



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

Processo n° 16327.000738/2004-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-000.975 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ E CSLL - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS - JUROS ATIVOS
Recorrente NATURA COSMETICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. JUROS ATIVOS.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil deverá reconhecer como receita de juros decorrente de mútuo concedido a pessoa vinculada domiciliada no exterior, no mínimo, 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, para retificar os lançamentos do IRPJ e da CSLL, inclusive no que toca à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da contribuição social, conforme base de cálculo tributável demonstrada na conclusão do voto do relator. Foram mantidos, pelo voto de qualidade, os juros de mora de sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso, Luis Fabiano Alves Penteadó e João Carlos de Lima Junior.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior (Vice Presidente), Rafael Correia Fuso e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 18-7.833, exarado pela 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS.

Em seu termo de verificação fiscal a autoridade tributária acusa a contribuinte de haver cometido as seguintes infrações à legislação do IRPJ e da CSLL (fl. 562 e ss.):

a) falta ou insuficiência de adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos anos de 1999, 2000, e 2001, dos preços de transferência relativos a receitas de juros por mútuos concedidos pela contribuinte a quatro pessoas jurídicas a ela ligadas, residentes no exterior¹;

b) compensação indevida, no ano de 2000, de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL acumulados no ano de 1999, cujo saldo foi reduzido em virtude da infração acima descrita, relativa ao ano de 1999.

Em razão dos ilícitos acima apontados o auditor lavrou autos de infração para exigência do IRPJ e da CSLL (fl. 578 e ss.). Sobre os tributos lançados impôs multa de ofício (75%).

Inconformada com a exigência a contribuinte propôs impugnação ao lançamento sob as seguintes razões, em síntese (fl. 609 e ss.):

a) é inaplicável ao caso sob exame as regras atinentes aos preços de transferência pois a atuada praticou taxas de juros mais favoráveis nos mútuos concedidos a empresas ligadas com o propósito de fomentar as atividades destas em seus respectivos países. Ademais, todos os valores concedidos a título de mútuo foram posteriormente capitalizados pela contribuinte;

b) o mútuo concedido à empresa Commodities Trading S/A foi contratado em moeda nacional e não em moeda estrangeira. Isso posto, apesar de a atuada haver erroneamente registrado em sua contabilidade variações cambiais ativas relativamente a este contrato, o lançamento não poderia levar em conta esses valores;

c) ainda em relação à empresa Commodities Trading S/A, a fiscalização não atentou para o fato de que o montante dos mútuos a ela concedidos foi convertido em investimento pela atuada em 31/10/2000. Houve, portanto, capitalização naquela empresa;

d) é de se reconhecer que a atuada realizou pagamento a maior de tributos ao equivocadamente oferecer à tributação a variação cambial ativa antes referida. Em assim sendo, ainda que não se considere que esse erro leve a total improcedência do lançamento, é

¹ As quatro empresas em comento são Commodities Trading S/A - Uruguai, Natura Cosméticos S/A - Argentina, Natura Cosméticos S/A - Chile e Natura Cosméticos S/A - Peru.

Afirma a recorrente que, no caso sob exame, é inaplicável o art. 22, § 1º, da Lei nº 9.430/96 que trata dos preços de transferência nas concessões de mútuo a pessoas vinculadas no exterior. Explica que a finalidade das regras de preço de transferência é coibir a presumida manipulação de preços entre empresas nacionais e estrangeiras vinculadas em prejuízo do fisco. Diz que, tratando-se de uma presunção, tal regra não deve ser adotada quando o caso concreto revele elementos suficientes que afastem a própria presunção.

Alega que, no caso, a presunção não se sustenta uma vez que quando contratou os mútuos com suas controladas localizadas na Argentina, Chile, Uruguai e Peru, encontrou empresas altamente deficitárias mas com enorme potencial de lucratividade. Em outras palavras, realizar operações mais favoráveis para as empresas estrangeiras nos mútuos em questão poderia significar um acréscimo bastante relevante nas próprias exportações de produtos da recorrente para essas empresas, sem que isto significasse a transferência de resultados rechaçada pelo legislador.

Pois bem, sobre o assunto o mencionado art. 22, § 1º, da Lei nº 9.430/96 assim prescreve (redação original, vigente à época dos fatos):

Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao 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.

§ 1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§ 2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§ 3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados à base de cálculo do imposto de renda devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado.

§ 4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.

Está correta a afirmação da recorrente segundo a qual a legislação sobre preços de transferência encontra alicerce na presunção de manipulação de preços entre empresas vinculadas no país e no exterior.

Todavia, pelo exame da norma acima transcrita e, mais, pelo interpretação do conjunto das normas que cuidam dos preços de transferência presentes na Lei nº 9.430/96, é de se concluir que tal presunção é absoluta, ou seja, não admite prova em contrário.

Isso posto, é irrelevante que a recorrente consiga demonstrar que os mútuos contratados com as pessoas jurídicas estrangeiras a ela vinculadas não tiveram finalidade de manipulação de receita financeira em prejuízo do fisco. Verificado que o valor das receitas financeiras auferidas com os mútuos em comento (preço praticado) é inferior aquele determinado segundo o disposto no art. 22, § 1º, da Lei nº 9.430/96 (preço parâmetro), a diferença há que ser, necessariamente, adicionada ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

Quando de sua sustentação oral a recorrente trouxe novo argumento acerca da inaplicabilidade das regras de preços de transferência ao presente caso. Alega que o acórdão nº 1103-00.263, da lavra da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF decidiu ser incabível a realização de ajustes a título de preços de transferência pelos juros recebidos pela pessoa jurídica domiciliada no país, decorrentes de mútuos concedidos a pessoa vinculada residente no exterior.

É a seguinte a ementa do referido acórdão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.

Ementa: MÚTUO ATIVO – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
*Não há previsão regulatória nem possibilidade de registro do contrato de mútuo ativo no Banco Central, sem embargo do controle por ele exercido sobre a matéria. **Descabem os ajustes de preços de transferência (receita de juros), no mútuo concedido pela pessoa jurídica domiciliada no País a pessoa vinculada, na medida em que o câmbio ou a transferência internacionais em reais esteja registrada no SISBACEN, e a documentação suporte do mútuo tenha sido apresentada ao banco operador de câmbio.** (Grifamos)*

Pois bem, com o devido respeito que merece a mencionada Turma, entendo ser inteiramente descabida a interpretação contida no voto vencedor acórdão em comento pois tal entendimento implica fazer *tabula rasa* da norma contida no parágrafo 1º do art. 22 da Lei nº 9.430/96, já acima transcrito, mas que por sua pertinência novamente transcrevo:

Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao 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.

§ 1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como

receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo. (Grifamos)

(...)

§ 4º *Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.*

De fato, um exame atento do *caput* do art. 22 levará inequivocamente à conclusão de que a hipótese ali regulada abrange somente os casos de a mutuante ser a pessoa vinculada domiciliada no exterior, e a mutuária a pessoa domiciliada no Brasil, já que se trata da limitação de uma despesa com pagamento de juros para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da empresa aqui residente.

Já o § 1º cuida da situação inversa, qual seja, da mutuante domiciliada no Brasil e a mutuária domiciliada no exterior.

Por fim, o § 4º é uma exceção ao *caput* (em verdade um *safe harbour*) já que, como bem alertado no acórdão da 3ª Turma, os mútuos concedidos por empresas domiciliadas no Brasil a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior não se sujeitam a registro no Banco Central.

Isso posto, é desimportante para a correta interpretação do § 1º a observação contida no aludido voto vencedor de que os mútuos concedidos por pessoas domiciliadas no país a pessoas residentes no exterior não se sujeitam a registro no Banco Central do Brasil. Tal registro, ou sua ausência, somente é levado em consideração pelo *caput* e pelo § 4º, que tratam da hipótese de a pessoa jurídica domiciliada no Brasil ser a mutuária, e não a mutuante.

O que importa, segundo o texto expresso do § 1º, é que a mutuante residente no Brasil deverá reconhecer como receita financeira, no mínimo, o valor apurado segundo o disposto no *caput* do art. 22, qual seja, o “*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*”.

3) Dos Mútuos Concedidos à Empresa Commodities Trading S/A

No que concerne aos mútuos concedidos à empresa Commodities Trading S/A, alega a recorrente que os contratos foram celebrados em reais e não em moeda estrangeira. Explica que, erroneamente, reconheceu em sua contabilidade variação cambial ativa nessas operações. Argumenta que tal erro majorou os saldos iniciais da conta de mútuo informados ao auditor e por ele empregados para realizar o cálculo do ajuste relativo aos preços de transferência. Apresenta no voluntário demonstrativo dos ajustes que, em seu entender, seriam os corretos relativamente aos anos de 1999 e 2000.

Quanto ao ajuste do ano de 2001, alega ser indevido sob o argumento de que em 31/10/2000 realizou a capitalização da empresa Commodities Trading S/A com os recursos a ela transferidos a título de mútuo.

Neste ponto assiste razão à defesa. De fato, pelo exame dos demonstrativos apresentados pela contribuinte à fiscalização (em especial o de fl. 378) é possível verificar a

contabilização de variações cambiais ativas em contratos que, segundo reconhece o próprio auditor, foram celebrados em moeda nacional e não em moeda estrangeira.

Assim sendo, devem ser acolhidos os ajustes contidos nos demonstrativos apresentados na peça recursal relativamente aos anos de 1999 e 2000 (fls. 873 e fl. 874, respectivamente).

Em relação ao ano de 2001, apesar de não ter sido apresentada a ata de capitalização requerida pela autoridade fiscal, entendo que o registro na contabilidade da autuada (fl. 694) é, no caso, suficiente para provar a alegada capitalização da empresa Commodities Trading S/A em 31/10/2000 com os recursos mutuados.

4) Do Pedido de Compensação de Pagamentos Indevidos ou a Maior

Alega a recorrente que, ao erroneamente registrar em sua contabilidade variações cambiais ativas nos mútuos concedidos à empresa Commodities Trading S/A, pagou indevidamente IRPJ e CSLL sobre estes valores. Diz que tais recolhimentos indevidos ou a maior devem ser levados em consideração na presente autuação.

Não há como acolher a pretensão da recorrente. É que os pagamentos realizados a maior ou indevidamente devem ser objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação (PER/DCOMP), nos exatos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

5) Da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Afirma a recorrente ser incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Também aqui não assiste razão à defesa. Isso porque a multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme de observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira,

DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. *Agravo regimental não provido.*

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante esse Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para retificar os lançamentos do IRPJ e da CSLL, inclusive no que toca à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da contribuição social, conforme base de cálculo tributável abaixo demonstrada (retificação do demonstrativo de fl. 569):

VALORES (R\$)	A/C	ANEXO	EMPRESAS
381.281,73	1999	I (Retificado)	Commodities Trading S/A - Uruguai
6.276,43	1999	IV	Natura Cosméticos S/A - Argentina
408.751,92	2000	II (Retificado)	Commodities Trading S/A - Uruguai
203.480,07	2000	V, VI, VII	Natura Cosméticos S/A - Argentina, Chile e Peru
0,00	2001	III (Retificado)	Commodities Trading S/A - Uruguai
100.133,15	2001	VI	Natura Cosméticos S/A - Chile

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto