indiretas da recorrente integraram os resultados das controladas diretas, Lauken S/A e Scanexpo S/A, como bem reconheceu o TVF, às fls. 13, entretanto, as mesmas encontravam-se em situação de prejuízos acumulados,

motivo pelo qual não houve disponibilização para a empresa brasileira. Ora se não houve lucro tributável a ser disponibilizado pela controlada direta não há que se falar em imposto devido.

5.2.3 Apesar das empresas Lauken S/A e Scanexpo S/A terem auferido resultados positivos no ano-calendário de 2007, tais lucros não são passíveis de tributação, pois neste ano os resultados acumulados de ambas empresas apresentaram valores negativos conforme as mesmas fls 848 e 847 do livro diário geral nº 1724 e portanto não há lucro excedente a ser distribuído.

Das demonstrações financeiras auditadas disponibilizadas quando da fiscalização, verificamos que houve, às fls 211/224 e às fls. 376 e 377, resultados decorrentes de participação em empresas no exterior integrando os resultados do exercício findo em 31 de dezembro de 2007 das empresas Lauken S/A e Scanexpo S/A.

De se ressaltar aqui, que a fiscalização não questiona os resultados auferidos pelas empresas controladas diretamente pela Recorrente, reconhecendo, inclusive, a existência de prejuízos. De certo aqui, a vontade das autoridades fiscais de verem tributados pela recorrente os lucros advindos das controladas indiretas.

Nesse sentido, o ensinamento do ilustre professor Alberto Xavier, trazido pela recorrente:

*"Neste sistema, os lucros das controladas indiretas não podem ser considerados disponibilizados per saltum para a controladora brasileira e junto a ela tributados, pois tal tributação poderá estar incidindo sobre um resultado que jamais chegará às mãos daquela controladora.*

*Tal ocorrerá na hipótese de existência de prejuízos ou perdas em sociedades estrangeiras situadas em degraus, mais elevados do elo societário, que absorverão referidos lucros, e ainda na hipótese de o controlador brasileiro alienar a participação na primeira controlada estrangeira, quando deixa ipso iure de ter qualquer vínculo jurídico com as controladas indiretas legitimador de uma disponibilização, eis que sua relação societária passa necessariamente pela primeira controlada.<sup>1</sup>"*

Da mesma maneira, trechos do acórdão n. 1401-000.832, onde trata do §6º do art. 1º da IN 213/02:

*O §6º, retrotranscrito, trata especificamente do caso de pessoas jurídicas controladas **indiretamente** por pessoa jurídica domiciliada no Brasil (ou seja, nos casos em que uma controlada ou coligada possui participações societárias em outras pessoas jurídicas também situadas no exterior).*

*O aludido dispositivo legal determina, expressamente, que os resultados das pessoas jurídicas controladas indiretamente deve, **primeiramente, ser consolidados no***

<sup>1</sup> "Direito tributário internacional do Brasil", 7ª ed., Forense, 2010, p. 421

*balanço da pessoa jurídica controlada diretamente (controlada ou coligada), para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.*

*No caso em apreço, as autoridades fiscais claramente se equivocaram, ao procederem a **transferência direta para a autuada dos lucros apurados pelas pessoas jurídicas controladas indiretamente** (ou seja, por parte das controladas da Crossban Holdings GMBH e pela controlada da PRGA Participações Ltda., todas sediadas no exterior).*

*Em outros termos, o Fisco deveria primeiro proceder a alteração dos resultados de suas afiliadas diretas, para então trazê-los à tributação na controladora brasileira.*

*A inobservância dessa regra, sem motivação aparente, implicou flagrante **erro na identificação da matéria tributável, pela incorreta apuração do valor tributário.***

Ademais, de se destacar também, recentes decisões jurisprudenciais deste

CARF:

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

*Ano-calendário: 2007*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE. LUCROS NO EXTERIOR.**

*Constatado que o resultado da controlada direta no exterior foi oferecido à tributação, via equivalência patrimonial, de sua controlada indireta. Deve, portanto, ser cancelada a exigência fiscal. (Ac. 1301-002.013, 04/05/2016)*

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

*Ano-calendário: 2006, 2007*

**LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. CONSOLIDAÇÃO DOS RESULTADOS.**

*Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a controlada no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, serão consolidados, no balanço da controlada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil. Inexiste previsão legal para a adição direta dos resultados da controlada indireta nos resultados da controladora indireta. (Ac. 1302-001.947, de 09/08/2016)*

Desta forma, voto no sentido de se cancelar o referido lançamento, já que os procedimentos adotados pela recorrente possuem base em determinação legal vigente à época dos fatos.

Processo nº 16643.720008/2012-11  
Acórdão n.º **1301-002.443**

**S1-C3T1**  
Fl. 884

---

**2) Da aplicação do Tratado de Montevideu (ALADI) e 3) Dos equívocos nos cálculos que ampararam os lançamentos**

Deixo de analisar os dois tópicos acima em razão do cancelamento do lançamento.

**CONCLUSÃO**

Diante de todo o acima exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para no mérito DAR PROVIMENTO, cancelando-se o lançamento efetuado.

assinado digitalmente  
Amélia Wakako Morishita Yamamoto