



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	16327.002232/2002-20
Recurso nº	157.896 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ e outro
Acórdão nº	103-23.310
Sessão de	06 de dezembro de 2007
Recorrentes	2ª Turma/DRJ-Brasília/DF Boston Comercial e Participações Ltda.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000

Ementa: NULIDADE – MPF – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – não se comprova nos autos que uma das autoridades fiscais estava desamparada de MPF ao realizar ato relativo ao procedimento fiscal. De toda sorte, o MPF é ato de controle administrativo de natureza discricionária. Seus eventuais vícios, incompatibilidades entre seu objeto e o do lançamento, ou mesmo a sua própria ausência, não maculam o procedimento de lançar, pois é vinculado.

JUROS – EXIGIBILIDADE SUSPensa – Conforme dicção da Súmula 1º CC nº 5: “São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral”.

JUROS – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – o patamar de juros relativos a três pontos percentuais mais a taxa *libor*, previsto no artigo 22, da Lei nº 9.430/96, trata-se de um limite, para fins tributários, a ser respeitado pelo nacional em suas operações de crédito com empresas alienígenas vinculadas, no caso de contratos não registrados no Banco Central do Brasil. No caso de o nacional ser o credor, deve adicionar ao lucro real a diferença entre a taxa legal e a pactuada, se esta for menor. Na hipótese oposta de ser o devedor, deve adicionar o resultado da diferença entre as taxas, se a pactuada for a maior, com o fito de anular, para fins de apuração do lucro real, os efeitos da despesa financeira excedente. Tais disposições não foram prescritas pelo legislador sob a forma de uma presunção, a qual pode ser ilidida por prova produzida pelo sujeito passivo de que a taxa praticada é compatível com as praticadas no mercado ou com aquelas relativas a contratos registrados no BCB.

D

D S

SELIC – Conforme dicção da Súmula 1º CC nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

JUROS SOBRE MULTA – sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

CSSL – o decidido no lançamento do IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes.

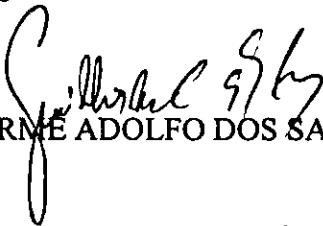
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF E BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencidos o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, que deu provimento ao recurso voluntário, e os Conselheiros Paulo Jacinto do Nascimento e Alexandre Barbosa Jaguaribe, que deram provimento parcial ao recurso para afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Declararão voto os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Paulo Jacinto do Nascimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente



GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES

Relator

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2013

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Aloysio José Percínio da Silva e Márcio Machado Caldeira. Ausente por motivo justificado o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro, às fls. 14 a 25, relativamente aos anos-calendário de 1998 e 1999, no montante total de 5.482.897,97, no qual estão incluídos multa e juros até 30/04/2002. Foi apresentada impugnação às fls. 303 a 334.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

Em 20/05/2002, em decorrência de ação fiscal externa, foram lavrados contra o sujeito passivo em tela Autos de Infração do IRPJ e da CSLL (lançamento reflexo), para exigir diferença de crédito tributário do anos-calendário 1998 e 1999 (fls. 14/25). O crédito tributário lançado perfaz o montante de R\$ 5.482.897,97, assim discriminado por exação fiscal:

I – Auto de Infração do IRPJ (fls. 15/19):

- a) IRPJ, no valor de R\$ 1.862.724,97;*
- b) Juros de Mora (calculados até 30/04/2002), no valor de R\$ 893.941,93;*
- c) Multa de Ofício, no valor R\$ 1.397.043,72.*

Infração e Enquadramento legal:

ADIÇÕES – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DOS JUROS PAGOS OU CREDITADOS A PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR (Lei nº 9.430/96, art. 22; e RIR/99, art. 243). Juros de Mora (Lei nº 9.430/96, art. 6º, § 2º) e Multa Proporcional (Lei nº 9.430/96, art. 44, I).

II – Auto de Infração da CSLL (fls. 20/24):

- a) CSLL, no valor de R\$ 596.071,98;*
- b) Juros de Mora (calculados até 30/04/2002), no valor de R\$ 286.061,40;*
- c) Multa de Ofício – Proporcional, no valor de R\$ 447.053,97*

Infração e enquadramento legal:

CSLL – FALTA DE RECOLHIMENTO (Lei nº 7.689/88, art. 2º e §§; Lei nº 9.249/95, art. 19; Lei nº 9.316/96, art. 1º; Lei nº 9.430/96, art. 28; e MP nº 1.858/99 e reedições, art. 6º). Multa Proporcional (Lei nº 9.430/96, art. 44, I). Juros de Mora (Lei nº 9.430/96, arts. 6º, § 2º e 28).

Ainda, para melhor compreensão dos fatos, a fiscalização, quando do encerramento da ação fiscal, lavrou o Termo de Verificação Fiscal (fls. 26/33), nos seguintes termos, verbis:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA INTERNACIONAL DE JUROS-EMPRÉSTIMOS EFETUADOS A PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR.

1. DESCRIÇÃO DOS FATOS:

1.1. Os trabalhos no contribuinte iniciaram-se através do MPF-Diligência n.º 2000-00.049-3 em 09/02/2000, na Delegacia da Receita Federal em Osasco/SP, quando o contribuinte foi intimado a informar acerca da existência de operações financeiras de transferências de divisas para o exterior. Em atendimento à solicitação a empresa apresentou em 18/02/2000 dossiê informando datas, valores das transferências, titularidades das contas envolvidas, origem, destino e finalidade dos valores transferidos, tendo anexado a documentação constante das fls. 34 a 117 conforme resumo a seguir:

FINALIDADE	DATA	R\$	US\$
CONTRATO DE MÚTUO	03/09/1998	236.635.284,00	200.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	04/09/1998	236.635.284,00	200.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	08/09/1998	177.765.667,30	150.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	09/09/1998	138.660.017,89	117.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	14/09/1998	260.832.049,50	220.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	16/09/1998	130.564.232,37	110.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	26/01/1999	27.427.263,14	15.000.000,00
CONTRATOS DE MÚTUO	10/02/1999	114.000.000,00	60.000.000,00

1.2 Em continuidade aos trabalhos iniciados através do MPF n.º 2000-00.049-3 e posteriormente através do MPF n.º 2000-00391-3, demos início aos trabalhos de fiscalização no contribuinte **BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA**, empresa cujo capital social em 28/06/99 totalmente subscrito e integralizado era de R\$ 50.638.774,00 (cinquenta milhões seiscentos e trinta e oito mil setecentos e setenta e quatro reais), dividido em 50.638,774 (cinquenta milhões seiscentas e trinta e oito mil setecentas e setenta e quatro) quotas no valor nominal de R\$ 1,00, sendo que a empresa **BOSTON OVERSEAS FINANCIAL CORPORATION** possui 50.638.771 (cinquenta milhões seiscentas e trinta e oito mil setecentas e setenta e uma) quotas, no valor nominal total de R\$ 50.638.771,00 (cinquenta milhões seiscentos e trinta e oito mil setecentos e setenta e um reais).

1.3. Consta de seu objeto social, entre outros, operações de mútuo com suas coligadas, sendo a empresa, conforme CNAE constante do seu cartão CNPJ sociedade cuja atividade econômica é a de holding.

1.4. O contribuinte apresentou Declaração de Imposto de Renda nos anos-calendário de 1998 e 1999 pelo regime de apuração do Lucro Real anual.

1.5. Em 30/08/2000 o contribuinte foi regularmente intimado a esclarecer, com relação às operações de remessa de recursos sob a modalidade cambial de Transferência Internacional de Reais sob a

rubrica "Disponibilidade no Exterior", realizadas no período compreendido entre 02/06/1998 a 10/02/1999, apresentadas em resposta á intimação fiscal (MPF nº 2000-00.049-3) em 18/02/2000, se os lançamentos contábeis referem-se a contratos de mútuo, apresentando os respectivos contratos.

1.6. Na mesma ocasião foi intimado a esclarecer a forma de remuneração prevista para os recursos enviados ao exterior sob a rubrica "Disponibilidade no Exterior".

1.7. Em 23/11/2000, em resposta à intimação fiscal, encaminhou cópias em inglês dos contratos denominados "loan agreements" firmados entre a empresa **BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA** e **BOSTON LATIN AMÉRICA FINANCE COMPANY**.

1.8. Em 07/12/2000 o contribuinte foi regularmente intimado a: 1) apresentar documentação em português referente aos contratos denominados "loan agreements", apresentados a esta fiscalização em 23/11/2000; 2) apresentar demonstrativo dos juros auferidos como receita financeira, correspondente às operações de "loan agreement", bem como comprovar o oferecimento à tributação dos respectivos valores.

1.9. Em atendimento à solicitação o sujeito passivo apresentou tradução juramentada datada de 19/01/2001 dos contratos denominados "loan agreements" e demonstrativo dos juros auferidos nos contratos de mútuo constantes da tabela acima e cópias anexadas às fls. 142 a 156

1.10. Em 06/03/2001 o contribuinte foi intimado a: 1) esclarecer as divergências existentes entre os juros auferidos como receita financeira, conforme "Demonstrativo de Juros Auferidos" apresentado em 21/01/2001 e a taxa de juros contratuais conforme contratos traduzidos apresentados a esta fiscalização; 2) informar e comprovar se os contratos objeto da intimação fiscal foram registrados no Banco Central do Brasil.

1.11. Em 26/04/2001, vem por meio de seu procurador apresentar os seguintes esclarecimentos: 1. "As divergências existentes entre os juros auferidos como receita financeira constante em planilha de cálculo apresentado à essa fiscalização e a taxa de juros constantes nos respectivos contratos de "loan agreement" são oriundos de aumentos das taxas de juros inicialmente pactuadas. Tais aumentos de juros ocorreram por meio de acordo mútuo entre as partes contratantes, tendo inclusive sido objeto de alterações contratuais refletindo tais alterações." 2. "... informamos que os referidos contratos (já apresentados), bem como os aditivos que entregaremos dentro em breve, não foram obvio de registro no Banco Central do Brasil, visto que inexistente obrigatoriedade legal para tal procedimento." (grifei).

1.12. Por ocasião da resposta o contribuinte alegou dificuldades em localizar tais aditivos em seus arquivos, esclarecendo que contactou a contraparte solicitando uma via adicional dos respectivos aditivos.

1.13. Em complemento à resposta datada de 26/04/2001 a empresa Boston Comercial e Participações Ltda apresentou cópia de três aditivos contratuais, em inglês e em português com tradução

juramentada, onde é tratada a questão da taxa de juros repactuada, sendo eles:

Data do Aditivo	Data do Contrato	Taxa anterior	Taxa repactuada	Montante US\$
15/12/1998	03/09/1998	5,48%	7,48%	200.000.000,00
15/12/1998	08/09/1998	5,50%	7,50%	150.000.000,00
15/12/1998	09/09/1998	5,47%	7,47%	117.000.000,00

1.14. Intimada em 19/06/2001 a informar se houve antecipação dos vencimentos dos contratos, indicando a data do vencimento dos mesmos, o contribuinte apresentou a planilha às fls. 178 a 238 onde consta a liquidação financeira dos empréstimos nos anos de 1998 e 1999 com as amortizações ocorridas durante o período e as datas de liquidações dos mesmos.

1.15. Na mesma ocasião o contribuinte, conforme item 3 do Termo de Intimação Fiscal, foi intimado a: "considerando que conforme planilha apresentada pelo contribuinte, os juros correspondentes às operações acima são inferiores ao disposto no art. 22, § 1º da Lei nº 9.430/96, comprovar se a diferença de receita financeira apurada foi adicionada à base de cálculo do imposto renda, em observância ao artigo 22 §3º da Lei nº 9.430/96". O contribuinte apresentou a seguinte resposta: "conforme planilhas e contratos apresentados por esta instituição, os juros correspondentes aos empréstimos de "loan agreement", não foram superiores ao que determina o artigo 22, §1º, da Lei nº 9.430/96, que reza a utilização da Libor mais três por cento anuais", (grifei)

2. DA ANÁLISE DOS FATOS E DO DIREITO APLICÁVEL:

2.1. A operação pela qual o contribuinte transferiu reais para o exterior, a título de disponibilidades no exterior, originou-se em contratos de mútuo celebrados entre a empresa **BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA** (mutuante) e a empresa **BOSTON LATIN AMÉRICA FINANCE COMPANY** (mutuaria), através de contratos denominados "loan agreement".

2.2. Segundo o art. 23 da lei nº 9.430/96 será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil a pessoa jurídica domiciliada no exterior, que, seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404/76.

2.3. Conforme consulta ao sistema IRPJCONS, constatamos que a empresa **BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA** possui 99,99% de participação na empresa sediada no exterior "BOSTON LATIN AMÉRICA FINANCE COMPANY".

2.4. Em sua DIPJ/2000, ano-calendário 1999 - Ficha 23, a Boston Comercial e Participações Ltda declara a sua participação na empresa **BOSTON LATIN AMÉRICA FINANCE COMPANY**, sediada em Ilhas Cayman, sendo as mesmas empresas vinculadas (fls. 243 a 247), nos termos do art.23, IV da Lei nº 9.430/96.

2.5. Com a Lei n.º 9.430, de 27/12/96, a legislação do imposto de renda passou a regulamentar os preços de transferências internacionais de bens, serviços, direitos e juros, em seus artigos 18 a 24.

2.6. As operações de mútuos entre as empresas Boston Comercial e Participações Lida e Boston Latin América Finance Company, está disciplinada na legislação de preços de transferências internacionais de juros, conforme artigo 22 da Lei n.º 9.430/96, que assim dispõe:

“Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central, 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 depósito em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescidos 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 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 resumido ou arbitrado.”

2.7. Conforme resposta apresentada pelo contribuinte os contratos não foram objeto de registro no Banco Central do Brasil, enquadrando-se no disposto no artigo 22 acima.

2.8. A empresa BOSTON LATIN AMÉRICA FINANCE COMPANY, que é a mutuaria nos contratos denominados "loan agreements" enquadra-se no conceito de pessoa vinculada, conforme disposto no art. 23 da Lei n.º 9.430/96 e no art. 2º da IN n.º 38/97.

2.9. O artigo 22 da Lei n.º 9.430/96 fixou um limite mínimo de receita financeira que a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deve reconhecer nas operações de mútuo com as pessoas referidas no artigo 23 da Lei n.º 9.430/96 (pessoas jurídicas vinculadas). O limite mínimo fixado é a taxa Libor para depósitos em dólares dos Estados Unidos pelo prazo de seis meses, acrescida de 3% anuais a título de spread. Verificamos que com relações aos contratos firmados em 03/09/98, 04/09/98, 08/09/98, 09/09/98, 14/09/98 e 16/09/98 a taxa de juros contratual reconhecida pelo contribuinte como receita financeira foi menor que a taxa Libor para depósito em dólares dos Estados Unidos, acrescida de 3% (três por cento) anuais, restando uma diferença de taxa conforme tabela abaixo:

Contrato	Data do Contrato	Data de Vcto	Libor Semestral a.a.	Taxa Contratual a.a.	Taxa Contratual a.a. Repactuada	Libor + 3% ^y	Diferença De Taxa
A1	03/09/98	29/08/99	59/16=5,56%	5,48%	7,48%	8,56%	1,08%
B1	04/09/98	30/08/99	59/16=5,56%	7,50%	7,50%	8,56%	1,06%
C1	08/09/98	03/09/99	59/16=5,56%	5,50%	7,50%	8,56%	1,06%
D1	09/09/98	04/09/99	517/32=5,53%	5,47%	7,47%	8,53%	1,06%
E1	14/09/98	09/09/99	5 ½ = 5,50%	5,38%	7,38%	8,50%	1,12%
F1	16/09/98	11/09/99	5 13/32= 5,41 %	7,25%	7,25%	8,41%	1,16%

2.10. O contribuinte deixou de reconhecer como receita financeira correspondente às operações de empréstimos efetuados à pessoa vinculada no exterior, em conformidade com o previsto no art. 22, § 1º da lei nº 9.430/96, o valor mínimo resultante da aplicação da taxa libar acrescida dos três pontos por cento anuais, proporcionalizados em função do período a que se referem os juros.

2.11. O cálculo da taxa de juros de acordo com a tabela acima (Libor +3% a.a.) encontra-se na tabelas em anexo às fls. 32 e 33 e a diferença em relação aos juros oferecidos à tributação pelo contribuinte será objeto de lançamento tributário.

3. DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL:

O contribuinte computou receita menor que o limite mínimo previsto em lei e a diferença de R\$ 3.859.461,23 e R\$ 3.591.438,70 será adicionada "ex-officio" na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL nos anos-calendário de 1998 e 1999, respectivamente.

4. DA PENALIDADE APLICÁVEL:

Ao valor do imposto devido será acrescida multa de 75% e juros de mora exigidos de acordo com o art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91; art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c art.106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66; art. 6º, §2º, da Lei nº 9.430/96.

5. DO ENQUADRAMENTO LEGAL:

O contribuinte *infringiu* o disposto nos arts. 22 e 28 da Lei nº 9.430/96 e art. 25 da IN SRF nº 38/97.

O sujeito passivo tomou ciência pessoalmente dos Autos de Infração em 20/05/2002, por intermédio de seu Diretor Adjunto (fls. 18 e 23). Nessa data, ele também recebeu cópia do Termo de Verificação Fiscal (fls. 26/33); apresentou impugnação em 19/06/2002 (fls. 303/334), procedendo ainda a juntada dos documentos (fls. 335/467) aduzindo, em síntese (fls. 303/334):

1) – preliminarmente, a nulidade do lançamento fiscal, em face de:

a) **CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA:** no caso, alega o sujeito passivo que – tendo tomado ciência das autuações em 20/05/2002 – teve vista dos autos do processo administrativo apenas no dia 11/06/2002 – final do expediente – para extrair cópia (fls. 292/293),

uma vez que o processo até o dia 11/06/2002 – início do expediente - constava como “em trânsito” e indisponível para consulta no setor competente (fls. 298/300). Vale dizer: que os autos do processo estavam em trânsito da DIV FISCALIZAÇÃO - DEINF/SP para o SERV CONTROLE ACOMP TRIBUTÁRIO – DRF/OSASCO/SP; que a vista dos autos, para extração de cópia, foi necessária para acesso a vários documentos, aludidos no Termo de Verificação Fiscal anexo aos autos de infração, cujas cópias não teriam sido entregues à impugnante; que, anteriormente, no dia 07/06/2002, ou seja, 18 (dezoito) dias após as autuações, devido a indisponibilidade dos autos do processo para vista, requereu à DRF/Osasco a reabertura do prazo para apresentação da impugnação, para evitar o cerceamento do direito de defesa (fl. 251/252); que no dia 12/06/2002, um dia após a vista dos autos, enviou Fax a DRF/Osasco reiterando o pedido de reabertura do prazo para impugnação (fls. 296/297); que inconformada com o fato de ter seu prazo para apresentação da defesa reduzido de 30 para 08 dias, dirigiu-se então ao Sr. Delegado da SRF em Osasco para expor o ocorrido e requerer fosse apreciado seu requerimento de devolução do prazo, tendo sido informada porém que tal pedido não poderia ser atendido por falta de competência e base legal para tanto, inexistindo precedente administrativo nesse sentido; que, diversamente do que foi-lhe informado, existe decisão do Conselho de Contribuintes em caso similar, conforme Acórdão n.º 303-29298 citado à fl. 310, devolvendo o prazo para impugnação; que, entretanto, seu pleito não foi apreciado até a data de entrega da impugnação, o que demonstra o absoluto descaso da autoridade com um dos mais básicos princípios de qualquer Estado de Direito, consubstanciando flagrante cerceamento ao direito de defesa; por fim, invoca dispositivos da Lei n.º 9.874/99 que teriam sido violados pela autoridade, e precedente jurisprudencial do STJ quanto ao cerceamento de defesa; que, em suam, teve flagrantemente cerceado seu direito de defesa, tendo em vista que só teve acesso aos autos do processo quando restavam apenas 8 (oito) dias para o vencimento do prazo para apresentação da defesa; que, sendo assim, pede e espera seja-lhe devolvido o prazo para apresentação da competente defesa administrativa;

b) DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS PERTINENTES AO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL, ou seja:

b1) que os autos de infração foram lavrados com base em documentos obtidos ilicitamente, e, portanto, inadmissíveis nos termos do art. 30 da Lei n.º 9.784/99 c/c o art. 18 da Portaria n.º 1.265/99 e da atual Portaria n.º 3.007/2001;

b2) que, como se verifica à fl. 36, foi emitido o MPF – Diligência n.º 0811300 2000 00049 3 (DRF-OSASCO/SP), tendo sido designada para sua execução a AFRF MARIA DE LOURDEZ RAMIREZ, MATRÍCULA 3021932, que lavrou termos de intimação em razão dos quais a impugnante apresentou os documentos de fls. 48/77 e 80/1117;

b3) que, não obstante, à fl. 118 a impugnante recebeu intimação originária da fiscalização -DEINF/SP, assinada única e exclusivamente pela AFRF LÍGIA MIMO DE MELLO, Matrícula



63.799, dando continuidade ao procedimento de diligência fiscal iniciado em 09/02/2000 através do MPF n.º 2000.00.049-3;

b4) que em razão dessa intimação da DEINF/SP foram apresentados os documentos de fls. 119/247, e com base nos quais a AFRF LÍGIA, posteriormente, viria a lavrar os presentes Autos de Infração;

b5) que à luz do art. 18 da Portaria MF n.º 1.265/99 e da Portaria MF n.º 3.007/2001, a AFRF LÍGIA MIMO DE MELLO, como participante ou acompanhante (sem designação formal por ato administrativo específico), não poderia ter firmado termos, intimações ou ato assemelhados desacompanhada da AFRF designada MARIA DE LOURDEZ RAMIREZ.

2) - No mérito, o sujeito passivo pede a improcedência do lançamento fiscal, pelo seguinte:

2.1 – Preço de Transferência:

2.1.1 – Inexistência de conceito legal: que a disciplina jurídica dos preços de transferência no Brasil decorre da Lei n.º 9.430/96 (art. 18, com redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 9.959/2000, 19 a 24 e 28), bem como das IN SRF n.ºs 38/97, 164/99, 113/2000 e 32/2001 e da Portaria MF n.º 95/77; que, entretanto, esses diplomas legais não trazem o conceito de “preço de transferência”; que, segundo entendimento doutrinário, fica consubstanciado o preço de transferência quando duas empresas, valendo-se de seu vínculo especial, realizam operações em condições diversas daquelas que obteriam não fosse a existência deste vínculo, de modo a transferir indiretamente os lucros decorrentes daquela operação para local que melhor lhes aprouver; que é no intuito de resguardar suas receitas tributárias que os Estados editam leis por meio das quais visam assegurar que as despesas com importação de bens e serviços de pessoas vinculadas, assim como as receitas decorrentes da exportação para tais empresas, não sejam superiores ou inferiores, respectivamente, às despesas/receitas que seriam incorridas em condições normais de mercado; que, porém, ao editar tais leis não tem o Estado um poder absoluto, estando subordinado às limitações constitucionais e à natureza das coisas.

2.1.2 – Existência de limitações à disciplina legal do preço de transferência;

a) limitações constitucionais: que muito embora o legislador ordinário possa dispor sobre a dedutibilidade de despesas ou arbitramento de receita mínima para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sua atuação está sempre balizada justamente pelos conceitos de renda/lucro; em suma, sempre que o legislador ordinário pretender limitar a dedutibilidade de uma despesa legitimamente incorrida, necessária à atividade da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora, está incorrendo em flagrante inconstitucionalidade. Igualmente inconstitucional será eventual norma que determine a inclusão na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro de uma receita mínima em determinada operação, se a mesma se der em condições normais de mercado sem que tal receita ou lucro tenham sido auferidas; que ninguém pode ser obrigado a praticar fato gerador de um tributo, nem tampouco pode a lei criar

por ficção ou presunção absoluta um fato gerador que não ocorreu; que, em outras palavras, ninguém pode ser tributado como se houvesse auferido em determinada operação um lucro de 100, se só lhe foi possível obter um lucro de 50, nem tampouco pode alguém ser determinada a fazer uma dedução como custo de apenas 20, se não conseguir adquirir seu insumo por preço inferior a 40;

b) o princípio "arm's length": o sujeito passivo transcreve lições doutrinárias de autores brasileiros, quanto ao citado princípio que significa ou consiste "em tratar os membros de um grupo multinacional como se eles atuassem como entidades separadas, não como partes inseparáveis de um negócio único. Devendo-se tratá-los como entidades separadas (separate entity approach), a atenção volta-se à natureza dos negócios celebrados entre os membros daquele grupo." Que a OCDE define o preço arm's length "como aquele que teria sido acordado entre partes não relacionadas, envolvidas nas mesmas transações ou em transações similares, nas mesmas condições ou em condições semelhantes, no mercado aberto." Que a relevância de tal princípio se deve a dois motivos:

b1) a exposição de motivos que encaminhou o projeto que deu origem à Lei nº 9.430/96 indicava que estavam sendo propostas normas para controle de transferência "em conformidade com regras adotadas nos países integrantes da OCDE" (fls. 345/346);

b2) o conceito da OCDE de "preço arm's length" corresponde precisamente àquele preço que seria praticado em condições normais de mercado entre pessoas não vinculadas, de modo que, se praticado pelo contribuinte, não poderá jamais ser questionado, face às limitações constitucionais alhures referidas.

Que não obstante o Brasil não seja membro da OCDE, tem-se que as normas daquela entidade, quanto ao preço de transferência, estão fundadas no princípio "arm's length", servem de excelente parâmetro para verificação da validade das normas constantes de nossa legislação sobre a matéria; que, em suma, o princípio "arm's length" consubstancia de fato limitação à disciplina dos preços de transferência a ser respeitada pelo legislador pátrio, uma vez que nada mais representa do que a aplicação das limitações decorrentes das normas constitucionais pertinentes.

2.1.3 – Interpretação do art. 22 da Lei nº 9.430/96, perante o caso concreto: que, data máxima venia, jamais poderia a ilustre fiscal atuante ter simplesmente tributado a diferença entre os juros recebidos pela Impugnante e aqueles previstos na norma legal, sem previamente verificar se no caso concreto houve efetivamente uma manipulação dos juros pactuados em razão do vínculo existente entre a Impugnante e a mutuaría situada no exterior; que somente existiria justificativa para a aplicação do citado dispositivo legal se houvesse vantagem ou desvantagem anormal, o que não teria ocorrido; que a taxa de juros prevista no art. 22 da Lei nº 9.430/96 somente pode ser interpretada como sendo um referencial da taxa usualmente praticada pelo mercado, que todavia admite prova em contrário, sob pena de se interpretar a norma legal de modo contrário ao próprio bem jurídico que visa proteger, ferindo os mais comezinhos princípios de

hermenêutica jurídica, como, por exemplo: "deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo a que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis." Que no caso concreto a receita recebida pela Impugnante a título de juros em razão dos contratos de mútuo firmados com empresa vinculada é efetivamente compatível com os juros pactuados à época em condições normais de mercado por empresas não vinculadas.

2.1.4 – Que os juros recebidos são superiores aos juros praticados pelo mercado nas operações de financiamento à importação na modalidade repasse, conforme demonstrativo/documentos às fls. 348/398; se isso não bastasse, o contrato de 14/09/98 foi objeto de registro pelo Banco Central do Brasil, o que, além de afastar a aplicação do art. 22 da Lei n.º 9.430/96 no caso, evidencia a adequação da taxa de juros pactuada, praticamente idêntica à dos demais contratos objeto dos autos de infração lavrados, conforme documentos às fls. 400/403; que os juros pactuados pela Impugnantre não só estão em absoluta conformidade com os juros que foram pactuados em outros contratos celebrados naquele período entre empresas não vinculadas, mas são inclusive superiores aos juros objeto daqueles contratos; que dúvida não remanesce, data maxima venia, quanto à improcedência do lançamento fiscal também pelo mérito.

2.2 – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL: que muito tempo antes da aplicação do Auto de Infração da CSLL, a impugnante impetrou Mandado de Segurança n.º 98.0002620-7 (janeiro de 1998) visando assegurar seu direito de não se sujeitar à exigência de tal contribuição por não ser empregadora, tendo sido deferida a liminar pleiteada (fl. 409) e, recentemente, em 08/04/2002 foi concedida a segurança por sentença, tudo conforme documentos às fls. 405/433; que, sendo assim, o lançamento a título dessa exação deveria ter sido efetuado sem a imposição de multa de ofício (art. 63 da Lei n.º 9.430/96) e sem acréscimo a título de juros de mora, devido a exigibilidade do crédito tributário estar suspensa por medida liminar anterior à lavratura do Auto de Infração, consoante art. 151, IV, do CTN; que não há que se falar em mora do contribuinte que deixa de efetuar o respectivo recolhimento ao amparo de decisão judicial; que o Egrégio Conselho de Contribuintes já reconheceu a improcedência da exigência de juros de mora sobre crédito com exigibilidade suspensa, conforme Acórdãos 302-33500 – DOU de 24/02/99, pág. 88 e 302-33729 – DOU 09/08/99, pág. 9; que a imposição de juros moratórios so é legítima nas hipóteses de não cumprimento injustificado, culposo, da obrigação, o que, à toda evidência, não ocorreu no caso concreto, uma vez que o crédito tributário que se pretende exigir sempre esteve com sua exigibilidade suspensa força de medida judicial concedida em Mandado de Segurança; que dúvida não resta, data venia, quanto ao não cabimento da multa de ofício e dos juros de moratórios que estão sendo exigidos, no caso concreto, bem como à necessidade de se suspender a cobrança da CSLL até final decisão do referido processo judicial.

2.3 – Da Imprestabilidade da Taxa SELIC como Índice para efeito de Cômputo dos Juros de Mora: que além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração

de serviços das instituições financeiras, a Taxa SELIC é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no art. 161 do CTN; que se trata de taxa variável mensalmente, o que repugna a necessária certeza no que tange ao quantum das sanções de natureza moratória em matéria tributária; que ao determinar a correspondência dos juros de mora à taxa SELIC, a lei alberga verdadeira delegação de competência.

Por fim, caso não sejam acolhidas as preliminares suscitadas, o sujeito passivo pede a total improcedência do lançamento fiscal.

Em 24/10/2005, os autos do Processo foram baixados para a Unidade de Origem, para a juntada de cópia de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não constante dos autos, conforme despacho às fls. 472/473.

Cumprida a diligência, os autos retornaram para esta DRJ/Brasília, para julgamento da lide (fls. 474/476).

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 477 a 502) deu provimento parcial à defesa, conforme ementa abaixo reproduzida:

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO - IRPJ E REFLEXO (CSLL). INEXISTÊNCIA DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DE DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS ATINENTES AO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. CONTRATOS DE MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR E NÃO REGISTRADOS NO BANCO CENTRAL DO BRASIL – BACEN. EXIGÊNCIA DE RECEITA MÍNIMA - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA (TRANSFER PRICING). LUCRO REAL – ADIÇÃO EX-OFFICIO DE PARCELA DE JUROS AUFERIDOS DE PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR. INAPLICÁVEL O PRINCÍPIO DO ARM'S LENGTH. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA CONHECER DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA E DOS JUROS DE MORA – TAXA SELIC. EXCLUSÃO DE CONTRATO DE MÚTUO REGISTRADO NO BACEN. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DA CSLL SUB JUDICE E RESPECTIVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDA LIMINAR, INCLUSIVE CONFIRMADA POR SENTENÇA DE MÉRITO RECORRÍVEL. LANÇAMENTO DA CSLL COM JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO. REVISÃO DO LANÇAMENTO FISCAL.

1 - Não configura cerceamento do direito de defesa o acesso do sujeito passivo aos autos do processo, na repartição fiscal, apenas no vigésimo segundo dia do prazo para apresentação tempestiva da defesa e, também, é incabível a devolução do prazo para defesa complementar, uma vez que: a) quando ele tomara ciência do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, do Relatório Fiscal (Termo de Verificação Fiscal) e dos Autos de Infração, ficou de posse de todos os

dados, informações, demonstrativos de apuração das respectivas exações, inclusive dos documentos e livros da sua escrita fiscal e contábil; b) quando ocorreu a concessão do pedido de vista dos autos, ainda restavam 8 (oito) dias para escoamento do prazo para apresentação da defesa. Ficaria configurado o cerceamento de defesa tão-somente se não houvesse vista dos autos no prazo tempestivo para apresentação da impugnação, porém o pedido vista foi concedido e exercitado, conforme reconhece o próprio sujeito passivo; c) quando o sujeito passivo, em sua impugnação, revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante alentada defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito.

II – Inexiste o alegado descumprimento de norma do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, quando restar comprovado nos autos que a Auditora-Fiscal procedeu a continuidade de diligência fiscal, não como participante ou acompanhante de Auditora-Fiscal anteriormente designada, mas sim porque fora designada, especificamente, por outro MPF-Diligência, do qual, inclusive, o sujeito passivo tomou ciência pessoalmente, por intermédio de seu representante legal.

III - Quanto ao contrato de mútuo, com pessoa vinculada no exterior, não registrado no Banco Central do Brasil - BACEN, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo, o valor da 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 (Lei nº 9.4530/96, art. 22 e §§).

IV – No que concerne especificamente aos contratos de mútuo com pessoa vinculada no exterior, tem-se que a legislação brasileira do preço de transferência, em face de rígida regulação dessas operações com aplicação de parâmetros pré-fixados (parâmetro mínimo para o reconhecimento de receita financeira e parâmetro máximo para o reconhecimento de despesa), inexistente espaço algum para aplicação do princípio do arm's length.

V- A autoridade administrativa não tem atribuição para conhecer, no mérito, a arguição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, uma vez tal competência é exclusiva do Poder Judiciário, em face dos princípios da separação dos poderes e da unidade de jurisdição, cânones albergados pela Carta Política da República.

VI – Restando comprovada nos autos a existência de contrato de mútuo, com pessoa vinculada situada no exterior, devidamente registrado no Banco Central do Brasil, revisa-se o lançamento fiscal do IRPJ e da CSLL para excluir, da base de cálculo dessas exações, a respectiva receita financeira, a qual foi computada indevidamente.

VII – Efetuada a comprovação de existência de medida liminar anterior à lavratura do Auto de Infração, suspendendo a exigibilidade de crédito tributário da CSLL, uma vez que o sujeito passivo discute em juízo a inexistência de obrigação tributária a título dessa exação sob

alegação de ser pessoa jurídica não empregadora nos termos da legislação trabalhista, tem-se que é cabível, ainda assim, o lançamento desta exação com os respectivos juros de mora, para prevenir a decadência (Lei nº 9.430/96, art. 63); no entanto, é vedada a aplicação de multa de ofício. Exclui-se, portanto, do lançamento da CSLL, a multa de ofício, que fora aplicada em desacordo com a legislação de regência.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Em fase da exoneração de parte da autuação (a multa relativa ao auto de infração de CSLL e os valores atinentes a contratos registrados no Banco Central do Brasil), a autoridade julgadora recorreu de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 514 a 538, no qual reitera, em parte, razões trazidas na impugnação conforme destacamos abaixo.

Preliminares

Não reitera a alegação relativa ao cerceamento ao direito de defesa por considerar superada esta questão.

No entanto, argúi que os autos de infração seriam nulos, porque confeccionados com base em documentos obtidos de forma irregular segundo a legislação (art. 30 da Lei nº 9.784/99 e art. 18 da Portaria MF nº 1265/99).

Mérito

O lançamento relativo à contribuição social não deveria ter sido confeccionado com acréscimo de juros, uma vez que a exigibilidade estava suspensa por força de decisão liminar em mandado de segurança.

Em relação ao objeto da autuação, reitera a linha de argumentação de que os juros recebidos seriam maiores que os praticados no período entre empresas não ligadas e também que os juros relativos a contratos registrados no BCB. Assim, demonstrar-se-ia que não houve transferência de receita a empresa ligada no exterior.

Considera que, apesar de a Delegacia de Julgamento decidir que não lhe compete apreciar inconstitucionalidade de lei, esse não teria sido o argumento apresentado na impugnação. Em verdade, o que se alegara dizia respeito à correta interpretação do art. 22 da Lei nº 9.430/96. Para não ser inconstitucional, sua disposição deveria ser interpretada como

uma presunção relativa e não como uma ficção legal. A taxa de juros fixada no dispositivo seria apenas um referencial e não um limite absoluto.

Para fundamentar tal assertiva, o recorrente discorre acerca do conceito de “preço de transferência” e dos veículos normativos que o disciplinam. Para tal se vale de lições doutrinárias de Hermes Marcelo Huck, dentre outros.

Assim, considera que a disciplina legal do preço de transferência estaria submetida a limitações constitucionais e à “natureza das coisas”. Deveria respeitar os contornos da competência tributária, o princípio da capacidade contributiva, a liberdade de contratar, a liberdade de iniciativa e a livre concorrência. Também não se poderia instituir tributo com efeito confiscatório.

Em síntese, segundo a disciplina do CTN, a lei ordinária deveria fixar necessariamente como renda um efetivo acréscimo patrimonial.

Ademais, o princípio “arm’s length”, adotado pela OCDE e inspirador de nossa legislação conforme exposição de motivos relativa ao projeto de lei que originou a Lei n.º 9.430/96, “consubstancia de fato limitação à disciplina dos preços de transferência a ser respeitada pelo legislador pátrio”. Tal princípio impõe que o preço seja o praticado em condições normais de mercado entre pessoas não vinculadas.

Assim, jamais o autuante poderia ter promovido o lançamento da diferença entre os juros praticados e os especificados na lei sem antes aferir “se no caso concreto houve efetivamente uma manipulação dos juros”. A “taxa de juros prevista pelo art. 22 da Lei n.º 9.430/96 somente pode ser interpretada como sendo um referencial da taxa usualmente praticada pelo mercado, que todavia admite prova em contrário”.

Como o legislador estabeleceu a mesma taxa, quando a empresa brasileira é mutuante e mutuária, evidencia-se que tal patamar é apenas um referencial, uma vez que, no mundo real, a taxa jamais poderia ser estática.

Alega ainda que os juros recebidos são superiores aos praticados pelo mercado. Contratos juntados na impugnação comprovam que “a sucursal no Brasil do Bankboston NA captou de sua matriz no exterior recursos a serem repassados a terceiros para financiamento à importação, no mesmo período e pelo mesmo prazo de duração dos contratos de mútuo objeto do presente auto de infração, mediante o pagamento de ‘encargos de repasse’”. Como tais operações foram realizadas entre empresas não vinculadas, inexistente dúvida de que os juros praticados corresponderam aos efetivamente praticados pelo mercado.

Ademais, os juros fixados no contrato de 14/09/98, registrado no Banco Central, e que foi excluído da autuação pela autoridade de primeiro grau, prevê juros pactuados praticamente idênticos aqueles objeto do recurso, o que confirmaria a sua adequação.

Contesta ainda a incidência de juros sobre a multa de ofício. Essa questão não fora suscitada na impugnação por não ter sido objeto do auto de infração. No entanto, ao verificar os cálculos efetuados pela autoridade para aferir o valor a ser garantido para seguimento do recurso, constatou que juros foram exigidos sobre a multa. Tal procedimento violaria a legislação de regência (tece longa análise sobre dispositivos da Lei n.º 9.430/96 e do CTN) que só permitiria a incidência de juros sobre o valor do tributo, conforme já decidira o Conselho de Contribuintes em outras oportunidades (o recorrente transcreve alguns acórdãos).

Por fim, questiona a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a vertical line and a small circle at the bottom.

Voto

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

Preliminares

Em sede de preliminar, a defesa não se contrapõe especificamente a mais nenhuma razão contra a decisão da autoridade *a quo*. Limita-se a asseverar que as provas foram obtidas de forma irregular segundo a legislação que aponta: o art. 30 da Lei n.º 9.784/99 e art. 18 da Portaria SRF n.º 1265/99.

O primeiro dispositivo tem a seguinte redação:

Art. 30. São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos.

O que decorre do próprio diploma constitucional:

Art. 5º (...)

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

A questão é, contudo, definir se, de fato, as provas foram obtidas por meio ilícito.

O outro dispositivo citado apresenta a seguinte redação:

Art. 18. No curso do procedimento fiscal, outros servidores, AFRF ou não, poderão participar de seu desenvolvimento desde que devidamente identificados e acompanhados de AFRF designado, sob a responsabilidade deste. (Retificado pelo Diário Oficial da União de 28/12/1999)

Parágrafo único. Somente os AFRF acompanhantes poderão firmar termos, intimações ou atos assemelhados, desde que em conjunto com o AFRF designado.

O referido artigo combinado com as razões já trazidas na peça de impugnação, leva-nos a concluir que sua alegação é a de que as provas foram obtidas por servidor incompetente em razão de desatendimento de norma editada pelo Secretário da Receita Federal.

Especificamente a AFRF LÍGIA MIMO DE MELLO, a qual não estaria contemplada em MPF, não poderia – como o fez – ter dado continuidade à diligência fiscal iniciada em 09/02/2000 por meio do MPF n.º 2000.00.049-3.



No entanto, como já muito bem esclarecido pela autoridade recorrida, "*A AFRF LÍGIA MIMO DE MELLO, quando emitiu o Termo de Intimação Fiscal em 30/08/2000 (fl. 118), procedeu diligência fiscal amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência n.º 0811300.2000.00247-0-1, cuja emissão ocorreu em 01/06/2000, prorrogado pelo MPF Complementar de 31/07/2000, para ser executado até 29/09/2000. Observe-se, ainda, que o sujeito passivo tomou ciência pessoalmente dos citados MPF-Diligência e MPF Complementar, através de seu representante legal, respectivamente, em 04/07/2000 e 15/08/2000 (fls. 474/475)*".

Ademais, ainda que houvesse qualquer falha na emissão de MPF's, o que não se caracterizou – repita-se –, não comprometeria a validade do lançamento. O MPF trata-se de mero ato de controle administrativo de natureza discricionária. Assim, eventuais erros, omissões, ou até a própria ausência de sua emissão não invalidam o lançamento, que é ato vinculado.

Esta conclusão tem sido estampada em diversas decisões deste Conselho. Transcrevo uma a título exemplificativo:

"PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (1º Conselho de Contribuintes / 6ª Câmara / ACÓRDÃO 106-12.941 em 16.10.2002)"

Dessarte, a prova obtida não pode ser reputada como ilícita, uma vez que o Auditor Fiscal da Receita Federal é a autoridade competente por lei para a sua obtenção.

Mérito

Em relação à exigência de juros relativamente à exigência de contribuição social suspensa por força de liminar em mandado de segurança, tal questão já se pacificou neste Conselho e, por estar sumulada, é de aplicação abrigatória, conforme sua dicção abaixo reproduzida:

Súmula 1º CC nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Por outro lado, correta foi a decisão de primeiro grau que afastou a multa de ofício e, nesse ponto, não merece ser acolhido o recurso de ofício.

Quanto ao objeto da autuação, também decidiu corretamente a Delegacia de Julgamento ao afastar da autuação os valores relativos a contratos registrados no Banco Central do Brasil, uma vez que eles não se subsumem ao art. 22, da Lei nº 9.430/96, dispositivo legal que disciplina o regime jurídico de preços de transferência relativos a juros em operações internacionais de crédito. Vejamos sua dicção:

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. (nosso destaque)

§ 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.

Isso posto, e, em face das razões trazidas em sede recursal, são incontrovertidos os fatos que ensejaram a autuação no que toca ao objeto do recurso voluntário: os valores contratados o foram a taxas inferiores a três por cento de *spread* e por meio de contratos não registrados no Banco Central do Brasil.

As questões limitam-se à interpretação do dispositivo acima transcrito e às provas produzidas em função da interpretação adotada pela defesa.

Em que pese haver respeitáveis vozes em contrário, não considero que o art. 22 da Lei nº 9.430/96 tenha introduzido uma presunção legal e, nem que tenha que ser interpretado desta forma para haver compatibilidade com o Texto Supremo.

Em primeiro lugar, a interpretação das regras de direito não está adstrita à chamada “natureza das coisas”, se é que ela exista ou seja plenamente conhecida pela mente humana.

A interpretação jurídica não se limita aos preceitos da Economia ou de qualquer outra Ciência que estuda eventos naturais.

Exemplos disso não faltam.

Apesar de a inflação ser diversa de um mercado para outro ou entre setores econômicos diferentes, o STF, repetidas vezes, já decidiu que a correção monetária é aquela prevista em lei, a qual, aliás, nem sequer precisa estar apoiada em índices de pesquisa de preço. É o que ocorre hoje. Evidentemente há inflação no “mundo das coisas”, mas não correção monetária no “universo do jurídico”. Assim, sem correção monetária, os acréscimos patrimoniais, que importam tributação sobre a renda, são aferidos nominalmente e não por seu “valor real” segundo a “natureza das coisas”.

Outro exemplo pode ser encontrado na interpretação do artigo 166 do CTN, o qual assim dispõe:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Ora, em qualquer manual básico de Economia, localizamos a lei econômica segundo a qual qualquer imposição tributária é suportada em parte por quem vende, em parte por aquele que compra, em função das elasticidades das curvas de oferta e demanda para o específico mercado de referência. Assim, deveria o tributo pago indevidamente, para ser devolvido, se submeter a tal análise?

Evidentemente que não, e a Doutrina Tributária é unânime ao afirmar isso. Sacha C. N. Coelho assevera, por exemplo, que tal dispositivo só deve ser aplicável ao tributo juridicamente constituído para repercutir, como o IPI e o ICMS. Para tais impostos, o valor consta precisamente de documentos fiscais (mesmo para essa hipótese, contudo, a repercussão jurídica é diversa da efetivamente ocorrida para a Ciência Econômica; está é parcial, aquela integral). Nos demais, a repercussão econômica é incomprovável.

Pois bem, sem dúvida a constituição dos fatos jurídicos deve guardar relação com os fatos no mundo, mas com eles não se identifica. Por razões outras diversas da “natureza das coisas”, como a Segurança Jurídica, a Justiça e a efetiva capacidade de serem constituídas provas a favor de uma das partes, o legislador, com amparo no Texto Excelso, formula prescrições que não devem ser interpretadas apenas sob o cunho do critério econômico.

O limite das deduções com juros nas operações internacionais de crédito é certamente uma dessas hipóteses.

Em primeiro lugar, quando o legislador estatui uma presunção, ele o faz expressamente. Exemplos disso também não faltam.

Em segundo lugar, se se trata de uma presunção e, assim, não deve ser aplicada quando o sujeito passivo faz prova em contrário, por que o legislador reforçou o texto em contrário ao estipular que os juros *“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”*?

Todavia, a razão mais importante para a minha conclusão não está apegada a elementos lingüísticos estritos do artigo, mas sim a considerações de ordem contextual.

É de conhecimento notório, pelo menos para os versados em questões de comércio exterior, que os grandes conglomerados econômicos internacionais valem-se de fragilidades nas legislações regionais e da enorme dificuldade para a obtenção de elementos probatórios externos ao território dos países para levar as riquezas neles produzidas sem a devida contrapartida tributária.

Em recente artigo publicado em 21/10/2007 no jornal “Folha de S Paulo”, Luiz Gonzaga Belluzzo, Professor Titular de Economia da Unicamp e ex-Ministro da Fazenda interino, tece eloqüentes considerações acerca desse grave problema por que passam os chamados “países periféricos”, como o Brasil. Nas suas palavras,

“A falsificação de preços é um conluio entre os poderosos do mundo para lesar os mais fracos”

Por todas essas considerações, estou convicto ao afirmar que o artigo 22 da Lei nº 9.430/96 não fixou uma presunção. Isso não significa que se criou uma ficção. Na lição de Regis de Oliveira, Professor Titular de Direito Financeiro da Universidade de São Paulo, *“É fundamental apartar o direito daquilo que não entra para seu mundo. Daí ser ilusória a afirmação da existência de ficções jurídicas. (...) Não se pode falar em ficção, exatamente, porque o mundo da realidade e o jurídico são diferentes”*.

Assim, o que se fixou foi um preciso limite que não pode ser desrespeitado pelo sujeito passivo nas suas relações jurídico-tributárias com a Fazenda Pública.

Deve ser mantida, assim, para os contratos não registrados no Banco Central do Brasil, a tributação sobre a diferença entre o valor de taxa de juros praticado pelo autuado e o previsto em lei, que deixou de reconhecer como receita a ser adicionada ao lucro real, nos exatos termos da autuação.

Em relação às alegações acerca da ilegitimidade de cobrança de juros à taxa SELIC, vale observar que esse tema já foi fixado em súmula de aplicação obrigatória:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Já, no tocante aos juros sobre multa de ofício, entendo que se trata de tema de âmbito da fase não contenciosa, uma vez que não é objeto do lançamento, mas sim da atividade de cobrança, a qual não está submetida ao crivo deste colegiado. Por isso, dele não tomaria conhecimento.

Essa, porém, não foi a posição adotada por este colegiado que previamente decidiu conhecer a questão. Assim, devo enfrentá-la.

De início, vale reproduzir acórdão em que também se conheceu do assunto, no qual foram considerados devidos os juros:

Número do Recurso: 155344

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10845.000196/95-34

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTRO

Recorrente: PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES)

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Data da Sessão: 25/05/2007 00:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni

Decisão: Acórdão 101-96177

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO- No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a Selic.

Assim tem se inclinado a jurisprudência deste Conselho e com ela me alinho.

Dois artigos da Lei nº 9.430/96 conduzem-me a essa posição e abaixo os transcrevo:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

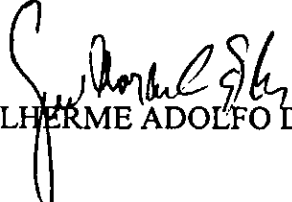

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

É importante notar que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, para todas as situações, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos. Tal dispositivo, combinado com o art. 43 (onde se prevê a multa isolada ou acompanhada de tributo) e seu parágrafo único, leva-nos à conclusão de que os juros de mora devem incidir sobre a multa de ofício, após o seu vencimento.

No mais, o proferido no lançamento do IRPJ norteia a decisão do lançamento decorrente de Contribuição Social sobre o Lucro.

Voto, pois, por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e de ofício.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2007


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES 

Declaração de Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Em posicionamento contrário ao ilustre relator, entendo que assiste razão à recorrente no que tange ao carácter eminentemente referencial do art. 22 da Lei nº 9.430/96.

Antes disso, porém, alinho-me ao voto condutor deste Acórdão quando salienta que os grandes conglomerados econômicos internacionais valem-se de fragilidades nas legislações regionais e da enorme dificuldade para a obtenção de elementos probatórios externos ao território dos países para levar as riquezas neles produzidas sem a devida contrapartida tributária.

Para coibir essa prática, resolveu o legislador estabelecer regras para controle dos preços de transferência de forma a adequar as transações efetuadas entre pessoas vinculadas, com realidade econômica específica, àquelas realizadas sob as leis de mercado.

Essa regulamentação foi normatizada em dispositivos da Lei nº 9.430/96 dentre eles o mencionado art. 22, aplicável aos rendimentos ou encargos decorrentes de contratos de mútuo.

Para submeter ao regramento da Lei uma operação entre pessoas ligadas, não se pode olvidar que a intenção do legislador foi principalmente estabelecer um mecanismo de conversão que permita uma efetiva comparação entre contribuintes com igual capacidade econômica, situação essa a princípio inexistente.

Parece-me claro então, e nesse ponto manifesta-se minha discordância do relator, que a aplicação dos dispositivos de controle só tem razão de ser quando se faz necessária a conversão mencionada, o que não ocorreria em situações nas quais a transação entre pessoas ligadas ocorresse sob condições compatíveis com as usuais de mercado.

Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. É fato incontroverso que os contratos de mútuo foram pactuados sob taxas até superiores àquelas utilizadas em contratos da mesma natureza entre pessoas não vinculadas. Assim, a receita auferida pela recorrente é compatível com a tipicidade do objeto contratado.

Sob esse prisma, não vejo como submeter o contribuinte a um suposto ajuste onde não foi comprovada uma distorção. Por esse motivo, inaplicável à espécie o art. 22 da Lei nº 9.430/96, motivo pelo qual voto por dar provimento ao recurso nessa questão.

Sala das sessões, em 6 de dezembro de 2007.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

10323310

CC01/C03
Fls. 1



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

Processo n° 16327.002232/2002-20
Recurso n° 157896
Assunto IRPJ E OUTRO
Despacho n° 103-0.063/2008
Data 27 de março de 2008
Recorrente BOSTON COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA E 2ª TURMA DA DRJ/BRASÍLIA/DF

Consoante o disposto no §11º, do art. 46 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, as declarações de voto somente integrarão o acórdão quando entregues, em meio eletrônico, à secretaria da Câmara na primeira reunião subsequente, contado o prazo a partir da entrega do processo ao conselheiro.

Como o conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento não apresentou até o momento a declaração de voto, fato que tomei conhecimento somente agora, e o processo havia sido disponibilizado para ele janeiro de 2008, em cumprimento ao dispositivo acima, DETERMINO que sejam adotadas as providências cabíveis para dar o andamento devido ao processo.

M F	Primeiro Conselho de Contribuintes 3ª. CÂMARA
	Em 27/03/2008 LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA Presidente