



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

**Processo n°** 16539.720002/2014-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.306 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** BJ SERVICES DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

Ementa:

IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS - São consideradas não necessárias aquelas correspondentes a empréstimos repassados a empresa ligada sem qualquer encargo financeiro. Os juros e variações correspondentes a valores repassados a empresas ligadas, representam despesas destas últimas em suas atividades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ester Marques Lins de Sousa e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

**Relatório**

Por bem retratar o processo, adoto o relatório da DRJ/SP1, à seguir colacionado, complementando ao final:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração às fls. 1261 a 1275, para exigência de crédito tributário referente ao IRPJ e CSLL do ano calendário de 2009, adiante especificado:

TRIBUTO	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	1261	2.978.459,33	1.146.111,15	2.233.844,50	6.358.414,98
Contribuição Social sobre o Lucro	1269	1.072.245,36	412.600,01	804.184,02	2.289.029,39
<b>TOTAL</b>	-	-	-	-	8.647.444,37

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação dos impostos e contribuições descritas em cada Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 925 a 941. Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos Autos de Infração e no TVF, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem. As irregularidades constatadas e suas conseqüências podem ser assim resumidas:

- A auditoria teve início em 17/12/2012, mediante ciência pessoal no Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01. Posteriormente, foram encaminhados sucessivamente os TIF N° 02 a 12, respondidos pela fiscalizada no correr da ação fiscal. No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade atuante optou pelo resumo de todas as solicitações e respectivas respostas, às fls. 926/927, de modo a constarem apenas as informações relevantes e necessárias à lavratura do Auto de Infração objeto do relatório.

- A autoridade atuante justificou a glosa das despesas financeiras de juros por configurarem despesas não necessárias. A fiscalizada contraiu empréstimos junto a outras empresas do grupo econômico, **tendo tomado por dedutíveis** as despesas financeiras relativas aos **juros pagos** sobre os recursos recebidos. **Não foram apresentados os contratos** relativos às operações de **empréstimos contraídos** pela fiscalizada junto a outras empresas do grupo, deixando a mesma de asseverar a normalidade e usualidade destas operações.

- Por outro lado, em que pesem as alegações da fiscalizada sobre a inexistência de mútuo, verifica-se, no grupo de contas 113010 - Contas a Receber Interempresas/Interempresas-Comercial, saldo inicial no valor de R\$ 9.693.620,09 (AC 2009), demonstrando que a fiscalizada possuía expressivo estoque de ativos trazidos do AC 2008 (relativos às operações comerciais com

empresas do grupo situadas no exterior, conforme cartas respostas datadas de 04/10 e 18/10/2013). Tais ativos deveriam, sob pena de atentar contra o equilíbrio comercial e fiscal da pessoa jurídica, ao menos serem corrigidos a título de variações cambiais ativas sobre tais operações (receitas financeiras), o que não ocorreu, **evidenciando desequilíbrio em relação ao critério utilizado para as operações passivas** (origens de recursos) entre empresas do mesmo grupo.

- Além disso, conforme informado pela fiscalizada, o contribuinte não promoveu a cobrança de quaisquer encargos financeiros de juros sobre os recursos disponibilizados para outras pessoas jurídicas do grupo, adotando critério diferente daquele utilizado sobre o seu passivo de igual natureza (empréstimos contraídos junto a outras empresas do grupo), **reforçando o desequilíbrio detectado** em relação às operações passivas (origens de recursos). Tais operações configuram desvio de finalidade das atividades da empresa, uma vez que seu objetivo não é a captação de recursos para empréstimos a terceiros. As despesas de juros, que incidiram sobre as captações efetuadas pela fiscalizada junto às empresas ligadas deveriam ser cobradas das empresas para as quais a mesma disponibilizou recursos pelas mesmas taxas da captação efetuada, no mínimo.

- Se os encargos incidentes sobre os empréstimos contraídos junto a empresas ligadas (despesas de juros) são proporcionalmente maiores do que aqueles que incidem sobre os empréstimos concedidos a pessoas jurídicas também ligadas (receitas de juros), **a diferença encontrada só pode ser considerada como despesa indedutível, por desnecessária, afastando eventual invocação das disposições contidas no art. 374 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.**

- O art. 299 e respectivo § 1º do RIR/99 estabelecem que são consideradas operacionais e necessárias as despesas pagas ou incorridas com objetivo de manutenção da fonte produtora, isto é, para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Empréstimo de recursos sem encargos não corresponde nem de perto à contraprestação ou insumo para que o sujeito passivo mantenha sua fonte produtora ou gere transações com objetivo de lucro. **Não são todas as saídas, portanto, que podem ser consideradas como redutoras do conjunto de receitas, porque as que não forem necessárias para a produção da receita devem ser consideradas como mero consumo pelo titular do patrimônio.**

- Dessa forma, a diferença proporcional entre os encargos pagos sobre o seu passivo com financiamentos obtidos junto a outras empresas do grupo e aqueles cobrados e contabilizados sobre as disponibilizações de recursos a outras empresas do grupo são encargos financeiros indedutíveis para fins tributários, por não serem necessários ao exercício da sua atividade.

- Pelo exposto, **justifica-se a glosa do valor relativo às despesas financeiras de juros.**

- Configurada a diferença de tratamento, no que concerne aos encargos financeiros nas operações envolvendo recursos financeiros entre empresas ligadas (ativo e respectivos juros auferidos *versus* passivo e respectivas despesas de juros) e diante da vinculação e obrigatoriedade do lançamento por parte da autoridade fiscal, não resta alternativa diferente senão o **lançamento de ofício relativo à glosa das despesas de juros, por se caracterizarem as mesmas como não necessárias** (inedutíveis, portanto), com repercussão tanto na apuração do IRPJ quanto da CSLL (lançamento decorrente) devidos no AC de 2009.

- Feitas as considerações supra, a glosa das despesas financeiras de juros será feita com base nos valores constantes da DIPJ AC 2009 (Ficha 07A-Demonstração do Resultado/Linha 43 .Outras Despesas Financeiras) e dos registros contábeis efetuados na conta **08111430.489041.9100 - Juros Interempresas**, perfazendo o total de **R\$ 17.019.767,58**.

- Foram considerados os saldos acumulados de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL de períodos-base anteriores, conforme valores constantes dos sistemas de controle

desta RFB. Tais valores se encontram discriminados no auto de infração (Planilha de Compensação de Prejuízos Fiscais e Planilha de Compensação de Base Negativa da CSLL).

### DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente notificada a contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 1317/1342):

### DO MÉRITO

#### 1. OS VALORES CONTRAÍDOS DA COLIGADA NO EXTERIOR NÃO FORAM UTILIZADOS PARA FINANCIAR ATIVIDADE DE OUTRAS EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO

A Fiscalização glosou as despesas financeiras com juros decorrentes de mútuos celebrados com empresa coligada no exterior, referente ao ano calendário de 2009, sob a alegação de que a ora Impugnante teria repassado tais recursos, no referido período, para outras empresas do mesmo grupo econômico para o financiamento de suas atividades, sem a devida contabilização dos juros/variações cambiais ativas.

A premissa utilizada pelo Fiscal autuante para concluir que as despesas incorridas pela Impugnante com o pagamento de juros não seriam operacionais e necessárias à manutenção da sua fonte produtora é **totalmente falha e equivocada**, uma vez que parte unicamente da presunção, em nenhum momento comprovada, de que os valores captados no exterior teriam sido repassados a outras empresas do mesmo grupo econômico.

Com efeito, a premissa fiscal que fundamentou a glosa cai por terra e não se sustenta diante da demonstração de que **os valores transferidos pela Impugnante para as empresas coligadas no Brasil, pertencentes ao mesmo grupo econômico, retornaram para o caixa da empresa (BJ Services) ao longo do próprio ano de 2009, através de transferências de numerários realizadas por estas empresas (BJ Química do Brasil Ltda e SEBEP), em favor da Impugnante.**

Como se pode observar de cópia do Termo de Verificação Fiscal, do Auto de Infração de IOF, o qual teve origem na mesma fiscalização e é objeto do Processo Administrativo nº 16539.720001/2014-40, em anexo, o próprio Fiscal reconhece nos itens 9 e 26 que essas empresas SEBEP e BJ Química, pertencentes ao mesmo grupo econômico, fizeram transferências de numerários em favor da BJ Services (Impugnante) ao longo do ano de 2009, registradas no mesmo subgrupo de conta (1130901 - Intercompany Contrato de Mútuo), tanto que, sobre tais valores, a Receita Federal exigiu o recolhimento do IOF sobre os pretensos contratos de mútuo.

Com efeito, como se pode verificar do quadro demonstrativo colacionado pela fiscalização no item 26, do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração de IOF, objeto do Processo Administrativo nº 16539.720001/201440, a BJ Química já havia transferido à Impugnante, antes do ano-calendário de 2009, o montante de R\$ 30.315.2025,99, registrado na conta 1130901811, sendo que, apenas no ano de 2009, foram realizadas transferências registradas na mesma conta que totalizaram o montante de R\$ 30.679.440,63.

O que se quer demonstrar aqui é que, se houve transferências de numerários pela Impugnante (BJ Services) em favor de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico no Brasil, também houve transferência de numerários em valor igual ou mesmo superior àqueles transferidos pela Impugnante, por parte dessas mesmas empresas (SEBEP e BJ Química) em favor da Impugnante, dentro do próprio ano-calendário de 2009. Ora, se a Impugnante financiou atividade de empresas alheias, essas empresas também financiaram a atividade da Impugnante, já que transferiram recursos na mesma magnitude (ou até em valor superior) aos montantes transferidos pela Impugnante no decorrer do ano de 2009.

Nessa toada, sendo o dinheiro bem fungível, não se pode presumir, como fez o Fiscal Autuante, que a Impugnante teria transferido os valores captados no exterior para empresas do mesmo grupo econômico, situadas no Brasil. De fato, inexistente qualquer prova neste sentido no Auto de Infração ou mesmo no Termo de Verificação Fiscal, de que os valores transferidos pela Impugnante às empresas pertencentes ao seu grupo econômico seriam os valores captados no exterior com sua empresa ligada. E nem poderia haver tal prova, haja vista que a Impugnante apresenta inúmeras outras fontes de recursos que fazem frente aos valores transferidos às coligadas ao longo do ano-calendário de 2009.

E, ainda que se admita se tratar de transferência do mesmo dinheiro captado no exterior, fato é que tais recursos transferidos às empresas pertencentes ao grupo econômico retornaram ao caixa da Impugnante ao longo do ano-calendário de 2009, o que torna, mais uma vez, ilegítima a presunção adotada pelo Fiscal de que os recursos teriam sido utilizados para financiar atividade alheia.

A Impugnante transcreveu acórdão do CARF.

Nesse aspecto, cabe destacar que, diferentemente do que alegou o Fiscal Autuante, não houve qualquer empréstimo entre a Impugnante e as empresas do mesmo grupo econômico situadas no Brasil, mas sim transferência de recursos entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico para fazer frente a obrigações junto a terceiros, de modo a suprir a necessidade de fluxo de caixa e otimizar os recursos financeiros das empresas, através de um regime de caixa único. Por isso, não possui receitas advindas de "juros interempresas", já que inexistente mútuo, mas sim de transferências de numerários entre empresas do mesmo grupo econômico com o intuito de maximizar os recursos oriundos de suas operações, e fazer frente às suas obrigações junto a terceiros.

Portanto, os contratos de mútuo realizados entre a Impugnante e a coligada no exterior, devidamente documentados (como restará comprovado no item "111.4 -Da regularidade dos contratos de mútuo celebrados com a empresa coligada no exterior") apresentam natureza jurídica totalmente diversa das transferências de numerários entre a Impugnante e as empresas do mesmo grupo econômico situadas no Brasil, o que afasta a alegação da Fiscalização de que deveriam ter sido cobrados juros sobre tais transferências, sob pena da glosa empreendida.

De fato, as reestruturações societárias havidas em períodos posteriores, com a incorporação das coligadas pela Impugnante, confirmam que as transferências de recursos entre as coligadas no Brasil e o contínuo fluxo de caixa entre as empresas do mesmo grupo econômico são essenciais para a Impugnante, sob o aspecto comercial, não podendo prevalecer o exclusivo aspecto financeiro apontado pela Fiscalização para justificar a glosa das despesas financeiras com juros decorrentes de mútuos celebrados com empresa coligada no exterior.

Por tudo isso, o que se verifica que o lançamento fiscal foi efetuado por meio de mera presunção, despido de base legal, uma vez que consta do próprio Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração lavrado para cobrança de do IOF (objeto do Processo Administrativo nº 16539.720001/2014-40), a comprovação de que houve transferência de numerários entre as empresas do mesmo grupo econômico situadas no Brasil (BJ Química e SEBEP) em favor da Impugnante ao longo do ano de 2009.

Se fossem aplicados os procedimentos investigativos necessários à determinação da matéria tributável na forma prevista pelo artigo 142, do CTN, seria de se concluir que o fato de haver transferências de numerários feitas pela BJ Química e SEBEP, empresas do mesmo grupo econômico, em favor da Impugnante, nos mesmos valores durante o ano de 2009, é suficiente para tornar inválida a presunção fiscal de que os valores captados no exterior não teriam sido utilizados para fomento da atividade da própria empresa.

Ante todos os argumentos acima expostos, verifica-se a total improcedência da glosa empreendida pelo Fiscal Autuante, lastreada na presunção fiscal de que os valores captados com coligada no exterior não foram investidos na atividade da própria Impugnante, mas sim para financiar a atividade de outras empresas, uma vez que as despesas efetivamente incorridas pelo contribuinte no período são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSL, à luz do art. 299, do RIR/1999.

## 2. DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O FISCO FEDERAL EM RAZÃO DA TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS SEM COBRANÇA DE JUROS

Caso fossem cobrados juros sobre os recursos transferidos para suas coligadas no Brasil, as coligadas deveriam, por decorrência lógica-contábil, registrar as despesas financeiras na mesma proporção em sua contabilidade, as quais seriam dedutíveis de sua base de cálculo do IRPJ e CSLL. Tal fato teria o efeito de anular a tributação que incidiria sobre tais receitas financeiras que seriam apuradas pela Impugnante.

Inexiste qualquer diferença, para o Fisco, se o registro das despesas financeiras é realizado na contabilidade da Impugnante ou das coligadas, pois a receita com juros de uma empresa seria equivalente à despesa com juros da outra, e vice-versa.

Mostra-se indevida a glosa das despesas financeiras com juros decorrentes de mútuos celebrados com empresa ligada no exterior, pois caso a Impugnante tivesse registrado e cobrado juros sobre os valores transferidos às empresas coligadas, conforme exigido pelo Fiscal Autuante, as empresas coligadas teriam que efetuar o registro das despesas de juros a serem pagas na mesma proporção em sua contabilidade, afastando qualquer prejuízo para o Fisco, já que seriam dedutíveis de sua base de cálculo do IRPJ e CSLL.

## 3. DA REGULARIDADE DOS CONTRATOS DE MÚTUO CELEBRADOS COM A EMPRESA COLIGADA NO EXTERIOR

Segundo o Fiscal Autuante, as despesas de juros somente podem ser admitidas como despesas operacionais, sendo dedutíveis, caso haja contratos escritos, com cláusulas expressas e desde que as taxas percentuais convencionadas não sejam superiores àquelas comumente utilizadas no mercado financeiro ou àquelas relativas aos empréstimos menos onerosos obtidos pela pessoa jurídica. Ou seja, segundo afirma o próprio Fiscal autuante, existindo os contratos de empréstimos contraídos pela Impugnante junto à empresa coligada no exterior, os mesmos seriam instrumentos hábeis a suportar as operações de crédito

em questão, e, por consequência, a regularidade e dedutibilidade das despesas com juros contabilizadas pela Impugnante.

Assim, para demonstrar a regularidade das despesas financeiras deduzidas em sua contabilidade, a Impugnante junta, em anexo (**Doe. 04**), os contratos de empréstimo regularmente firmados entre a Impugnante e a empresa ligada no exterior, para remessa dos valores cujos juros foram glosados pela fiscalização, demonstrando que o mútuo está lastreado por contrato escrito, cumprindo às exigências previstas nos arts. 299, §§1º e 2º, e 374, inciso I, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Para facilitar a identificação, a Impugnante colaciona, abaixo, planilha contendo a correlação dos empréstimos registrados na conta contábil 2130102271 - BJSI Geneva Branch, com as respectivas datas das remessas dos numerários, registro de operações financeiras (ROF) e número dos contratos de mútuo celebrados com a empresa ligada no exterior, todos registrados no Banco Central (com destaque aos aportes realizados no curso do ano de 2009):

Num. Operação	Valor Operação	Contrato e Data	DOC.	Data ROF	Entrada no País	OP	Valor Operação
TA438124	5.000.000,00	S/N. 10/09/2007	DOC. 4.1	10/09/2007	09/10/2007	7745588507063994->	5.000.000,00
<b>TA438124 Total</b>	<b>5.000.000,00</b>						<b>5.000.000,00</b>
TA466965	6.000.000,00	S/N. 26/06/2008	DOC. 4.2	26/06/2008	01/07/2008	7745588508044942->	6.000.000,00
<b>TA466965 Total</b>	<b>6.000.000,00</b>						<b>6.000.000,00</b>
TA471422	5.000.000,00	S/N. 01/08/2008	DOC. 4.3	01/08/2008	07/08/2008	7745588508053964->	5.000.000,00
TA471422	10.000.000,00				12/09/2008	7745588508063832->	10.000.000,00
<b>TA471422 Total</b>	<b>15.000.000,00</b>						<b>15.000.000,00</b>
TA477828	10.000.000,00	S/N. 29/09/2008	DOC. 4.4	29/09/2008	29/09/2008	7745588508068607->	10.000.000,00
TA477828	2.000.000,00				11/11/2008	7745588508080770->	2.000.000,00
<b>TA477828 Total</b>	<b>12.000.000,00</b>						<b>12.000.000,00</b>
TA485408	6.000.000,00	GB 0041-10/12/2008	DOC. 4.5	10/12/2008	15/12/2008	7745588508089856->	6.000.000,00
TA485408	000,00				06/02/2009	7745588509008865->	000,00
TA485408	1.500.000,00				06/11/2009	7745588509077025->	1.500.000,00
<b>TA485408 Total</b>	<b>10.000.000,00</b>						<b>10.000.000,00</b>
TA521739	5.000.000,00	GB 0047 - 16/11/2009	DOC. 4.6	16/11/2009	18/11/2009	7745588509079459->	5.000.000,00
<b>TA521739 Total</b>	<b>5.000.000,00</b>						<b>5.000.000,00</b>
TA526560	1.000.000,00	GB 0051- 17/12/2009	DOC. 4.7	17/12/2009	29/12/2009	7745588509089561->	1.000.000,00
<b>TA526560 Total</b>	<b>1.000.000,00</b>						<b>1.000.000,00</b>
TA528760	1.000.000,00	GB 0051-17/12/2009	DOC. 4.7	17/12/2009	18/01/2010	7745588510003100->	1.000.000,00
<b>TA528760 Total</b>	<b>1.000.000,00</b>						<b>1.000.000,00</b>
TA532601	1.500.000,00	GB 0051-17/12/2009	DOC. 4.7	17/12/2009	25/02/2010	7745588510014055->	1.500.000,00
<b>TA532601 Total</b>	<b>1.500.000,00</b>						<b>1.500.000,00</b>
TA535108	1.500.000,00	GB 0051-17/12/2009	DOC. 4.7	17/12/2009	19/03/2010	7745588510020116->	1.500.000,00
<b>TA535108 Total</b>	<b>1.500.000,00</b>						<b>1.500.000,00</b>

Dessa forma, considerando que os juros referentes aos empréstimos obtidos pela Impugnante junto à empresa coligada estão lastreados em contrato escrito com cláusula expressa, sem que as taxas percentuais neles convencionadas sejam superiores às comumente utilizadas no mercado financeiro, e nem às relativas aos empréstimos menos onerosos obtidos pela pessoa jurídica, estes juros, lançados na conta 08111430.489041.9100 - Juros Interempresas, devem ser admitidos como despesas operacionais, e, portanto, caracterizados como dedutíveis, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração ora impugnado.

#### DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer a Impugnante seja reconhecida a improcedência do lançamento fiscal combatido de IRPJ e CSLL, eis que cabalmente demonstrado que as despesas financeiras com juros decorrentes de mútuos celebrados com coligada configuram-se como despesas necessárias à atividade da empresa, sendo, portanto, dedutíveis da base de cálculo dos referidos tributos, determinando-se, por conseguinte, o cancelamento do Auto de Infração questionado.

Após apreciação da impugnação, a 4ª Turma da DRJ/REC, por maioria de votos, julgou-a improcedente o lançamento, conforme se tem da ementa transcrita à seguir:

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

*Ano-calendário: 2009*

***ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMO REPASSADO***

*São indedutíveis do lucro os encargos financeiros atinentes às parcelas de empréstimos repassados aos sócios e coligada, se a empresa não prova que os repasses foram remunerados na mesma proporção.*

***ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS.***

*Se a empresa toma empréstimos e repassa os recursos a empresas interligadas, assumindo, sozinha, os encargos financeiros, é óbvio que essas despesas, por ela suportadas, não são necessárias à manutenção da respectiva fonte produtora, inadmitindo-se sua dedutibilidade.*

***JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.***

*As decisões administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois não existe lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Inconformada com a r. decisão, a empresa interpôs recurso voluntário aduzindo, em suma, os mesmos argumentos expostos na peça impugnatória, acrescentando apenas o pedido de conversão do feito em diligência, caso este Conselho entenda pela necessidade de demonstração da natureza das transferências de numerário realizadas entre as empresas situadas no Brasil.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Pelo decurso do prazo de 15 dias a contar da disponibilização do Acórdão de primeira instância na Caixa Postal do contribuinte, foi registrada sua ciência em 15/11/2014. Tendo em conta que o mesmo apresentou Recurso Voluntário em 02/12/2014, configura-se a tempestividade do presente recurso, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de autos de infração relativos a exigência fiscal de IRPJ e CSLL, em decorrência da glosa de despesas financeiras com juros relativos a mútuos celebrados com empresa coligada no exterior, cujos valores objeto do contrato de mútuo foram repassados a empresas do grupo situadas no Brasil, porém sem os encargos financeiros experimentados pela autuada. Sendo assim, a Fiscalização glosou as deduções de despesas financeiras de juros por configurarem despesas não necessárias.

No entender da Fiscalização, as despesas de juros, que incidiram sobre as captações efetuadas pela fiscalizada junto às empresas ligadas, deveriam ser cobradas das empresas para as quais a mesma disponibilizou recursos, no mínimo, as mesmas taxas da captação efetuada, para que não se configurasse desequilíbrio em relação ao critério utilizado para as operações entre empresas do mesmo grupo. Desta feita, como os encargos incidentes sobre os empréstimos contraídos junto a empresas ligadas (despesas de juros) foram proporcionalmente maiores do que aqueles que incidem sobre os empréstimos concedidos a pessoas jurídicas também ligadas (receitas de juros), a diferença encontrada foi considerada como despesa indedutível, por desnecessária.

Para atingir tal conclusão, a autoridade fiscal ponderou que *emprestar recursos sem encargos não corresponde nem de perto à contraprestação ou insumo para que o sujeito passivo mantenha sua fonte produtora ou gere transações com objetivo de lucro. Não são todas as saídas, portanto, que podem ser consideradas como redutoras do conjunto de receitas, porque as que não forem necessárias para a produção da receita devem ser consideradas como mero consumo pelo titular do patrimônio.*

No julgamento da impugnação, a DRJ/REC manteve integralmente os autos de infração por entender que *o repasse de mútuos sem os encargos de captação é liberalidade da pessoa jurídica, razão pela qual não se admite a dedução das despesas financeiras correspondentes na apuração do resultado tributável pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.*

Passo à análise.

Uma pessoa jurídica somente pode deduzir aquilo que pertença à sua própria atividade, às suas próprias operações, não podendo excluir de sua base de cálculo despesas incorridas por terceiros. Assim, se as despesas correspondem a atividades de outras

pessoas jurídicas, ainda que ligadas, não se pode atribuir à recorrente a dedutibilidade integral, haja vista que são valores que correspondem a receitas de outro contribuinte.

*In casu*, verifica-se que a recorrente obteve valores através de contrato de mútuo com empresa ligada, do exterior, assumindo juros e demais encargos para tanto. Posteriormente, repassou tais valores à título gratuito para outras empresas do grupo situadas no Brasil. Tal conjunto fático, gera a certeza suficiente para concluir-se que aqueles que efetivamente desfrutaram dos benefícios decorrentes do valor disponibilizado foram as empresas do grupo situadas no Brasil.

A alegação de não ter havido qualquer empréstimo, mas sim *transferências de numerários entre essas empresas com o intuito de maximizar os recursos oriundos de suas operações, e fazer frente às suas obrigações junto a terceiros*, utilizada para caracterizar as transferências entre empresas ligadas como contratos de conta corrente não pode sobrepujar-se à essência do evento econômico ocorrido neste caso, qual seja, a transferência de valores com a respectiva contrapartida.

Sabe-se que, em se tratando de contrato de mútuo, a lei não exige a forma escrita, conforme arts. 586 e 592 do Código Civil. Vejamos:

*“Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.*

*(..)*

*Art. 592. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será: (...)”*

Como dispõe o art. 586 acima transcrito, o mútuo pressupõe um empréstimo de coisas fungíveis (como o dinheiro) pelo mutuante, e dá-se por completo quando o mutuário restitui ao mutuante, o que dele recebeu. Logo, o fato de os valores transferidos pela Recorrente para as empresas coligadas no Brasil, pertencentes ao mesmo grupo econômico, retornarem ao caixa da empresa (BJ Services) ao longo do próprio ano de 2009, através de transferências de numerários pelas empresas BJ Química do Brasil Ltda. e SEBEP, se presta apenas a conferir grau maior de certeza quanto à ocorrência de contrato de mútuo.

Nesse sentido, este Conselho já se pronunciou:

*PRÓ-LABORE. COMPROVAÇÃO. A alegação da existência de contrato de mútuo, que justifique o pagamento de valores pela empresa ao sócio controlador, deve ser comprovada pela efetiva transferência e devolução dos valores envolvidos. (Acórdão n.º 2201-003.413 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 07 de fevereiro de 2017)*

*OPERAÇÃO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RENDIMENTOS. A partir das evidências carreadas aos autos não se pode acolher como efetivas as operações de mútuo alegadas, principalmente pela ausência de comprovação da realização do contrato, que pode ser aferida pela transferência do valor mutuado e sua posterior devolução. (Acórdão n.º 2201-003.342; Data da Sessão 21/09/2016)*

Confirmando o entendimento de que a transferência consolidada se configura como empréstimo entre empresas do grupo, estão os valores totais do fluxo de recursos captados e concedidos pela empresa autuada no ano calendário de 2009 (fls. 1118/1120) e o demonstrativo da conta “Contas a receber – interempresas” (fls. 1121/1188). Assim, uma vez verificada a transferência de valores da recorrente para empresas do grupo, bem como a restituição destas para aquela, torna-se claro que, na essência, as transferências ocorridas, foram empréstimos.

Estabelecida a relação mutuante-mutuários entre as empresas cujas transações deram origem ao procedimento fiscal, importa ressaltar o teor do artigo 591 do Código Civil que assevera:

*Art. 591, C.C: “Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.”*

Ademais, o Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983, ao estabelecer o valor mínimo a ser reconhecido na apuração do lucro real da mutuante, proíbe o repasse de valores à título gratuito, como, *in casu*, ocorreu. Senão, vejamos:

*“Art. 21: Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.”*

Como se infere dos dispositivos legais aplicáveis, não é dado ao mutuante a liberalidade de transferir recursos a outras pessoas jurídicas, ainda que do mesmo grupo, sem a cobrança de juros mínimos, sob pena de configurar-se um desequilíbrio em relação ao critério utilizado para as operações que deram origem aos recursos, ou seja, o mútuo pactuado entre a Recorrente e as coligadas no exterior.

Não obstante, ainda que se admitisse que as transações ocorreram por contratos de conta corrente, e não por contratos de mútuo, é imperioso observar que os encargos financeiros suportados pela Recorrente e contabilizados como despesas financeiras, não se referiam às suas atividades operacionais, ou seja, *Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural*, (conforme CNAE-Fiscal constante da DIPJ, fl. 05). Desse modo, tais despesas deveriam ter sido suportadas e contabilizadas nas empresas ligadas.

Tal conclusão, inclusive, é de conhecimento da Recorrente, o que se pode constatar do tópico que trata da ausência de prejuízo para o fisco federal em razão da transferência de recursos sem cobrança de juros. Destaca-se que a Recorrente afirma que *caso fossem cobrados juros sobre tais transferências* (refere-se aos empréstimos entre empresas do grupo, situadas no Brasil) *as coligadas deveriam, por decorrência lógica-contábil, registrar as despesas financeiras na mesma proporção em sua contabilidade, as quais seriam dedutíveis de sua base de cálculo de IRPJ e CSLL.* (fl. 1694)

Ora, em conformidade com o alegado pela Recorrente, se fosse permitido que esta despesa pudesse ser deduzida da base de cálculo de IRPJ e CSLL tanto da empresa que tem valores debitados em sua conta, quanto da empresa que tem valores creditados na sua; poder-se-ia concluir que tal despesa não seria necessária a nenhuma das duas. Assim, não poderia ser deduzida da base de cálculo de nenhuma delas.

Insistindo na hipótese acima, se a empresa que realiza o empréstimo dos valores tivesse a atividade financeira como sua principal, *no presente caso*, ainda assim não se poderia realizar qualquer dedução por não ter havido a cobrança de juros.

A corroborar tal entendimento, segue jurisprudência do CARF:

*“IRPJ – GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS – As despesas financeiras assumidas pela pessoa jurídica devem revestir o caráter de necessidade. Não possuem este atributo os juros e variações correspondentes a valores repassados a empresas ligadas, pois representam despesas destas últimas em suas atividades.” (Acórdão n.º 108-07.360; Sessão de 17 de abril de 2003)*

*“IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS - São consideradas não necessárias aquelas correspondentes a empréstimos repassados a empresa interligada sem qualquer encargo financeiro, bem como aquelas referentes a financiamento de bens de terceiros.” (Acórdão n.º 103-21.142; Sessão de 28 de janeiro de 2003)*

Em vista de todo o exposto, manifesto minha concordância com as razões expostas pela DRJ/REC.

Diante do exposto, NEGOU provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa