



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

Processo n° 10283.720748/2007-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.470 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente IGB ELETRÔNICA S/A (atual denominação de GRADIENTE ELETRÔNICA S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DESPESAS COM JUROS PAGOS À CONTROLADA NO EXTERIOR.
LUCROS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.
DEDUTIBILIDADE.

Não incide a vedação de dedutibilidade de juros pagos à empresa controlada ou coligada situada no exterior prevista no art. 1º, §3º, da Lei nº 9.532, de 1995, se os lucros auferidos pela controlada no exterior foram disponibilizados a sua controladora e efetivamente oferecidos ao crivo da tributação no Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de voto, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls 223-232, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2002, com crédito total apurado no valor de R\$ 7.626.537,82, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/11/2007. Também integra os Autos de Infração o Termo de Verificação Fiscal e anexos de folhas 138-140.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na infração de dedução indevida de despesas financeiras com juros passivos.

Para justificar a exação a Autoridade Lançadora apresentou a seguinte fundamentação:

1.1) Glosa de Despesas Financeiras: Despesas Financeiras com Juros Passivos Não Dedutíveis

O contribuinte acima qualificado, devidamente intimado, encaminhou à fiscalização uma relação dos contratos de empréstimos em vigor no ano-calendário de 2002, dentre os quais está incluso o contrato no qual participa como tomador de empréstimo no exterior, celebrado com a instituição financeira Japan Bankers Trust Company Limitad. Foi entregue, ainda, cópia em língua inglesa e traduzida para o português, do contrato multilateral firmado com Bunkers Trust Company, Bankers Trust Luxembourg S.A., e Japan Bankers Trust Company tendo por objeto o empréstimo no valor de US\$100.000.000,00 (cem milhões de dólares dos EUA). Apresentou, ainda, demonstrativo dos encargos financeiros e das amortizações de empréstimos em moeda nacional e estrangeira, dentre os quais o referido financiamento. Também disponibilizou à fiscalização demonstrativos de contratos de mútuo em vigor no ano-calendário de 2002, em que a Gradiente Eletrônica figura como mutuante, dentre eles o celebrado com sua controlada domiciliada no Uruguai, Companhia Tilestar S/A.

Ao compararmos os encargos financeiros incidentes nos dois demonstrativos, verifica-se que os encargos pagos pelo financiamento obtido da instituição citada é bem superior aos recebidos pelo empréstimo concomitantemente concedido à empresa controlada Tilestar.

Entendemos que a parcela excedente desses encargos configura despesa desnecessária à atividade da empresa. No mesmo sentido, podemos citar a interpretação dada pelo órgão julgador

"EMPRÉSTIMOS A PESSOAS LIGADAS - PROPORCIONALIDADE - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Se os encargos incidentes sobre empréstimos contraídos junto a terceiros são proporcionalmente maiores do que aqueles incidentes sobre empréstimos concedidos a pessoa ligada, a diferença é considerada despesa indedutível. Restabelece-se a proporcionalidade restringindo os encargos financeiros, levados à despesa, àqueles decorrentes de empréstimos a pessoas ligadas, desconsiderando-se aqueles resultantes das demais obrigações registradas no passivo da empresa. Io Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-93.965 em 19.09.2002. Publicado no DOU em: 02.10.2002."

A apuração das despesas a serem glosadas foi efetivada da seguinte forma: No "Demonstrativo de Glosas de Despesas Financeiras Incidentes sobre Financiamento no Exterior" estão demonstrados os valores das despesas de juros decorrentes do contrato de empréstimo celebrado com o banco Japan Bankers Trust Company Limitad, acima referido, contabilizados na conta contábil nº 0441.0204.00000, cotejados com os juros incidentes decorrentes do contrato de mútuo celebrado com a empresa controlada Tilestar S/A. O percentual dos juros sobre o empréstimo no exterior foi apurado por meio dos lançamentos efetuados na conta contábil nº 0221.0201.0003 (conta do passivo: Japan Bankrs Trust Company).

Os juros incidentes sobre o mútuo, devido ao fato de não estarem registrados separadamente em uma conta analítica, foram apurados a partir do demonstrativo apresentado pelo contribuinte à fiscalização, e foi calculado segundo as normas do preço de transferência, com aplicação da taxa Libor mais o Spread anual de 3%. Dessa forma, obtivemos as diferenças em percentual apuradas na linha "V" do demonstrativo citado, que, aplicadas sobre os saldos iniciais mensais da conta contábil nº 0221.0201.0003 nos dá os valores das glosas mensais que totalizam R\$ 20.557.271,58 no ano-calendário de 2002.

[...]

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 28/12/2007 (fls. 224 e 229) e apresentou suas impugnações em 29/01/2008 (fls. 390-405 e 406-419), nas quais alegou em síntese que:

Da inexistência do repasse de empréstimo

- 1. Para financiar suas atividades, captou, em 1997, no exterior, a quantia de US\$ 100.000.000,00, através da emissão de notas promissórias (notes ou Eurobonus), que poderiam comercializadas no mercado internacional pelo agente pagador;*
- 2. Tais títulos de crédito foram emitidas com a cláusula put, que permitia sua devolução, ou entrega à empresa coligada da recorrente, mediante recebimento dos recursos correspondentes;*

3. *A partir do exercício 2002, a coligada CIA TILESTAR S A passou a ser detentora de totalidade destes títulos de crédito;*
4. *Todas as aquisições dos títulos de crédito pela coligada CIA TILESTAR S A foram devidamente explicitadas nas Notas explicativas dos balanços da recorrente referentes aos exercícios 2001 e 2002;*
5. *A coligada financiou a compra dos títulos de crédito por meio de mútuo com a recorrente. Todavia tal mútuo não pode caracterizar repasse de empréstimo porque as remessas de recursos à coligada ocorreram em datas diversas da captação do recurso no exterior;*
6. *A aquisição dos títulos de crédito pela CIA TILESTAR S A foram motivados por oportunidades de mercado, gerando grandes lucros para a coligada e, conseqüentemente, para a recorrente. Lucros estes que foram regularmente oferecidos à tributação em 31/12/2001;*
7. *A jurisprudência no Conselho de Contribuinte é pacífica no sentido da necessidade de comprovação do repasse do empréstimo e desnecessidade da despesa, sob pena de improcedência da glosa (Acórdão nº 108-07.633, DOU 06/04/2004);*

Da tributação da juros

8. *Do exposto, os juros pagos pela recorrente pela emissão dos títulos de crédito, glosados pela fiscalização, dizem respeito aos juros pagos à coligada mutuária CIA TILESTAR S A;*
9. *O lucro decorrente dos juros pagos à CIA TILESTAR S A (pela emissão dos notes) foram disponibilizados à recorrente, nos termos do art. 74 da MP 2.158-35/2001, de onde se conclui que os juros glosados foram oferecidos à tributação na forma de lucros auferidos no exterior;*
10. *O art. 1º, §3º, da Lei nº 9.532/95, admite expressamente a dedução de juros pagos ao exterior que equivalham aos lucros disponibilizados e tributados no Brasil;*

Do erro no cálculo dos juros

11. *Ao estabelecer a relação percentual entre os juros do mutuo (conta 0441.0204.000) e os juros do financiamento externo (conta 0221.0201.003) o fisco considerou o saldo inicial desta última, quando deveria ter considerado o saldo final do mês em referência. Isto porque, se um dos componentes do cálculo foi o valor total dos juros pago no mês, evidentemente deveria ter sido considerado o saldo do empréstimo ao final desse mesmo mês na obtenção da relação percentual aludida;*
12. *A fiscalização a par de ter considerado na glosa os lançamentos a débito, a título de “Prêmio sobre Empréstimo”, desconsiderou o estorno realizado sob o mesmo a título, ocorrido no mês de julho de 2002, fazendo com que a glosa das despesas subisse de R\$ 3.218.834,63 para R\$ 20.557.271,58, conforme planilha à folha 175 de Anexo I;*

Para comprovar o alegado a recorrente junta os documentos do Anexo I.

A decisão de primeira instância julgou improcedente a impugnação, recebendo a seguinte ementa:

EMPRÉSTIMOS A PESSOAS LIGADAS - PROPORCIONALIDADE - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Se os encargos incidentes sobre empréstimos contraídos junto a terceiros são proporcionalmente maiores do que aqueles incidentes sobre empréstimos concedidos a pessoa ligada, a diferença é considerada despesa indedutível. Restabelece-se a proporcionalidade restringindo os encargos financeiros, levados à despesa, àqueles decorrentes de empréstimos a pessoas ligadas, desconsiderando-se aqueles resultantes das demais obrigações registradas no passivo da empresa.

O contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 28/10/2011 (fl. 808), apresentando recurso voluntário em 29/11/2011 (fls. 846-860), apresentando os mesmos argumentos utilizados em sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A autoridade fiscal efetuou glosa das parcelas dos juros passivos, que excedem aos juros ativos realizados com empresas coligada, por entender que tais despesas foram desnecessárias.

A Recorrente, por sua vez, alega que não houve comprovação do repasse dos recursos por ela obtidos em financiamento à empresa coligada. O mútuo por ela assumido não teria qualquer ligação com os valores emprestados à sua coligada, tanto em valor quanto em datas.

Como bem asseverou a autoridade julgadora de primeira instância, “a autoridade lançadora não aduziu, em nenhum momento, que o ‘empréstimo’ tomado pela recorrente no exterior foi transferido à coligada.”

Quanto à indedutibilidade da glosa de despesas, se analisada individualmente, entendo correta a análise da autoridade julgadora de primeira instância, que assim concluiu:

O que se depreende pela leitura das peças do lançamento é que a recorrente, em mesmo exercício, pagou a terceiros encargos de financiamento em valores superiores aos encargos do empréstimo concedido à coligada. Diferença que, segundo a fiscalização, caracteriza-se despesa desnecessária à atividade da empresa.

Ou seja, concluiu a autoridade lançadora que parte da despesa da recorrente com juros passivos seria indedutível na apuração do lucro real, por ser desnecessária a manutenção da atividade da empresa.

Todavia, não se pode negar que o prejuízo na redistribuição de empréstimo (de terceiros à coligada) também é uma despesa desnecessária à atividade da empresa, e, portanto, uma despesa indedutível. Assim, tem-se que a redistribuição desvantajosa de empréstimo é uma espécie do gênero despesa desnecessária (fundamento fático do lançamento).

A respeito da dedutibilidade da despesa, a recorrente também suscita, embora sem maiores fundamentos, a necessidade de pagamento dos juros passivos à manutenção da atividade da empresa.

Sobre esse tema, extrai-se dos fatos trazidos pela própria recorrente que, no ano-calendário de 1997, esta emitiu Eurobonus no mercado internacional, com data de vencimento no ano-calendário 2005, para alavancar recursos da ordem de US\$ 100.000.000,00. Que tais Eurobônus estavam sujeitos à

cláusula Put, o que permitia o resgate do título antes do vencimento. Que utilizou sua coligada no exterior para resgatar os Eurobônus antes do vencimento. Que para viabilizar a operação de resgate dos Eurobônus, efetuou, ainda no ano-calendário 1999, contrato de mútuo com a coligada. Que até o ano calendário 2002, a sua coligada no exterior já havia resgatado todos os Eurobônus emitidos. Que dessa forma, os juros pagos pelos Eurobônus, durante o ano-calendário 2002, foram repassados à própria coligada.

Os fatos trazidos pela recorrente reforçam ainda mais a tese de desnecessidade de despesa glosada. É que a recorrente, ao invés de resgatar por meio de sua própria pessoa jurídica os Eurobonus emitidos, extinguindo assim o pagamento dos juros passivos, optou por financiar sua coligada no exterior a resgatar os títulos, mediante contrato mútuo, cujos juros eram mais baixos que os juros dos títulos.

Ou seja, através de uma operação altruísta, a recorrente optou por conceder empréstimo à sua coligada no exterior para que esta comprasse os títulos de crédito emitidos pela recorrente no mercado internacional e recebesse por meio dos mesmos títulos juros maiores do que os concedidos na operação de empréstimo.

Em síntese, concedeu na operação, sem propósito maior, lucros à sua coligada no exterior às custas de seu próprio prejuízo.

Em uma primeira análise, correta, portanto, a conclusão da autoridade de primeira instância ao considerar indedutíveis tais despesas, uma vez que, se a operação de resgate tivesse sido realizada diretamente pela Recorrente, além de não ter mais que despende com juros passivos, os ganhos da operação seriam resultado próprio. Portanto, as perdas por ela assumidas em tal operação não poderiam ser consideradas, em princípio, despesas necessárias e, portanto, dedutíveis para fins de determinação de bases de cálculo de IRPJ e CSLL.

Contudo, o argumento da Recorrente a respeito de os lucros de sua coligada no exterior ter origem na própria operação de resgate dos Eurobonus de emissão da Recorrente, e que tais lucros foram adicionados ao seu lucro real ao final do mesmo ano-calendário, se comprovado, a meu ver possui o condão de demonstrar que as perdas que, em tese, seriam indedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ao fim e ao cabo não poderiam ser assim consideradas, por redundar em lucros submetidos à tributação no Brasil por força do disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Isso porque, se inicialmente as despesas incorridas teriam caráter de desnecessidade ao objetivar manter o lucro da operação no exterior, se tal ganho foi submetido à tributação pela Recorrente (tributação de lucros no exterior), as despesas glosadas não podem ser tachadas de desnecessárias, pois a partir delas originaram-se os lucros da controlada, que, ato contínuo, foram adicionados às bases de cálculo de IRPJ e CSLL da Recorrente.

A respeito do oferecimento à tributação de tais lucros, cumpre-me destacar alguns pontos:

- À fl. 295 (ficha 09-A – Demonstração do Lucro Real, linha 05, da DIPJ 2003) consta como “Lucros Disponibilizados do Exterior” o montante de R\$ 23.580.134,31;
- O mesmo valor encontra-se reproduzido à fl. 679, no que seria cópia da parte A do Lalur da Recorrente;
- A apuração do lucro do exercício da controlada encontra-se à fl. 664 (R\$ 11.335.765,93), montante compatível com o indicado nas notas explicativas das demonstrações financeiras da Recorrente (fl. 648);
- O valor adicionado ao lucro real é compatível com os lucros das empresas controladas pela Recorrente, conforme se observa nas citadas notas explicativas das demonstrações financeiras da Recorrente (fl. 648).

Convém lembrar que, como a controlada da Recorrente adquiriu os Eurobonus de sua emissão, os juros pagos anualmente pela autuada passaram a ter como beneficiária sua controlada no exterior.

Contudo, não incide a vedação de dedutibilidade de juros pagos à empresa controlada ou coligada situada no exterior prevista no art. 1º, §3º, da Lei nº 9.532, de 1995¹, pois, conforme visto acima, os lucros auferidos pela controlada no exterior foram disponibilizados à Recorrente, e efetivamente oferecidos ao crivo da tributação no Brasil.

¹ Lei nº 9.532, de 1995.

Art. 1º. [...]

[...]

§ 3º Não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido os juros, relativos a empréstimos, pagos ou creditados a empresa controlada ou coligada, independente do local de seu domicílio, incidentes sobre valor equivalente aos lucros não disponibilizados por empresas controladas, domiciliadas no exterior. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - coligadas ou controladas, domiciliadas no exterior, quando estas forem as beneficiárias do pagamento ou crédito; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

II - controladas, domiciliadas no exterior, independente do beneficiário. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

Processo nº 10283.720748/2007-31
Acórdão n.º **1402-001.470**

S1-C4T2
Fl. 895

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

CÓPIA