



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 16327.002085/2005-31
Recurso nº 154.735 De Ofício
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 2001
Acórdão nº 107-09.420
Sessão de 25 de Junho de 2008
Recorrente 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Interessado UNILEVER BRASIL LTDA

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

Exercício: 2001

IRPJ. CSLL. CONTRATO DE MÚTUO. JUROS PASSIVOS.
DEDUTIBILIDADE. LANÇAMENTO FUNDADO EM
SUPOSTA SIMULAÇÃO. INCORRÊNCIA.

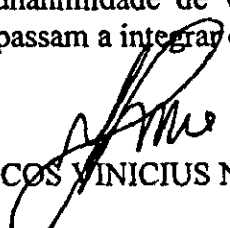
Os juros pagos em razão de contrato de empréstimo internacional, devidamente registrado no Banco Central do Brasil, são dedutíveis no procedimento de determinação do lucro real, nos termos da disposição inscrita no art. 22, § 4º, da Lei nº. 9.430/96.

A desconsideração de negócio jurídico demanda a existência de provas contundentes de simulação. Precedentes deste Conselho.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, não se aplica a negócios jurídicos celebrados anteriormente à sua vigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO/SP I.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
Presidente


HUGO CORREIA SOTERO

Relator

Formalizado em: 31 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero, Jayme Juarez Grotto, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas). Ausentes, justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Lisa Marini Ferreira dos e Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

A Recorrente foi autuada por indevida dedução do resultado tributável despesas referentes a juros decorrentes de contrato de mútuo celebrado com Unilever NV (sociedade controladora sediada na Holanda), cujos recursos foram utilizados para aquisição das indústrias de sorvetes Kibon.

O valor total do empréstimo – utilizado para aquisição da Kibon – foi de US\$ 929,700,000.00, equivalentes a R\$ 1.025.830.980,00, conforme instrumento de contratação devidamente registrado no Banco Central do Brasil.

A autoridade lançadora entendeu serem indedutíveis os juros decorrentes de contrato de empréstimo utilizado para realização de investimentos, eis que dedutíveis somente as despesas operacionais usuais e normais, que guardem natural e íntima relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora (*despesas indispensáveis*).

Impugnação da Recorrente às fls. 558-665, argüindo, em síntese: (i) falta de consonância entre a capitulação consignada no Auto de Infração e no Termo de Verificação e Constatação Fiscal; (ii) decadência do direito de lançar em relação ao contrato de mútuo; (iii) decadência quanto à glosa de despesas de juros e correção monetária ocorridas entre 1º de janeiro e 07 de dezembro de 2000; (iv) a ilegitimidade do lançamento, porquanto calcado exclusivamente em presunções; (v) ausência de identificação do ilícito fiscal; (vi) ausência de norma legal que impeça o planejamento tributário; (vii) inexistência de simulação; (viii) validade da operação de mútuo registrada no Banco Central do Brasil; (ix) efetiva realização do empréstimo; (x) necessidade da despesas; (xi) ausência de ofensa ao art. 116 do Código Tributário Nacional; (xii) ilegitimidade da utilização da Taxa Selic como fator de correção monetária do crédito tributário.

Lançamento julgado improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, sendo esta a ementa do respectivo acórdão:

“CONTRATO DE MÚTUO. JUROS PASSIVOS. GLOSA.

Inexistindo prova de simulação quanto ao contrato de mútuo firmado pela contribuinte (como mutuária), nem da desnecessidade do juros passivos pagos por ela, exonera-se a exigência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Improcedente”.

Da decisão extraem-se os seguintes excertos:

“Tais despesas foram consideradas, pela fiscalização, como desnecessárias, pois teria havido, na realidade, aporte de capital da empresa matriz para a sua afiliada, objetivando a aquisição de novos investimentos. A Unilever NV, como proprietária da contribuinte, seria dona do investimento, e, ao mesmo tempo, passaria a usufruir rendimentos futuros por conta dos juros pagos pelo empréstimo.

A autuação baseia-se numa presunção de que teria havido uma simulação envolvendo as empresas supracitadas, numa hipotética operação de mútuo. Essa conclusão está baseada, essencialmente, no fato de, no contrato de empréstimo registrado no BACEN, a contribuinte haver informado que a finalidade dos recursos era de capital de giro, tendo estes sido utilizados como investimentos.

...

No presente caso, no entanto, sequer se observam indícios de irregularidades fiscais.

Além de ser irrelevante o fato de a contribuinte haver informado que a finalidade dos recursos era de capital de giro, tendo estes sido utilizados como investimentos, não há na legislação vigente nada que impeça uma empresa do exterior a efetuar empréstimos – reais, efetivos – a sua coligada no Brasil, em vez de capitalizar os recursos transferidos.

Diante de duas estruturas diferentes – que satisfazem igualmente os resultados negociais que se pretende atingir – podem as partes livremente escolher aquela que bem lhe aprouver, submetendo-se ao regime de tributação aplicável à natureza jurídica escolhida, sem que o aplicador da lei possa descaracterizá-la somente para submetê-la ao regime de tributação mais onerosa (sic)”.

É o relatório.



Voto

Conselheiro - HUGO CORREIA SOTERO, Relator.

Processo submetido à apreciação deste Conselho de Contribuintes por força de recurso de ofício. Preenchidos os requisitos legais de admissibilidade do reexame necessário.

O objeto do recurso de ofício sob exame cinge-se à definição da legitimidade de operação de mútuo realizada entre Unilever do Brasil Ltda (Recorrente) e Unilever NV (controladora estrangeira), utilizando-se a Recorrente dos recursos disponibilizados através do referido empréstimo para aquisição de outra empresa (Kibon) e, como consequência, a dedutibilidade, no procedimento de apuração do lucro líquido no período, dos juros pagos à mutuante.

Consigna a autoridade lançadora a existência de simulação (passível de desconsideração nos termos do art. 116 do CTN), vez que “Unilever NV, como proprietária da contribuinte, seria dona do investimento, e, ao mesmo tempo, passaria a usufruir rendimentos futuros por conta dos juros pagos pelo empréstimo”, havendo, assim, “presunção de que teria havido uma simulação envolvendo as empresas supracitadas, numa hipotética operação de mútuo”.

Assim dispõe o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, verbis:

“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

...

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”

Entendo, prefacialmente, ser inaplicável a regra do art. 116, parágrafo único, do CTN, ao caso vertente, posto que celebrado o contrato de empréstimo (e registrado no Banco Central do Brasil) em 30/10/1997, em momento anterior, portanto, à vigência da Lei Complementar nº. 104/2001 que inovou o ordenamento jurídico para incluir a regra anti-elisiva em apreço.

Como é cediço, brotou o enunciado normativo em foco com o advento da promulgação da Lei Complementar nº. 104/2001, portanto, em momento posterior à celebração do contrato de mútuo em apreço.

À época da formalização do negócio jurídico, não se encontrava insculpada na legislação tributária a restrição contida no atual art. 116, parágrafo único, do Código Fiscal, razão pela qual afigura-se inadmissível aplicar a referida norma ao caso que se cuida.

Sendo mais gravosa ao contribuinte, impossível a incidência da regra insculpada no art. 116, parágrafo único, do Código Fiscal sobre direito consolidado (constituído) antes de seu surgimento no ordenamento jurídico.

A citada Lei Complementar nº. 104/2001, não pode ter efeitos retroativos, o que é vedado pela norma albergada no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, vazada nos termos seguintes:

"Art. 5º.

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;"

O transcrito preceito constitucional – inserto entre os direitos e garantias individuais – impede a incidência de lei posterior sobre as relações jurídicas já consolidadas; trata-se de disposição normativa que colima a consecução e manutenção da segurança jurídica, de sorte a garantir estabilidade aos direitos subjetivos.

Consumada a relação jurídica sob a égide de determinado plexo normativo, não pode seu conteúdo ou sua interpretação ser alterada por legislação integrada ao ordenamento jurídico após dita consumação, posto que, admitida essa hipótese, quedariam os indivíduos submetidos a eterna insegurança, reinando incerteza sobre o conteúdo e a forma de exercício dos respectivos direitos:

"A temática deste número liga-se à sucessão de leis no tempo e à necessidade de assegurar o valor da segurança jurídica, especialmente no que tange à estabilidade dos direitos subjetivos. A segurança jurídica consiste no "conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das conseqüência diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida". Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída.

...

Ato jurídico perfeito, nos termos do art. 153, § 3º. [art. 5º., XXXVI], é aquele que sob o regime da lei antiga se tornou apto a produzir os seus efeitos pela verificação de todos os requisitos a isso indispensável. É perfeito ainda que possa estar sujeito a termo ou condição."

(José Afonso da Silva. Curso de Direito Constitucional Positivo. 10ª ed., Ed. Malheiros, São Paulo, 1995, págs. 413/414).

Não suficiente, é assente na jurisprudência deste Conselho que a descaracterização de negócio jurídico sob o argumento de simulação demanda a existência de "elementos probatórios robustos e convergentes em relação àquela" (Acórdãos nºs. 201-75483, 103-21181 e 202-09350), não bastando a genérica e inconclusiva afirmação de que a opção do contribuinte lhe era mais favorável.

Nessa linha, não há amparo fático ou normativo para a descaracterização do contrato de mútuo em apreço por simulação.



Outrossim, é válido consignar que os meios utilizados para aquisição da KIBON tratou-se de uma opção empresarial, não acarretando qualquer ofensa a norma jurídica. Desta forma, não poderia a Autoridade Lançadora desconstituir uma operação idônea, apenas para obrigar a Recorrente recolher um valor maior de tributos.

Ademais, verifica-se ainda que a Recorrida efetuou o recolhimento de R\$ 149.658.256,33 de IRRF, por conta da PHILIP MORRIS LATIN AMERICA, referente à aquisição da KIBON (fls. 383).

Remanesce a questão da possibilidade de dedução dos juros pagos à mutuante da apuração do resultado do período, dedução glosada pela autoridade lançadora sob o argumento de que são “dedutíveis somente as despesas operacionais usuais e normais, que guardem natural e íntima relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora (*despesas indispensáveis*)”, não se enquadrando no conceito as despesas realizadas com investimentos (aquisição de empresas).

O entendimento verberado pela autoridade lançadora colide com o entendimento deste Conselho, assim:

“RECURSO EX OFFICIO – DESPESAS OPERACIONAIS – GLOSA DE DESPESAS CONSIDERADAS DESNECESSÁRIAS – As despesas efetivamente suportadas pela pessoa jurídica, que guardem conexão com as atividades por ela desenvolvidas, sendo usuais e normais devem ser consideradas dedutíveis para efeito de determinar o lucro tributável.

DESPESAS COM JUROS E VARIAÇÃO MONETÁRIA DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA – As despesas com Juros e Variação Monetária decorrentes da assunção da dívida permutada pela participação societária no caso de empresas cujo objeto é a participação em outras empresas, são dedutíveis por serem necessárias à aquisição do investimento.”

(Acórdão n. 101-96152, 1ª. Câmara, rel. Conselheiro Paulo Roberto Cortez).

Mais que isso, como bem consignado pela decisão impugnada, a dedutibilidade de juros contratos de empréstimo tomados no exterior encontra regulamentação específica (art. 22 da Lei nº. 9.430/96), assim:

“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.

...

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

R

No caso, tendo a Recorrente registrado o contrato de empréstimo no Banco Central do Brasil, aplica-se à hipótese o art. 22, § 4º, da Lei nº. 9.430/96, sendo admitida a dedução dos juros para fins de determinação do lucro real com esteio na taxa registrada.

Com estas considerações, entendo incensurável a decisão pronunciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pelo que conheço do recurso de ofício para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões -DF, em 25 de junho de 2008.


HUGO CORREIA SOTERO