



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

Processo nº 13629.001291/2004-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.591 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30/06/2011
Matéria IRPJ
Recorrente Acesita Serviços Comércio Indústria e Participações Ltda.
Recorrida 8ª Turma da DRJ/RJOI

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

RECEITAS FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO.

Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato registrado no Banco Central do Brasil, não estão sujeitos à limitação do valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS. TRATAMENTO. PIS/PASEP E COFINS.

As variações monetárias ativas não deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, em face a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 declarada pelo Pleno do STF, definindo as bases de cálculo das referidas contribuições como sendo apenas o faturamento, excluídas as receitas financeiras.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo o lançamento da CSLL de infração constatada na autuação do IRPJ, e reconhecida a procedência do lançamento deste, procede também o lançamento daquelas, em virtude da relação de causa e efeito que os une.

Recurso Voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter os lançamentos de IRPJ e CSLL das Infrações 002 (omissão de variações monetárias ativas em operações com pessoas jurídicas ligadas contratadas nos anos de 1999 e 2000) e 003 (glosa de variações monetárias passivas no ano de 1999), e afastar os lançamentos de PIS e COFINS para as Infrações 002 e 003 (já citadas), 004 (adições não computadas na apuração do lucro real em 1999) e ainda, as três parcelas da infração 005 (não adição de parcela dos juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior), em razão do acolhimento da preliminar de decadência para o PIS e COFINS até 11/99 e em razão da apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Trata-se de auto de infração exigindo do contribuinte o ajuste na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em virtude dos fatos que passo a relatar.

Por razões de economia processual, adoto o relatório da DRJ/RJO1 na parte em que descreve os fatos que motivaram os autos de infração:

Infração 001. Omissão de receitas financeiras decorrentes de variações monetárias ativas reconhecidas a menor nos anos de 1999 e 2000.

Reconhecimento a menor de resultados credores da atualização monetária, (receitas financeiras com variações cambiais ativas menos despesas financeiras com juros e variações cambiais passivas), apurados no período de janeiro a abril de 1999 e nos meses de fevereiro e março de 2000 nas obrigações registradas nas rubricas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.14.0001 CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING.

Esta infração desdobrou-se em duas parcelas:

- na primeira, as diferenças adicionadas foram apuradas aplicando a taxa de juros que equilibra a atualização de obrigações, (mútuos passivos), com a atualização dos direitos de mesma natureza; os valores foram apurados com base na planilha de fls.78/81;

- na segunda, houve um complemento das referidas adições por conta da limitação da taxa de juros para deduções de despesas nos mútuos com pessoa ligada domiciliada no exterior à taxa Libor mais spread de 3% ao ano, por caracterizarem as operações registradas nas referidas rubricas relação de mútuo com a controlada PANAX TRADING COMPANY; os valores foram apurados com base na planilha de fls.82/85.

Infração 002. Omissão de variações monetárias ativas em operações com pessoas jurídicas ligadas contratadas nos anos de 1999 e 2000.

Falta de contabilização de atualização monetária, (receitas financeiras com juros e variações cambiais ativas), calculada aplicando a taxa de juros contratual sobre os empréstimos efetuados à empresa controlada PANAX TRADING COMPANY.

Os valores foram apurados com base na planilha de fls.70/73, contas 1.1.2.13.0003, 1.2.5.13.003 e 1.2.5.13.0014.

Infração 003. Glosa de variações monetárias passivas no ano de 1999.

Glosa de excesso de deduções com resultados devedores de atualização monetária, (despesas financeiras com variações cambiais passivas menos receitas financeiras com juros), apurados no período de março e abril de 1999 e nos meses de novembro e dezembro de 1999 nos direitos com mútuo com a pessoa jurídica controlada PANAX TRADING COMPANY.

Os valores foram apurados com base na planilha de fls.70/73, aplicando a taxa de juros estabelecida contratualmente.

Tais glosas de perdas cambiais reconhecidas a maior nas contas com a PANAX, (1.1.2.13.0003, 1.2.5.13.003 e 1.2.5.13.0014), são reflexos da infração 002, acima.

Infração 004. Adições não computadas na apuração do lucro real em 1999.

Omissão de lucros auferidos no exterior, por controladas ou coligadas, apurados conforme demonstrações financeiras em anexo e planilha de fls.87.

Infração 005. Adições — Preços de transferência. Não adição de parcela dos juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior.

Esta infração se desdobrou em três parcelas:

1) — na primeira, houve glosa de excesso de despesas financeiras, apurado no ano de 1999, nas operações de mútuo passivo com pessoa ligada no exterior, (mútuo escriturado na rubrica 2.1.1.28.0010 MÚTUO PANAX). O valor das deduções com despesas financeiras limitado pelo artigo 22, da Lei n.º 9.430 de 1996 foi apurado conforme planilha de fls.74/75.

2) — na segunda, para períodos de 1999 e 2000, houve glosa de despesas financeiras não dedutíveis por caracterizarem não serem necessárias às atividades da Interessada e por favorecerem pessoa jurídica ligada domiciliada no exterior;

- os valores glosados correspondem a importâncias creditadas nas rubricas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.14.0001 CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING, utilizadas posteriormente na amortização de mútuo ativo com pessoa ligada, PANAX TRADING COMPANY;

- foram glosados os valores de despesas financeiras que excederam aos calculados com base na mesma taxa de juros utilizada na atualização do mútuo ativo, (taxa de equilíbrio entre atualização de direitos e obrigações).

- os valores foram apurados com base na planilha de fls.78/81.

3) — na terceira, para períodos de 1999 e 2000, houve complemento da glosa de despesas financeiras apuradas nas operações de mútuo passivo escriturado nas rubricas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.14.0001 CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING;

- foram glosados os valores de despesas financeiras que excederam o limite previsto no artigo 22, da Lei nº 9.430 de 1996, devido às operações caracterizarem relação de mútuo com pessoa ligada no exterior;

- os valores foram apurados com base na planilha de fls.82/85.

Infração 006. Multas isoladas. Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo, estimada nos meses de fevereiro e março de 2000.

- os valores foram apurados com base na planilha de fls.86.

Transcrevo, ainda, os principais trechos do relatório da DRJ/RJO1, na parte em que traduz as informações relevantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 59/69):

(...) Além das participações em empresas localizadas no País (fls.166/169), a Interessada manteve participações no capital de coligadas ou controladas no exterior, (PANAX TRADING COMPANY nas Bahamas, e ACESITA ARGENTINA SA, na Argentina) (fls.174/175).

Conforme balanços e balancetes de fls.200/217 e 262/288, as atividades da Interessada concentraram-se em operações financeiras, em especial com empréstimos ativos e passivos com as empresas ligadas acima mencionadas.

(...)

Infrações 002 e 003.

Foram relacionados três contratos, (em dólar), de mútuo ativo, em que a Interessada figura como mutuante e a PANAX como mutuária, fls.465/499.

Verificou-se ainda uma transação, (contabilizada entre 01-12-1998 e 01-01-1999), em que foi enviado à PANAX o valor de R\$10.915.219,02, que não foi comprovada.

O primeiro contrato de mútuo foi constituído em 24-11-1997, pelo qual a mutuante disponibilizou US\$ 27.670.000,00 a uma taxa de 11,5% ao ano.

O vencimento desse contrato se deu em 19-11-1998 sem o pagamento pela mutuária. Estipulava o contrato que, após o vencimento sem o pagamento, incidiria uma taxa adicional de 1% ao ano, fls.60 e 465/499.

O segundo contrato de mútuo foi constituído em 26-11-1997, pelo qual a mutuante disponibilizou US\$ 4.500.000,00, equivalente a R\$5.040.000,00, também à taxa de 11,5% ao ano.

O vencimento desse contrato se deu em 21-11-1998 sem o pagamento pela mutuária. Este contrato também estipulava que, após o vencimento sem o pagamento, incidiria uma taxa adicional de 1% ao ano, fls. 60 e 465/499.

Os valores atualizados pelas taxas previstas nestes dois contratos totalizaram no vencimento, US\$35.869.550,00, e, em 31-12-1998, à taxa de 12,5%, (11,5% + 1%), US\$36.362.520,75 equivalentes a R\$43.951.378,83, conforme tabela de fls.60.

Em 31-12-1998, o valor escriturado era de US\$ 36.283.061,00 na controlada e de R\$ 43.806.945,14, na controladora.

Na contabilidade da Interessada tais valores estavam registrados na rubrica 1.1.2.13.003 PANAX TRADING, (conta de direitos a receber do ativo circulante), até 01-02- 1999, quando o saldo foi

transferido para a rubrica 1.2.5.13.0003 PANAX TRADING, (conta de direitos com pessoas ligadas ao ativo realizável a longo prazo), fls.91/101.

Em 31-03-2000, o saldo de R\$ 71.931.928,34, registrado na contabilidade foi compensado com a obrigação com a controlada registrada na conta 2.1.1.28.0110 MUTUO PANAX.

Com fundamento no parágrafo 1º, do artigo 22, da Lei nº. 9.430 e 1996, e na legislação consignada às fls.61, e com base no saldo registrado pela Interessada em 31-12-1998, a Fiscalização atualizou o direito (na moeda contratada e adotando as taxas de juros contratadas, 11,5% + 1%).

Os valores das receitas financeiras referentes aos juros e às variações cambiais apuradas pela Fiscalização foram confrontados com os apurados pela Interessada.

Constatou-se que, nos meses de janeiro, fevereiro, e de junho até outubro de 1999, a Interessada reconheceu a menor receitas financeiras decorrentes dos referidos contratos, conforme planilha de fls.70/71, (Infração 002, períodos de 1999).

Nos meses de março, abril, novembro e dezembro de 1999, devido à valorização do real frente ao dólar o resultado com juros, (receita), e das variações cambiais passivas, (despesas), foi devedor.

Nestes meses, houve excesso de despesas apropriadas pela Interessada conforme planilhas de fls.70/71. Tais excessos de deduções com despesas financeiras que oneraram o lucro real e a base de cálculo da CSLL foram glosados, (Infração 003, períodos de 1999).

No ano de 2000, também em função das receitas de juros recalculadas e dos efeitos da variação cambial, foram apuradas diferenças com resultado da variação monetária reconhecido a menor, conforme planilha de fls.72/73, (Infração 002, períodos de 2001).

As diferenças apuradas, com apropriação a menor pela Interessada de resultados credores da atualização com juros e variações cambiais, foram adicionadas ao lucro líquido do período para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, (Infração 002, períodos de 1999 e 2000).

Infrações 001 e 005.

Em 01-01-1998, a Interessada celebrou novo empréstimo à controlada PANAX, o terceiro contrato acima mencionado. O valor desse mútuo financeiro, de US\$ 1.000.010,00, foi posto à disposição da mutuária com possibilidade de utilização parcelada, mediante pedidos de saques/mútuo conta-corrente pelo sistema de crédito rotativo.

O contrato estabeleceu que os valores sacados seriam contabilizados numa conta-corrente específica em nome das partes e que, sobre o valor utilizado pela mutuária, incidirão juros de 3% acima da taxa Libor para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, calculados sobre o saldo devedor médio do semestre.

O saldo devedor da conta-corrente, atualizado pelos juros contratuais, deveria ser totalmente pago pela mutuária ao final de 36 meses.

Contudo, não foram identificados registros de saques pela mutuária a partir de 01-01-1998, data do contrato.

As rubricas que representam direitos referentes a mútuos da Interessada para com a controlada, com exceção da conta 1.2.13.0012 PANAX TRADING MUTUO, foram movimentadas apenas com a apropriação de juros e variações cambiais.

Nas contas de passivo, (mútuos passivos), foi observado a movimentação da conta que registra obrigações com a PANAX, conta 2.1.1.28.0010.

A Interessada não comprovou documentalmente as operações com mútuos passivos, em que figurou como mutuária, e a controlada no exterior como mutuante.

Nas respostas às intimações, (fls.428, 434 e 465), e nas informações constantes das planilhas que relacionam os mútuos passivos, (fls.433/442), a Interessada reconheceu tal pendência.

Quanto às obrigações assumidas pela Interessada, houve, em 01-12-1998, o registro do envio de R\$10.975.219,02, na acima referida conta 1.2.13.0012 PANAX, que foi atualizado para R\$11.032.145,40 em 31-12-1998.

A Interessada não apresentou documentação que respaldasse essa operação.

Apresentou apenas um Instrumento particular de Confissão de Dívidas e Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, datado em 29-12-1998, sem assinaturas do cedente, do cessionário e do interveniente e das testemunhas.

Por esse instrumento, a PANAX (interveniente) confessa dever à Interessada (cedente) a importância de R\$ 11.032.145,40, valor este já vencido e não pago.

A Interessada cedeu o crédito confessado à Companhia Aços Especiais Itabira - Acesita (cessionária), documento de fls.448/449.

Em outro documento, com a mesma data e com os mesmos vícios do acima mencionado, denominado Instrumento Particular de Assunção de Dívidas e Outras Avenças, a Interessada confessa

dever à PANAX a quantia de R\$ 6.065.785,41, valor este já vencido.

A PANAX transferiu seu crédito para a Companhia Aços Especiais Itabira — Acesita. Os lançamentos dessas operações ocorreram em 01-01-1999 (fls.450/451).

Em consulta aos registros contábeis, verificou-se que a dívida confessada pela Interessada resultou da transferência, a partir de junho de 1998, de obrigações com juros de empréstimo registrado na rubrica 2.1.1.18.0002 CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING para obrigações com a controlada (conta 2.1.1.28.0010).

Essas operações não foram comprovadas com documentos.

Os lançamentos de fls.101/111 demonstram a compensação de parte do direito da Interessada com a dívida confessada para com a PANAX, dívida esta resultante dos compromissos com juros do empréstimo registrado na conta daquele banco.

Esse mesmo procedimento foi adotado pela Interessada no decorrer do ano de 1999 até março de 2000, quando todo o saldo das obrigações com o banco citado (rubricas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.14.0001) foi transferido para a conta de obrigação com a controlada PANAX TRADING COMPANY LTD.

Portanto, toda a movimentação na conta de obrigação com a controlada foi atrelada às obrigações com empréstimo registrado nas rubricas CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING, contas 2.1.1.18.0002 e 2.2.14.0001.

Não foram apresentados os documentos que comprovassem os compromissos assumidos com a controlada e o porquê da transferência de uma obrigação registrada a na conta do banco para a conta de obrigações com a PANAX.

Na contabilidade da controlada consta direito perante a Interessada no exato valor da obrigação desta registrada nas rubricas do banco.

A Interessada mantinha direitos vencidos referentes a mútuos com a controlada que totalizavam em 31-12-1998 o valor de R\$ 43.883.610,40, chegando em 31-1-1999 ao valor de R\$71.660.090,70, com apropriação positiva no resultado no valor de R\$27.775.480,30.

Em 01-01-1999, após os lançamentos de compensação referidos acima, o saldo de obrigações perante a PANAX TRADING COMPANY LTD era nulo, mas a Interessada mantinha registro de obrigações com o Banco CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING no valor de R\$ 42.612.597,02.

Esse valor, em 31-12-1999, chegou a R\$ 75.489.523,81 registrados e contas de obrigações com o banco e com a PANAX.

No ano de 1999 foram apropriadas despesas financeiras no valor de R\$34.036.513,96.

Constatou-se desequilíbrio entre despesas e receitas oriundos de direitos e obrigações nessas operações com mútuos, uma dívida que inicialmente apresentava-se inferior ao direito em R\$ 1.271.013,38, chega ao final de um ano superior em R\$ 3.829.423,11.

Considerando o registro de obrigações com mútuos/empréstimos em contas que indicam obrigações com o banco e com a controlada, a Fiscalização adotou o procedimento a seguir relatado.

Para as obrigações registradas nas rubricas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.1.0001 CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING:

- a Interessada, após ser re-intimada a relacionar e comprovar todos os mútuos (ativos e passivos) em vigor nos anos-calendário de 1998 a 2002, e apresentar documentos relativos às operações com o citado banco, em 23-12-2004, apresentou cópia ilegível (sem estar acompanhada do original) e não autenticada da Autorização nº 10-1-96/00288 do Banco Central do Brasil, fls.500/504;

- por essa Autorização, foi permitido à Interessada, à época sob a denominação de BRASIFCO S.A., efetuar operação de empréstimo em moeda no valor de U\$120.000.000,00, mediante lançamento de "FIXED RATE NOTES" no mercado europeu, junto aos credores WEST MERCHANT LIMITED (Londres/Inglaterra) e CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING (Tóquio/Japão), com objetivo de capital de giro;

- o pedido datou de 07-06-96 e a data limite para ingresso das divisas foi 25-07-96;

- na autorização, estavam previstos juros de até 11,75% ao ano nos primeiros 36 meses, de até 12% ao ano do 37º. ao 48º mês, de até 12,25% ao ano do 49º ao 60º. mês, de até 12,5% ao ano do 61º ao 72º, de até 12,75% ao ano do 73º ao 84º mês, e de até 13% ao ano a partir do 85º mês;

- estabelece o prazo de 8 anos, após cada ingresso das divisas no País, para o vencimento do principal e vencimento semestral para os juros, e que, é vedada qualquer remessa para o exterior, com exceção da comissão prevista; (campo 10.C);

- as operações de câmbio ocorreram em 28-06-96, 05-07-96 e 12-07-96, respectivamente, nos valores de U\$ 47.000.000,00, U\$ 45.000.000,00 e U\$ 21.800.000,00;

- a Interessada informou que, o certificado emitido pelo BACEN, justificaria a total dedução dos juros do empréstimo financeiro levantado no exterior.

A Fiscalização considerando a existência de direito da Interessada com a controlada PANAX TRADING COMPANY a uma taxa de juros inferior às estipulados no empréstimo levantado no exterior, entendeu que só se justificaria a dedução de despesas financeiras na proporção das receitas financeiras auferidas.

Assim, só seriam dedutíveis as despesas financeiras com o empréstimo obtido junto às instituições financeiras situadas no exterior aplicando uma taxa de 11,5% (taxa de juros do mútuo ativo).

O excesso de despesas financeiras apropriadas (devido ser a taxa de atualização das obrigações maior que a de atualização dos direitos) deve ser excluído do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL por serem tais despesas desnecessárias ao desenvolvimento das atividades da empresa, nos termos do artigo 299, do RIR de 1999.

Do confronto dos registros contábeis da controladora e da controlada nas operações com mútuos, constata-se que os valores das obrigações registradas nas rubricas do CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING como obrigações da controladora, aparecem no ativo da controlada como direito desta.

Nos quadros de fls.66, verificou-se que são idênticos os valores registrados nas contas das empresas (controlada e controladora) e que os valores das obrigações nas rubricas do banco estrangeiro na escrita da fiscalizada são idênticos a direitos com investimentos registrados na controlada.

Da análise dos referidos quadros e dos balanços e balancetes da controlada às fls.200/217, registrou a Fiscalização que, toda a movimentação nas contas 2.1.1.18.0002, 2.1.1.28.0010 e 2.2.2.14.0001 da Interessada, é simétrica com a movimentação das contas 1.1.1.02.0010, 1.1.1.02.0013 e 1.1.3.02.0019 na controlada.

Em decorrência, concluiu a Fiscalização que, na realidade, as operações registradas nas rubricas do CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING se deram entre a Interessada, e a controlada no exterior.

Acrescentou que, apesar de as denominações das contas na Interessada, apontarem para o banco, os registros das amortizações dos juros e do principal do empréstimo tomado em 1996 contra conta de obrigação com a PANAX TRADING COMPANY e os próprios registros na contabilidade da controlada, apontam para uma relação entre controlada e controladora. (Interessada).

Desta forma, as deduções das despesas financeiras não ficam apenas limitadas a taxa de juros que equilibre os mútuos ativos e passivos, devendo ser aplicada a regra do artigo 22 da Lei nº. 9.430 de 1996 que traz como limite a taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

Em decorrência, a Fiscalização adotou os procedimentos a seguir transcritos.

1- Para os valores registrados na conta 2.1.1.28.0010 MUTUO PANAX como obrigações com a controlada:

- foi aplicada a regra estabelecida pelo artigo 22 da Lei nº. 9.430 de 1996, regulamentada no artigo 25 da IN SRF no. 38 de 1997 e no artigo 27 da IN SRF nº. 243 de 2002, limitando os encargos aplicando a taxa Libor mais 3% anuais a título de spread;

- os valores dos juros apurados na forma do parágrafo 2º do artigo 22, da referida Lei, e os valores dos ajustes ao lucro real e à base de cálculo da CSLL estão demonstrados na planilha de fls.74/77, Infração 005, primeira parte.

2- Para as obrigações registradas nas rubricas do CHASE MANHATTAN TRUST & BANKING:

- tendo por base que, não se justifica constituir um direito (transferir recursos à controlada em operações de mútuo em condições de favorecimento) que apresente taxa de rentabilidade inferior às obrigações já assumidas, os encargos nestes empréstimos foram limitados à taxa de juros de 11,5% ao ano, (ano de 360 dias), contratada no mútuo ativo;

- os excessos de deduções com despesas financeiras foram glosados e o reconhecimento a menor de resultado credor quando da valorização do Real foi adicionado ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL por constituírem encargos desnecessários às atividades da empresa;

- os valores estão demonstrados na planilha de fls.78/81, (Infração 001 e Infração 005, segunda parte).

Além disto, como foi demonstrada a relação entre a Interessada e a controlada nas operações (obrigações na Interessada registrada nas rubricas do referido banco e direitos correlatos na escrita da controlada), foi aplicada a regra do artigo 22 da Lei 9.430 de 1996.

Os ajustes operados no Lucro Real e na base de cálculo da CSLL estão demonstrados na planilha de fls.82/85, (Infração 005, terceira parte). (...).

O contribuinte tomou ciência do crédito tributário em 30/12/2004 (fls.510) e apresentou as impugnações de fls.512/523, 601/622, 696/717 e 793/804, instruídas pelos documentos de fls.524/876.

A DRJ/RJO1 julgou procedente o lançamento para manter as infrações reconhecidas pelo contribuinte e, quanto as demais, decidir que: (i) Infração 002 e 003: A abstenção em cobrar a multa moratória contratual após o vencimento revela simples liberalidade do contribuinte, não tendo o condão de influir no fato gerador porventura decorrente da cláusula contratual, já que a situação jurídica prevista na cláusula contratual teria se consumado no mundo fático; (ii) Infração 005 - primeira parte: As planilhas de fls.561/569, produzidas pelo contribuinte não estão acompanhadas de documentos que as embasem, logo não teriam o condão de comprovar as suas alegações. Também nesse tocante afirmou que os documentos emitidos pelo BACEN (fls.500/504 e 570/580) não se referem à presente autuação, e, esta não versou sobre omissão de remuneração mas, sim, de glosa de excesso de despesas financeiras ligadas aos mútuos; (iii) Infração 005 - terceira parte: Não há nos autos comprovação que algum contrato de mútuo entre o contribuinte e a sua controlada foi registrado no Banco Central.

Especialmente no que tange ao reflexo de PIS e COFINS das autuações entendeu a DRJ/RJO1 que (i) não houve decadência; (ii) em 1999 o regime de reconhecimento das receitas de variações monetárias era o de competência, sendo que, no ano de 2000, conforme registros contábeis e declaração de rendimentos, a opção da Interessada foi pelo regime de competência, conforme facultava o parágrafo 1º, artigo 30, da referida MP e reedições; (iii) Somente foram autuados os períodos em que a variação cambial gerou a entrada efetiva de recursos financeiros quando da liquidação da obrigação ou do recebimento do crédito. Tanto assim é que, em vários meses não houve a apuração de base de cálculo de PIS ou da COFINS; (iv) Os valores constantes nos demonstrativos apresentados na impugnação fls.654/687, 694, 748/781 e 788, não foram acompanhados de documentos e registros contábeis que os embasassem.

Inconformada, a recorrente apresenta Recurso Voluntário em que repisa grande parte dos argumentos de sua peça impugnatória, em síntese:

Quanto ao IRPJ e à CSLL.

Infração 001: A recorrente reconhece o equívoco e oferece à tributação do IRPJ e CSLL.

Infrações 002 e 003:

- Não cabe o acréscimo de 1% constante no contrato para o caso de mora, uma vez que tal penalidade contratual não foi exigida da mutuária, mesmo após o vencimento, conforme comprovam os documentos de fls.555/560;

- Se a Recorrente não cobrou esta multa de mora de 1% ao ano, mesmo após o vencimento, direito o qual caberia a ela exigir caso assim fosse seu entendimento, estando a taxa global e anual cobrada além do patamar fixado pela legislação de preços de transferência

(Libor + 3%), não há que se perquirir qualquer consequência fiscal pela existência contratual, mas não executada, da multa de mora, se assim podemos denominá-la.

- Se a credora abre mão de uma cláusula contratual - negociação particular e comercial de direito disponível - não terá tal valor compondo suas receitas, portanto, não pode ser tributada.

- A Fiscalização errou ao contabilizar a variação cambial dos juros de forma apartada dos próprios juros, uma vez que, a variação cambial dos juros de mora efetivamente cobrados deve ser contabilizada como juros e não como variação cambial, portanto, não pode ser tratada isoladamente.

Infração 004:

- A recorrente reconhece a autuação e aceita as consequências fiscais conforme planilha de fls.595/596, "resumo das parcelas que reconhece como devidas neste auto".

Infração 005, primeira parte:

- com referência a conta contábil 2.1.1.28.0010 MÚTUO PANAX, o seu registro contábil foi feito com atraso, em fevereiro de 1999;

- assim, a data base utilizada pela Fiscalização, fevereiro de 1999, está errada, sendo a correta, 01-01-1999, não havendo, pois, excesso de despesas;

- a diferença encontrada pela Fiscalização refere-se à variação cambial do principal não tendo natureza de remuneração do contrato, pois, se trata de mútuo passivo;

- não houve remuneração conforme comprovam os documentos de fls.561/569;

- não se aplica a legislação de preços de transferência, pois, tratando-se de mútuo passivo, o teto é a Libor + 3%.

Infração 005, segunda parte:

- A recorrente reconhece a autuação, admitindo o excesso entre a remuneração do passivo x remuneração do ativo, e oferece à tributação a diferença a maior constante da remuneração do passivo em relação às operações do ativo, conforme planilha de fls.595/596;

- Contudo, não admite a aplicação da legislação de preços de transferência, na comparação da taxa do passivo com o teto de LIBOR +3%, já que (i) está se penalizando a Recorrente em duplicidade; e (ii) a aplicação da legislação de preços de transferência para contratos registrados no BACEN é expressamente vedada pela legislação (§4º do art. 22 da Lei 9.430/96).

Infração 005, terceira parte:

- No que tange ao contrato de financiamento registrado nas contas 2.1.1.18.0002 e 2.2.2.14.0001, a Fiscalização aplicou a legislação de preços de transferência, adicionando à tributação a diferença entre o praticado e a taxa Libor + 3%. Contudo, tal procedimento é vedado pelo parágrafo 4º., do artigo 22, da Lei nº 9.430/1996, que determina que, nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada;

- colaciona jurisprudência que traduz seu entendimento;

- afirma que a própria Fiscalização reconheceu que o contrato estava registrado o Banco Central, e que o documento de fls.570/580, confirma o registro;

- além disto, esta parte da infração não pode prevalecer tendo e vista a manutenção da anterior, uma vez que, se, num primeiro momento a Fiscalização entende como não dedutível o excesso entre o fluxo de remuneração do ativo com o passivo, este excesso passa a ser oferecido à tributação (infração anterior reconhecida pela Interessada);

- assim, num segundo momento, ao aplicar a legislação de preços de transferência jamais poderia comparar o teto, (no caso do passivo), da legislação de preços de transferência, (Libor + 3%), novamente com a própria remuneração do passivo, oferecendo à tributação o excesso deste em relação aquele, pois, como já dito, a diferença entre a remuneração do ativo (menor), com a remuneração do passivo já se encontrava tributada pela infração anterior.

Infração 006:

- A recorrente realizou o pagamento da multa isolada, com a redução legal, conforme se aufer das fls.597.

PIS e COFINS.

Quanto ao PIS e a COFINS, além de repetir as alegações feitas anteriormente para o IRPJ e à CSLL, alegou o que segue.

Preliminar de decadência

- Houve decadência para os períodos até novembro de 1999, não se aplicando o prazo decadencial da Lei nº 8.212/1991, pois, a CF exige lei Complementar para a decadência.

Infração 001:

- reconhece o equívoco e oferece à tributação o PIS e a COFINS;

- contudo, esta receita, bem como das demais infrações, deve ser oferecida à tributação considerando a operação como um todo e não somente as variações positivas, conforme demonstrado nas planilhas de fls.6541687, 694, 748/781 e 788.

Demais Infrações:

- Considerando que diversas parcelas constantes do crédito tributário não se enquadram no conceito de faturamento, enquanto não vigorava a Lei 10.637/02 (PIS) e a Lei 10.833 (COFINS), não é possível a tributação ora imposta, o que leva à procedência da impugnação para excluir — sem maiores discussões — as parcelas de todo período referente a COFINS e as parcelas até o ano de 2002, inclusive, para o PIS.

- Uma vez declarado inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 que promoveu o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS de faturamento para quaisquer receitas auferidas, não há qualquer sustentáculo para manutenção da presente autuação (pelo menos durante o regime cumulativo) e, em homenagem ao princípio da moralidade administrativa, deve a Administração Pública acatar os ditames da Suprema Corte e determinar que sejam os valores expurgados.

- Inicialmente, a legislação referente ao PIS e à COFINS, incidente sobre variações e receitas cambiais, previa que a tributação deveria ser feita pelo regime de competência. Com a edição da MP 1.858/1999, artigos 30 e 31, passou a ser pelo regime de caixa. Por sua vez, em 11-02-2000, com o advento da MP 1.991, o regime da tributação destas contribuições, (caixa ou competência), passou a ser vinculado ao da opção feita pelo contribuinte quanto ao IRPJ e à CSLL.

- Com efeito, esta regra não pode ser aplicada no caso de variações cambiais, pois ocorrerá a tributação de mera expectativa de receita, e não de receita auferida, gerando deformação da hipótese de incidência;

- Somente os valores que adentram o patrimônio, em caráter de definitividade, podem ser considerados como passíveis de tributação pelo PIS e pela COFINS (na nova realidade das leis 10.637 e 10.833, se submetidas ao regime não-cumulativo).

- a adoção do regime de competência nas variações cambiais, a cada mês de apuração, enquanto a operação esteve em aberto, gerou a autuação em duplicidade conforme comprova a planilha de fls.788;

- computando-se toda a operação verifica-se que houve recolhimento em excesso, pleiteando-se desde já a sua restituição, ou, se assim não se entenda, que sirva de notificação de interrupção prescricional;

- às fls.695 e 789, constam as guias de recolhimento aplicando-se o regime de competência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Inicialmente, cumpre destacar que o contribuinte reconheceu os lançamentos referentes à Infração 001, oferecendo à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme se afere de sua peça recursal e do acórdão *a quo*.

Também com relação à Infração 004, Infração 005 - segunda parte e Infração 006, reconhece o contribuinte a procedência dos lançamentos.

Assim, deixo de analisar tais questões.

Quanto ao IRPJ e a CSLL.

Infração 002 e 003

Não merece reparo a decisão recorrida no que tange à tais itens do auto de infração.

A diferença em questão, referente a 1% de multa moratória que poderia ser exercida pelo contribuinte no contrato de mútuo firmado com a empresa controlada, apesar de tratar-se de cláusula contratual, deve ser contabilizada pelo contribuinte, ainda que não venha a ser exercida.

Conforme afirmou o acórdão recorrido, *"frente ao direito tributário, a abstenção em cobrar a multa moratória após o vencimento revela simples liberalidade, não tendo o condão de influir no fato gerador porventura decorrente de cláusula contratual, isto porque, a situação jurídica prevista na cláusula contratual já teria se consumado no mundo fático, conforme determina o artigo 116, do Código tributário Nacional"*.

Assim, tendo por base o regime de competência, há que se tributar o adicional de 1% a título de multa de mora.

Infração 005 - primeira parte

Esclarece o contribuinte que o passivo não tem como data inicial fevereiro de 1999, sendo que a contabilização foi realizada nesta data, pois feita em atraso (o correto seria 01/01/1999), gerando o suposto excesso de despesas no ano.

Para corroborar sua afirmação, o contribuinte anexa ao recurso voluntário (doc. 04 fls. 1004/1008) documentação comprobatória.

A planilha de fls. 74/75 e o termo de verificação (fl.63) mostram que a fiscalização iniciou os cálculos dos juros a partir de 01/01/1999. Além disso, as planilhas de 561/569, bem como as planilhas de fls. 1004/1008 (doc. 4 do recurso voluntário) não tem o condão de comprovar suas alegações, já que não estão acompanhadas de documentos que as embasem.

Contudo, restou comprovado nos autos que os contrato de mútuo entre a recorrente e a controladora PANAX são decorrentes de operações registradas no BACEN, conforme documentos de fls 500/504 e 570/580.

Posto isso, não se aplica ao caso a limitação prevista no art. 22 da Lei nº 9430/1996, que traz como limite de juros a taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de 3% anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referem os juros.

Assim, nesta parte, o recurso deve ser provido.

Infração 005 - terceira parte

Pelas mesmas razões expostas na infração imediatamente acima, deve ser dado provimento ao recurso.

Especialmente nesse ponto, argumenta o contribuinte que se, em um primeiro momento, a Fiscalização entende como não dedutível o excesso entre o fluxo da remuneração do ativo com o passivo, este excesso passa a ser oferecido à tributação (ponto admitido pela Recorrente referente à Infração 005 - segunda parte); num segundo momento, ao aplicar a legislação de preços de transferência jamais poderia comparar o teto (no caso de passivo) da legislação de preços de transferência (Libor +3%) novamente com a própria remuneração do passivo, oferecendo à tributação o excesso deste em relação aquele. Isto porque, a diferença entre a remuneração do ativo (menor) com a remuneração do passivo já se encontrava tributada pelo primeiro procedimento da Fiscalização.

O contribuinte faz parecer que a tributação da diferença a maior constante da remuneração do passivo em relação às operações do ativo estava completa com os juros calculados na infração 005 -segunda parte.

Contudo, o que pretende a infração 005 - terceira parte é cobrar, tão somente, a diferença exigida (e já reconhecida pela recorrente) na Infração 005 - segunda parte e o encargo de juros que entende devidos (Libor + 3%).

Contudo, como restou comprovado nos autos que os contrato de mútuo entre a recorrente e a controladora PANAX são decorrentes de operações registradas no BACEN, conforme documentos de fls 500/504 e 570/5, não se aplica ao caso a limitação prevista no art. 22 da Lei nº 9430/1996, que traz como limite de juros a taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de 3% anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referem os juros.

Quanto ao PIS e à COFINS.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que, ao contrário do que afirma o acórdão *a quo*, ocorreu a decadência dos valores lançados nos períodos até novembro de 1999.

O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8 dizendo que *"são inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto nº 1.569, de 1977, e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*.

Assim, com observação obrigatória pelos demais órgãos do Poder Judiciário e pela administração pública direta e indireta, nas esferas federal estadual e municipal, deve ser acolhida a alegação de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.

Sendo assim, aplicam-se às contribuições sociais, desde que exista pagamento antecipado, as disposições do art. 150, § 4º do CTN.

Com efeito, uma vez que o contribuinte tomou ciência do auto de infração em 30/12/2004, encontram-se decaídos os períodos lançados anteriores à novembro de 1999.

Após isso, analisando o mérito questionado pelo sujeito passivo, temos que, a principal alegação trazida aos autos é para afirmar que as receitas de variações cambiais, se tributadas sobre o regime de competência, estariam possibilitando ao Fisco tributar receitas sequer auferidas.

Noutras palavras, diversas parcelas do crédito tributário lançado não se enquadram no conceito de faturamento atualmente vigente (Lei 10.637/02 (PIS) e a Lei 10.833 (COFINS), mas, sim, no conceito do inconstitucional regime do art. 3º da Lei 9.718/98.

Disso decorreria que os lançamentos de todo período referentes à COFINS e as parcelas lançadas até o ano de 2002 referentes ao PIS, período em que vivenciou-se o alargamento de base dessas contribuições, seriam impropriedades.

De fato, o Pleno do Supremo Tribunal Federal já decidiu pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, operado pela Lei nº 9.718/1998, quando vigia a redação original do art. 195, I, "b", da Constituição Federal, em que se previa apenas o faturamento como hipótese de incidência da contribuição social, não constando a possibilidade de alcançar outras receitas auferidas pela pessoa jurídica, o que veio a ocorrer somente em dezembro do mesmo ano por meio da Emenda Constitucional nº 20.

Assim, uma vez declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, sua observância é obrigatória pelos julgadores desse Conselho, consoante disposição do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. *In verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (...).

Com efeito, deve ser reconhecida e aplicada de ofício por qualquer autoridade administrativa a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas.

Cabe trazer jurisprudência deste Conselho no mesmo sentido:

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. NATUREZA RECEITAS FINANCEIRAS. TRATAMENTO. PIS/PASEP E COFINS.

As variações monetárias ativas não deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em face a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 declarada pelo STF, definindo as bases de cálculo das referidas contribuições como sendo apenas o faturamento, excluídas as receitas financeiras.

Na íntegra: (...) Assim, o STF, em decisão proferida em plenário já reconheceu inconstitucional o alargamento da base de cálculo contida no parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, pelo que atinge, nesse sentido, diretamente a base de cálculo do PIS e da Cofins, que deve se limitar ao faturamento, isto é, a soma das vendas de bens e serviços da atividade operacional de uma sociedade empresarial, sendo excluídas as receitas financeiras, como não operacionais.

Ora, tanto a fiscalização, como a decisão de primeira instância constata que as variações monetárias ativas se classificam como receitas financeiras, mormente vinculadas às receitas de exportações, corroborando o entendimento, reforçado pela EC nº 33/2001, de que essas variações monetárias não podem ser computadas na base de cálculo das aludidas contribuições sociais, como no caso em julgamento, razão pela qual, neste aspecto, procede a argumentação defensiva da Recorrente, para excluir de tributação do PIS e da Cofins, relativamente ao período de janeiro de 2001 até novembro de 2001, as variações monetárias ativas como lançadas nos autos de infrações respectivos. (Acórdão 1202-00.229, Relator Orlando José Gonçalves Bueno, DOU em 26/01/2010).

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter os lançamentos de IRPJ e CSLL das Infrações por omissão de variações monetárias ativas em operações com pessoas jurídicas ligadas contratadas nos anos de 1999 e 2000 e glosa de variações monetárias passivas no ano de 1999, afastar todos lançamentos de PIS e COFINS, além de afastar os lançamentos de IRPJ e CSLL sobre a parcela dos juros que excederam a taxa Libor, acrescida de 3% ao ano, pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Processo nº 13629.001291/2004-50
Acórdão n.º **1402-00.591**

S1-C4T2
Fl. 20

CÓPIA