



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.000118/2008-88
RESOLUÇÃO	1001-000.914 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AIR PRODUCTS BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário na realização de diligência à Unidade de Origem nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-70.727, proferido em 26 de Novembro de 2014, pela 6ª Turma da DRJ/RJ1, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DAI- Divisão de Fiscalização- Preço de Transferência elaborou o Termo de Verificação no dia 14/novembro/2008 em face da Contribuinte Air Products Brasil Ltda (e-fls. 767/820).

A DAI de São Paulo- SP lavrou no dia 14/novembro/2008 os Autos de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (e-fls. 823/828) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (e-fls. 829/833).

Da Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que tem por objeto social a produção e comercialização de gases industriais e medicinais e de produtos químicos em geral, a industrialização e comercialização de materiais de solda e ultrassom, a importação e comercialização de equipamentos médicos e hospitalares, entre outras atividades.

Noticiou que em 14 de novembro de 2008, foi lavrado em face de si o Auto de Infração que visa a cobrança de supostos débitos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes ao ano calendário de 2003, no valor total de R\$ 3.067.544,20.

Afirmou que o referido Auto de Infração apontou supostas irregularidades em operações praticadas pela empresa com pessoa jurídica domiciliada no exterior e considerada vinculada, o que teria ocasionado suposta dedutibilidade indevida de custos de mercadorias importadas, bem como o reconhecimento de receitas de exportação em montante inferior ao limite mínimo estabelecido pelas regras de controle de preços de transferência.

Esclareceu que o presente Auto de Infração decorre da continuação dos trabalhos da fiscalização que culminaram na lavratura do Auto de Infração decorrente do MPF 081171/20060004-5 (processo administrativo nº 16561.000153/2007-16), o qual cobrava supostos débitos em razão do não atendimento das regras de controle de preços de transferência no ano-base 2002, no valor total de R\$ 5.912.674,38.

Pontuou que procedeu ao pagamento parcial dos valores exigidos do Auto de Infração, aproveitando-se da redução de 50% da multa e que tais recolhimentos referem-se aos seguintes itens do Auto de Infração:

- a parcela do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL utilizados para compensar o ajuste de R\$ 704.339,17 para o qual a Impugnante reconheceu a infração no Auto do ano-base 2002;
- ao item 002 do Auto de Infração, que corresponde as adições ao lucro real decorrentes da aplicação do método PRL com margem de lucro de 20% (PRL 20%) para os produtos Airflex 400, Airflex 400 H, Ancamine 1618, Ancamine 2489, Dabco 33LV, Dabco BL-11,

Dabco Crystal, Dabco DC5270, Dabco EG, Dabco T-12, Dietilamina, Dimetilaminoproplamina, Polycat 41 e Polycat 5.

Frisou que em 06 de dezembro de 2007, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração relativo ao ano-base 2002, com base em equivocadas conclusões sobre os procedimentos fiscais adotados e documentação fornecida pela empresa e que os trabalhos de fiscalização foram continuados a partir da inclusão do ano-base 2003 ao MPF 081171/20060004-5, ocorrida em 04 de dezembro de 2007.

Aduziu que o controle de preços de transferência deve ser observado nas transações entre empresas do mesmo grupo ou cujo controle seja comum (vinculadas) e que tais regras visam a verificar se as forças de mercado estão presentes nas transações entre partes vinculadas e que esse conceito é conhecido como princípio arm's length.

Alegou que para o pagamento e recebimento de juros de pessoa vinculada, a legislação brasileira determinou um tratamento próprio, especificamente para as relações de crédito em que o mutuante é pessoa jurídica residente no Brasil e que o contrato não foi registrado no BACEN, estabeleceu o artigo 22, §1º da Lei no 9.430/96 que o mutante domiciliado no Brasil deve reconhecer, como receita financeira de juros, o equivalente 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.

Ponderou que o artigo 27 da IN nº 243/02 buscou regulamentar o disposto no artigo 22 da Lei nº 9.430/96.

Asseverou que o ocorrido entre a Impugnante (a mutuante) e a AIR PRODUCTS AND CHEMICALS, INC (a mutuária) foi que a mutuante concedeu uma linha de crédito para a mutuária em valor não superior a US\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de dólares americanos) por trimestre, até novembro de 2005.

Frisou que seja pela legitimidade do procedimento adotado pela impugnante, o qual se mostra muito mais adequado ao contrato de abertura de crédito, ou seja pela ilegalidade do procedimento contido no § 8º da IN nº 243/02, o qual foi adotado de forma equivocado pela fiscalização, resta claro que o ajuste relativo à falta de reconhecimento de receita de juros não pode prosperar.

Argumentou que os supostos créditos tributários referentes aos anos de 2003 decorrem exclusivamente da glosa do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL acumulados no final do ano de 2002.

Salientou que com relação a autuação do ano-base 2002, deve-se destacar que a Impugnação ao MPF 081171/002006-00010-5 (processo administrativo nº 16651.000153/2007-16) se encontra pendente de julgamento na 1ª instância administrativa.

Sustentou que não satisfeita em adotar procedimento não obrigatório e extremamente gravoso ao contribuinte, continuou a autoridade fiscal a aplicar os efeitos da descabida autuação do ano-base 2002 aos anos seguintes.

Pleiteou que seja julgado improcedente o Auto de Infração, bem como que sejam cancelados os créditos tributários constituídos.

Pugnou por fim, que a impugnação seja julgada em conjunto com a impugnação ao MPF 0811171/002006-00010-5 (processo administrativo nº 16651.000153/2007-16), em razão da conexão dos fatos e direitos envolvidos em ambas as autuações.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 12-70.727- DRJ/RJ1

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente (e-fls. 949/968).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 979/1045), destacando em síntese, que:

“(…)

IV - O DIREITO

IV.1 —A natureza do contrato firmado entre a Recorrente e a AP Chemicals 17. Nos termos do Código Civil brasileiro, o contrato de mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis, por meio do qual o mutuário se vê obrigado a restituir o mutuante aquilo que recebeu, em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade, conforme se verifica do artigo 586 abaixo transcrito:

(…)

18. Nos termos do artigo 587 do Código Civil, no contrato de mútuo se opera a transferência do domínio da coisa emprestada ao mutuário, que se vê por ela responsável desde a tradição. Vejamos:

(…)

19. Embora tanto a operação de empréstimo quanto a abertura de crédito tenham por objeto operações de crédito, as duas modalidades contratuais possuem diferenças relevantes.

20. A mais importante diferença diz respeito ao momento de liberação dos recursos. Enquanto o contrato de empréstimo tem por objeto a imediata transferência do domínio da coisa emprestada (art. 587), nascendo neste momento a relação de crédito, nº contrato de abertura de crédito os valores são colocados à disposição do tomador na assinatura do contrato, mas a relação jurídica de crédito somente nasce quando os recursos são efetivamente tomados pelo tomador.

(...)

25. Disso decorre que um mesmo contrato que abre a linha de crédito pode conter, na verdade, uma série de contratos de mútuo independentes para fins de cobrança de encargos regida pelo contrato geral. Por outro lado, a linha de crédito pode não conter nenhum contrato de mútuo, caso a mutuária não utilize a linha de crédito que lhe foi disponibilizada.

26. Importante ressaltar que a legislação aplicável ao IOF faz expressamente a distinção entre o fato gerador de referido imposto quando se está diante de um contrato de mútuo, em que há desde logo a entrega efetiva dos recursos objeto do contrato, e quando se está diante de um contrato em que a liberação dos recursos se dá de forma fracionada, como no caso do contrato firmado entre a Recorrente e a AP Chemicals.

27. Conforme previsto no artigo 30 do Decreto nº 6.306 de 14 de dezembro de 2007 ("Regulamento do IOF"), nas hipóteses de crédito sujeito contratualmente a liberação parcelada, como é o caso do contrato sob análise, entende-se ocorrido o fato gerador do IOE-crédito no momento da liberação de cada uma das parcelas. Confira-se:

(...)

28. A consequência da distinção entre as duas modalidades do contrato de crédito tem relevância para determinar em que momento tem início a cobrança dos juros e, também, o valor da taxa Libor para o dia: ou seja, se é no momento da assinatura do contrato (mútuo) ou se no momento da efetiva liberação dos valores (linha de crédito).

29. A má compreensão da modalidade contratual pela Fiscalização e pela Decisão da DRJ trouxe enorme impacto na apuração dos encargos devidos no contrato firmado entre a Recorrente e a AP Chemicals, uma vez que, tendo a Recorrente e a AP Chemicals firmado contrato de abertura de crédito rotativo, os encargos deveriam ter sido cobrados de acordo com a utilização dos recursos colocados à disposição desta última.

IV.2 - Reconhecimento da receita de juros conforme o limite mínimo estipulado

30. Da mesma forma que ocorreu em diversos países, o Brasil introduziu o controle de preços de transferência através da Lei nº 9.430/96, o qual entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 1997.

31. O controle de preços de transferência deve ser observado nas transações entre empresas do mesmo grupo ou cujo controle seja comum (vinculadas). Tais regras visam a verificar se as forças de mercado estão presentes nas transações entre partes vinculadas. Esse conceito é conhecido como princípio arm's length.

32. A despeito da prática internacional pautada nos Guidelines da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a legislação brasileira optou por um critério legalista com margens fixas ao invés do critério econômico,

com margens variáveis, adotado pela totalidade dos países que possuem tal legislação.

33. A legislação brasileira possui como parâmetro apenas os três métodos conhecidos como tradicionais pela OCDE, quais sejam:

- preços independentes: consiste na comparação de transações controladas com transações entre partes independentes;
- custo: a partir do custo de produção de um bem, serviço ou direito, aplica-se determinada margem de lucro e encontra-se um preço comparável para a transação controlada; e
- preço de revenda: através do preço de venda do bem, serviço ou direito, extrai-se determinada margem de lucro de modo a determinar um preço comparável para a transação controlada.

34. Para o pagamento e recebimento de juros de pessoa vinculada, a legislação brasileira determinou um tratamento próprio. Especificamente para as relações de crédito em que o mutuante é pessoa jurídica residente no Brasil e que o contrato não foi registrado no BACEN, estabeleceu o artigo 22, §1º da Lei nº 9.430/96 que o mutante domiciliado no Brasil deve reconhecer, como receita financeira de juros, o equivalente 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. Vejamos:

(...)

35. Na mesma linha, o artigo 27 da Instrução Normativa nº 243/02 buscou regulamentar o disposto no artigo 22 da Lei nº 9.430/96. Vejamos:

(...)

36. A problemática reside na definição do termo inicial da relação de crédito, o que é essencial para a definição da taxa Libor a ser utilizada para definir os juros aplicáveis à transação.

37. A London Interbank Offered Rate (Libor) é uma taxa de juros divulgada pela Associação de Bancos de Londres (Reino Unido), a qual consiste na média de juros paga pelos bancos da associação para depósitos com prazo que varia de um dia a um ano. Essa taxa é definida para depósitos em dez moedas diferentes e é divulgada todos os dias úteis, por volta de onze horas e quarenta e cinco minutos no horário londrino.

38. Não obstante diversas modalidades da taxa Libor (prazo de 1 dia a 1 ano e 10 moedas diferentes), optou o legislador brasileiro, para fins de controle de preços de transferência, pela adoção da taxa Libor para depósitos em dólares americanos, para o prazo de seis meses.

39. Deve-se definir qual seria a taxa Libor aplicável às diversas liberações de crédito efetuadas pela Recorrente à sua vinculada AP Chemicals.

40. Considerando a particularidade do contrato de abertura de crédito rotativo e os diversos contratos de mútuo que estariam contidos nesse único contrato, a Recorrente optou por utilizar a taxa de Libor vigente no dia da remessa, devendo esta taxa valer mensalmente até a data de vencimento dos juros do contrato, após o desembolso dos recursos.

41. Segundo o contrato celebrado, os juros do saldo consolidado dos desembolsos venciam sempre em 27 de dezembro e 27 de junho de cada ano. Assim, o período semestral para o pagamento dos juros, fixado no contrato (27 de dezembro e 27 de junho), é momento em que taxa Libor deveria ser atualizada.

42. A única situação que poderia ensejar um prazo inferior ao semestral para a verificação da taxa Libor ocorria quando desembolsos se davam no meio do semestre.

Para essas situações, a Recorrente utilizava a taxa Libor da data do desembolso e fazia incidir até o primeiro pagamento de juros a partir do desembolso, podendo, assim, incidir em período inferior a seis meses.

43. A partir desse momento, passava-se à utilização da taxa Libor válida sempre em 27 de dezembro e 27 de junho de cada ano. Esse procedimento permitia consolidar os saldos para o efeito de incidência de juros nos termos do contrato e também atender com rigor as regras de preços de transferência da forma mais adequada à realidade do contrato.

44. Não obstante a Recorrente tenha optado pela melhor prática sob a ótica do controle de preços de transferência, optou a autoridade lançadora por utilizar taxa de juros vigente em períodos semestrais iniciados a partir do termo inicial do contrato, e não da disponibilização dos recursos.

45. O primeiro equívoco da Fiscalização diz respeito ao termo inicial do contrato, conforme determinou o § 8º da IN nº 243/02. Não é possível identificar motivo que levou a Sra. Agente Fiscal a determinar como data do termo inicial do contrato a data da primeira remessa (17 de setembro de 2001). Como se informou, no contrato rotativo, a data de início de incidência dos juros é sempre a data em que os recursos são disponibilizados ao mutuário.

46. O segundo e maior equívoco foi aplicar uma disposição claramente concebida para contratos de mútuo com montante fixo para um contrato de crédito, o qual, conforme anteriormente demonstrado, pode conter nenhuma ou várias relações de crédito positivadas no mesmo contrato. Ou seja, a autoridade lançadora utilizou a taxa Libor vigente em 18 de setembro de 2002 para uma relação de crédito iniciada em 26 de fevereiro de 2003 (a segunda remessa efetuada pela Recorrente no ano fiscalizado). Estaria o Auto de Infração utilizando um critério que demonstra a realidade dos fatos?

47. A diferença entre taxas Libor é bastante sensível para os anos de 2002 e 2003, uma vez que a houve uma acentuada queda na taxa de juros. Conforme se verifica nos trabalhos efetuados pela Fiscalização, nota-se que a taxa Libor para depósitos

em dólares americanos variou de 1,81438% em 18 de setembro 2002 para 1,17183% em 19 de setembro de 2003. Ou seja, uma queda de 35,06% no período de apenas um ano.

48. Conforme mencionado anteriormente, a Recorrente adotou, para cada uma das remessas efetuadas a taxa Libor vigente na data da remessa, atualizando-a a cada consolidação que se dava em períodos de 183 dias, sempre em 27 de dezembro e 27 de junho.

49. Ou seja, para a remessa efetuada em 28/01/2003, a Recorrente utilizou a taxa Libor vigente nessa data (1,35000%) para o período de 183 dias iniciado no dia 29 de janeiro de 2003 até 27 de junho de 2003, data dos pagamentos dos juros e consolidação do saldo. Nessa ocasião, a taxa Libor era atualizada. Vejamos no quadro abaixo algumas diferenças entre as taxas adotadas pela Recorrente e aquelas adotadas pela Fiscalização:

(...)

50. Diante das sensíveis diferenças das taxas de juros utilizadas pela Fiscalização e pela Recorrente, e considerando que o critério adotado pela Recorrente refletiu a natureza do contrato de abertura de linha de crédito e as forças de mercado, resta cristalino que o presente ajuste não pode prosperar.

51. Ao final, podemos concluir que a IN nº 243/02 não apresentou tratamento específico para o contrato de abertura de crédito, mas apenas regulou o tratamento para as relações de crédito com montante e prazo definidos. Isso legitima ainda mais o procedimento da Recorrente, que nada mais fez do que aplicar a Lei nº 9.430/96 ao contrato que havia celebrado.

52. Seria um completo absurdo exigir que a Recorrente reconheça receita de juros com taxa de juros de 18 de setembro de 2002 para uma relação de crédito iniciada em 26 de fevereiro de 2003, sendo que 18 de setembro de 2002 nada representa no contrato, ou seja, nem a data desse desembolso, tampouco o termo inicial do contrato, muito menos a data do pagamento semestral dos juros. Simplesmente não guarda qualquer coerência com a natureza do negócio jurídico firmado entre a Recorrente e sua vinculada.

IV.3. Impossibilidade de compensação de prejuízos de ofício e prejudicialidade em relação ao Processo Administrativo nº16561.000153/2007-16

53. Conforme já mencionado acima, em 6 de dezembro de 2007 foi lavrado Auto de Infração contra a Recorrente, com origem no MPF nº 081171/20060004-5 (Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16), o qual cobrava débitos de IRPJ e de CSLL em razão do não atendimento das regras de controle de preços de transferência nº ano-calendário de 2002, no valor total de R\$ 5.912.674,38.

54. Uma vez constituídos tais créditos relativos ano-calendário de 2002, a Fiscalização houve por bem iniciar novo procedimento de fiscalização (MPF nº

0817100/00159/08), o qual resultou na constituição de crédito tributário objeto dos presentes autos.

55. Conforme reconhecido pela decisão recorrida, o objeto de discussão do presente processo depende, integralmente, do desfecho do processo administrativo 16561.000153/2007-16, uma vez que suposto saldo insuficiente de prejuízo fiscal se deve à utilização de tal prejuízo no Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2002. Vejamos trecho da acusação fiscal (fls. 21 do Termo de Verificação Fiscal):

(...)

56. Com relação à autuação do ano-calendário de 2002 (MPF 0811171/002006-00010-5 - Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16), cumpre salientar que o Recurso Voluntário protocolado encontra-se pendente de julgamento nesse E. CARF, uma vez que a decisão de primeira instância considerou procedente a totalidade dos valores exigidos por meio do Auto de Infração.

57. Com efeito, analisadas as premissas e argumentos suscitados pela ora Recorrente contra o Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2002 (doc. 06 da Impugnação) e reconhecida a improcedência das acusações da Fiscalização quanto aos supostos ajustes de preço de transferência do ano-calendário de 2002, necessariamente deverá ser cancelada a autuação referente ao ano calendário de 2003, objeto dos presentes autos.

58. Na defesa contra o Auto de Infração Principal (ano-calendário de 2002), alegou a Recorrente que:

- em relação ao item II daquele Auto de Infração, o método escolhido para apuração do preço do isopropanol (e que não traz qualquer ajuste a ser realizado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL) foi o PIC, e não o PRL 60%, como indevidamente argumentou a autoridade lançadora;

- mesmo que fosse possível argumentar que a Recorrente teria adotado o método "PRL 60%" para fins de apuração do preço do isopropanol, o que se admitiria apenas a título argumentativo, nos termos do artigo 18, parágrafo 4º, da Lei nº 9.430/96, ao contribuinte é oferecido o emprego do método de preço de transferência menos gravoso, sendo dever da Fiscalização aceitar o PIC para aferição do preço parâmetro do isopropanol;

- a acusação fiscal não merecia prosperar, uma vez que o cálculo da Fiscalização deveria se basear nos parâmetros indicados pela Lei nº 9.430/96 e pela Instrução Normativa nº 32/01, e não pela Instrução Normativa nº 243/02, uma vez que esse ato infralegal não encontra respaldo em lei;

- restou demonstrado que a fórmula prevista na Instrução Normativa nº 243/02 para o cálculo do "PRL 60%" traz resultados irrealistas, que não se coadunam com os princípios das regras de preços de transferência;

- ainda que se considerasse legítima a fórmula do "PRL 60%" prevista na Instrução Normativa nº 243/02, jamais ela poderia ter sido aplicada no ano-calendário de 2002, em razão dos princípios constitucionais da irretroatividade e anterioridade de leis e da segurança jurídica e

- há vício insanável no cálculo do preço do isopropanol apurado pela Fiscalização mesmo aplicando a fórmula prevista na Instrução Normativa nº 243/02, principalmente em razão da desconsideração no cômputo das receitas de venda da parcela referente às receitas de variação cambial, estando, assim, absolutamente viciado o lançamento fiscal impugnado.

59. Ao realizar o lançamento tributário relativo ao Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2002, o agente fiscal adicionou valores à base de cálculo do IRPJ e da CSLL supostamente devidos pela Recorrente naquele ano. Ao assim proceder, a autoridade lançadora percebeu um aumento no montante de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL que poderiam ser utilizados pela Recorrente naquele ano, já que como se sabe o limite de compensação corresponde a 30% do resultado tributável do período. Assim, ao lavrar referido Auto de Infração, o agente fiscal não se ateu a aplicar as alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre os valores adicionados de ofício à base de cálculo desses tributos, mas também compensou, de ofício, valores a título de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL que não haviam sido originalmente considerados pela Recorrente na apuração desses tributos, já que considerara um resultado tributável inferior àquele apurado pelo agente fiscal como supostamente devido.

60. Por ter aumentado os valores compensados a título de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL no ano-calendário de 2002, a autoridade lançadora se deu conta de que esse procedimento levaria à insuficiência das compensações realizadas pela Recorrente em períodos subsequentes, motivo pelo qual lavrou o presente Auto de Infração visando à cobrança dos valores de IRPJ supostamente não recolhidos em razão de pretensa compensação indevida realizada no ano-calendário 2003.

61. Ocorre que, como se verá a seguir, a compensação de prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL de ofício, tal qual realizada pelo agente fiscal no ano de 2002 quando da lavratura do Auto de Infração objeto do Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16 é procedimento ilegal. Além disso, dada a flagrante relação de dependência e prejudicialidade com referido Auto de Infração, o Auto de Infração objeto dos presentes autos jamais poderia ser julgado de maneira autônoma.

IV.4.1 —A ilegalidade da compensação de ofício

62. Como se sabe, é dever da autoridade fiscal recompor a base de cálculo do IRPJ, inclusive compensando eventual prejuízo fiscal de exercícios anteriores (se existentes), a fim de apurar o imposto efetivamente devido. Assim, na hipótese da autoridade fiscal identificar uma adição à base de cálculo do IRPJ, deve investigar se há prejuízo fiscal de períodos anteriores. Se a resposta é positiva, o prejuízo

fiscal apurado deve ser compensado de ofício, antes da efetiva quantificação do imposto a pagar.

63. Ocorre que o exposto acima somente pode ser efetuado caso o contribuinte não tenha utilizado o prejuízo fiscal em exercícios posteriores. Se entre o ano em investigação e a data do lançamento de ofício a autoridade fiscal identifica que o prejuízo fiscal foi utilizado, como no caso presente, é incabível a recomposição do lucro real.

64. Como já observado, no momento da lavratura do Auto de Infração objeto do Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16, a Recorrente já havia utilizado o prejuízo fiscal de exercícios anteriores na apuração do lucro real de 2003.

65. Dessa forma, o trabalho fiscal efetuado no ano de 2003 que resultou no Auto de Infração, ou seja, a glosa da compensação de prejuízo fiscal nesses anos é ilegal, motivo pelo qual referido prejuízo fiscal deve ser utilizado como originalmente indicado pela Recorrente, ou seja, no ano de 2003, uma vez que a utilização de prejuízo fiscal é uma faculdade da Recorrente.

66. A jurisprudência das cortes administrativas corrobora esse entendimento, a exemplo do Acórdão 1402-00.254, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF:

(...)

67. Nota-se, portanto, que a presente autuação é improcedente e deve ser cancelada, em razão do procedimento equivocado por parte da Fiscalização, na medida em que o procedimento adotado pela Recorrente é válido e reconhecido pelas cortes administrativas. Em resumo, o aproveitamento de prejuízo fiscal efetuado de ofício na ação referente ao ano de 2002 é ilegal e, portanto, deve ser acatada a disponibilidade do prejuízo fiscal na forma original pela Recorrente, evidenciando a improcedência do Auto de Infração.

IV.4.2. - A relação de prejudicialidade com o Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16

68. De todo modo, ainda que a improcedência do Auto de Infração não seja reconhecida, o que se admite apenas para argumentar, deve-se considerar que os créditos tributários relacionados ao Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16 estão com sua exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional, aguardando decisão definitiva na esfera administrativa.

69. Dessa forma, não poderia a Fiscalização desconsiderar a suspensão da exigibilidade desses créditos tributários para recompor o aproveitamento do prejuízo fiscal no ano de 2003, como se os referidos créditos já fossem líquidos, certos e devidos pela Recorrente.

70. Desta feita, não há como ignorar o fato de que, até o trânsito em julgado das decisões administrativas relativas aos referidos processos, não é pertinente

discutir um suposto aproveitamento indevido de prejuízo fiscal, bem como de pagamento a menor de IRPJ no ano de 2003. Como já dito, essa falta de certeza e liquidez do crédito exigido enseja, no mínimo, o apensamento do presente processo administrativo ao processo administrativo nº 16561.000153/2007-16, conforme sugerido pela decisão recorrida.

71. Além disso, não pode ser ignorado o fato de que a Recorrente pode obter decisão favorável ao final do Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16, o que automaticamente comprovaria a inexistência de saldo insuficiente de prejuízo fiscal e a improcedência do Auto de Infração objeto dos presentes autos.

72. Desta feita, pelas razões acima expostas, resta demonstrado que a presente autuação não pode prosperar.

IV.5 —A ilegalidade da incidência de juros SELIC sobre a parcela da multa

73. Na remota hipótese de ser mantido o lançamento aqui combatido, não há que se admitir a eventual futura incidência de juros sobre a parcela da multa de ofício aplicada à Recorrente.

74. Ao analisar, de modo geral, a prática reiteradamente realizada pelas autoridades fiscais na lavratura de autos de infração, verifica-se que não é incomum a aplicação de juros SELIC sobre a parcela da multa cobrada, em descumprimento às determinações do art. 61 da Lei 9430.

75. Em conformidade com o referido artigo, resta evidente que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias. É o que corrobora a jurisprudência do antigo E. Conselho de Contribuintes:

(...)

76. Nesse mesmo sentido, a 3ª Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes apresentou entendimento favorável ao contribuinte no Acórdão nº 103-23.428, no sentido de não admitir a incidência de juros sobre a parcela da multa de ofício.

77. Ademais, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais recentemente confirmou tal entendimento, de modo que foi afastada definitivamente a incidência de juros sobre a multa de ofício. Vejamos a ementa dessa decisão:

(...)

78. Acerca do assunto, a Decisão da DRJ argumenta que após a edição da Medida Provisória nº 2.176-79/2001, depois convertida na Lei nº 10.522/2002, tanto multa de ofício isolada como aquela que acompanha o tributo lançado estão sujeitas à incidência de juros".

79. Conforme demonstrado acima, não é esse o entendimento que vem sendo demonstrado por este E. CARF e pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, razão pela qual a decisão recorrida merece ser reformada também neste ponto.

80. Assim, na remota hipótese de ser mantido o lançamento aqui combatido, não há que se admitir a eventual futura incidência de juros sobre a parcela da multa de ofício aplicada à Recorrente.

V — O PEDIDO

81. Ante o exposto, requer a Recorrente dignem-se V.Exas. de cancelar integralmente do Auto de Infração, a fim de que sejam desconstituídas as exigências formuladas a título de IRPJ e CSLL em razão de indevidos ajustes no cálculo de preços de transferência.

82. A Recorrente protesta ainda pela produção de todas as provas em Direito admitidas e pela oportuna sustentação oral de suas razões de defesa.

83. Por fim, a Recorrente requer que todas as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam feitas aos cuidados de Raquel Novais, com escritório à Av. Brigadeiro Faria Lima, nº 3.144, 11º andar, 01451-000, São Paulo, SP, enviando de tudo cópia à Recorrente no endereço constante dos autos.

(...)”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Do Prejuízo Fiscal

A Autoridade Fiscal ao elaborar o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 767/820) imputou a Contribuinte as infrações abaixo destacadas:

- 1- Falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de ajustes referentes a preço mínimo de transferência na importação feita junto a empresas coligadas;
- 2- Tributação a menor de receitas financeiras decorrentes de empréstimos concedidos a pessoa jurídica vinculada domiciliada no exterior;

3- Compensação indevida de prejuízo fiscal em virtude de ausência de saldo.

Pontuou a fiscalização que “conforme o determinado no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, e verificando que o preço praticado na aquisição, pela empresa vinculada domiciliada no Brasil, foi superior àquele utilizado como parâmetro, decorrente da diferença entre os preços comparados, o valor resultante do excesso de custo é considerado indedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL”.

Apontou que “no ano calendário de 2002/exercício de 2003, a empresa Air Products apurou os preços de transferência das mercadorias, importadas para revenda de pessoas vinculadas, com a utilização do Método do Preço de Revenda menos Lucro — PRL, com margem de lucro de 20%, constante do art. 12, inciso IV, alínea "a", da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11/11/2002” e que “foi constatado que, para alguns produtos, os preços praticados pelo contribuinte, em suas aquisições decorrentes de operações de importação com pessoas vinculadas, eram superiores aqueles apurados com a adoção do PRL, em conformidade com a metodologia determinada pelo supracitado art. 12”.

Ressaltou a autoridade fiscal que “tal constatação demonstrou o excesso de custo computado nos resultados da empresa, cujo valor foi adicionado ao lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, em conformidade com o disposto no § 7º, do art. 18, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, combinado com o art. 5º, da Instrução Normativa nº 243/2002, resultando na apuração de crédito tributário constituído em Auto de Infração, protocolizado sob nº 16561.000153/2007-16”.

Frisou ainda, que “de acordo com o § 1º, do art. 27, da IN SRF nº 243/2002, a empresa mutuante Air Products Brasil Ltda. deveria reconhecer como receita financeira o valor mínimo apurado” e que “deste modo, deverá ser efetuado um ajuste ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de RS 114.525,07”.

Concluiu a fiscalização que “no ano calendário de 2003, exercício de 2004, foi apurado um saldo de prejuízo insuficiente para a compensação efetuada pela empresa no valor de R\$ 5.900.734,54” e que “essa compensação excedeu o saldo existente em R\$ 2.963.265,38”.

Devidamente intimada dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou impugnação alegando que “que um maior volume de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL foi consumido no ano de 2002 em razão do ajuste proposto pela fiscalização, os saldos para o ano de 2003 não foram suficientes para comportar a compensação feita pela Impugnante na ocasião da apuração do IRPJ e da CSLL relativos ao ano-base 2003”.

Aduziu que “seja pela legitimidade do procedimento adotado pela impugnante, o qual se mostra muito mais adequado ao contrato de abertura de crédito, ou seja pela ilegalidade do procedimento contido no § 8º da IN nº 243/02, o qual foi adotado de forma equivocada pela fiscalização, resta claro que o ajuste relativo à falta de reconhecimento de receita de juros não pode prosperar”.

Defendeu que “que os supostos créditos tributários referentes aos anos de 2003 decorrem exclusivamente da glosa do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL acumulados no final do ano de 2002”.

Asseverou que “com relação a autuação do ano-base 2002, cumpre salientar que a Impugnação ao MPF 0811171/002006-00010-5 (processo administrativo nº 16651.000153/2007-16) encontra-se pendente de julgamento na 1ª instância administrativa e que se “reconhecida a improcedência das acusações da Fiscalização quanto aos supostos ajustes de prego de transferência do ano de 2002, deve ser cancelada a autuação referente ao ano de 2003”.

Pleiteou que seja julgado improcedente o Auto de Infração, bem como que sejam cancelados os créditos tributários constituídos, por fim que a seja julgada a impugnação em conjunto com a Impugnação ao MPF 0811171/002006-00010-5 (processo administrativo nº 16651.000153/2007-16), em razão da conexão dos fatos e direitos envolvidos em ambas as autuações.

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente, cujo teor segue abaixo (e-fls. 949/968):

“(…)

Voto

(…)

2. Tributação a menor de receitas financeiras oriundas de contratos de empréstimos não registrados no Banco Central, firmados com pessoa jurídica vinculada domiciliada no exterior.

(…)

Diante de todo o exposto, considerando que a autoridade administrativa comprovou, conforme demonstra o de fls 814, que a interessada reconheceu, no ano de 2003, receitas financeiras decorrentes de empréstimos concedidos   matriz, domiciliada no exterior, em montante inferior ao mínimo exigido pela legisla o tributária, concluo pelo prosseguimento integral da exigência.

Deixo de apreciar as alega es referentes   ilegalidade da IN 243/2002 uma vez que a matéria extrapola a competência desta esfera de julgamento.

3. Compensac o indevida de prejuízos fiscais

Conforme acórdão DRJ/SPO I 16-21.972, o PA 16561.000153/2007-16 já foi apreciado na primeira instância da esfera administrativa, havendo o lançamento nele formalizado sido julgado integralmente procedente.

  vista de tal fato, diante da clara conexão de causa e consequência entre a infra o ora em análise e autua o de que trata o PA 16561.000153/2007-16, concluo pela corre o da glosa de compensac o de prejuízos fiscais – ano 2003, que   objeto destes autos.

4. Conclusão

Por todo exposto, concluo pelo integral prosseguimento da autuação que é objeto destes autos.

(...)”.

Irresignada, com o teor do acórdão recorrido, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 979/1047) alegando que “a má compreensão da modalidade contratual pela Fiscalização e pela Decisão da DRJ trouxe enorme impacto na apuração dos encargos devidos no contrato firmado entre a Recorrente e a AP Chemicals, uma vez que, tendo a Recorrente e a AP Chemicals firmado contrato de abertura de crédito rotativo, os encargos deveriam ter sido cobrados de acordo com a utilização dos recursos colocados à disposição desta última”.

Asseverou que “seria um completo absurdo exigir que a Recorrente reconheça receita de juros com taxa de juros de 18 de setembro de 2002 para uma relação de crédito iniciada em 26 de fevereiro de 2003, sendo que 18 de setembro de 2002 nada representa no contrato, ou seja, nem a data desse desembolso, tampouco o termo inicial do contrato, muito menos a data do pagamento semestral dos juros. Simplesmente não guarda qualquer coerência com a natureza do negócio jurídico firmado entre a Recorrente e sua vinculada”.

Aduziu que “o objeto de discussão do presente processo depende, integralmente, do desfecho do processo administrativo 16561.000153/2007-16, uma vez que suposto saldo insuficiente de prejuízo fiscal se deve à utilização de tal prejuízo no Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2002”.

Defendeu que “os créditos tributários relacionados ao Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16 estão com sua exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional, aguardando decisão definitiva na esfera administrativa, dessa forma, não poderia a Fiscalização desconsiderar a suspensão da exigibilidade desses créditos tributários para recompor o aproveitamento do prejuízo fiscal no ano de 2003, como se os referidos créditos já fossem líquidos, certos e devidos pela recorrente”.

Sustentou que “não pode ser ignorado o fato de que a recorrente pode obter decisão favorável ao final do Processo Administrativo nº 16561.000153/2007-16, o que automaticamente comprovaria a inexistência de saldo insuficiente de prejuízo fiscal e a improcedência do Auto de Infração objeto dos presentes autos”.

Pois bem.

O presente processo refere-se a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2003, mas há processo de ano calendário anterior, qual seja o PAF:

- 16561.000.153/2007-16 referente ao ano calendário de 2002.

Há alegação da Recorrente de que o resultado favorável à sua tese, em processo referente a ano calendário anterior, refletiria no valor devido neste processo, pois houve a compensação de Base de Cálculo Negativa de CSLL (BCN) e Prejuízos Fiscais – IRPJ.

Saliente-se que no processo nº 16561.000.153/2007-16, que trata de autuação relativa ao aproveitamento de prejuízo fiscal, referente ao ano-calendário de 2002, também houve compensação.

Cabe destacar, que o referido processo de Relatoria do Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto foi julgado procedente, senão vejamos o teor do julgado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2002

ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÕES. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de comprovação de erro de fato no preenchimento de declaração a administração pode e deve levar em consideração as informações e provas da ocorrência de tal erro, adotando os valores corretos para fins de cálculo dos tributos devidos. Inteligência do Parecer Normativo Cosit nº 8/2014.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS. MÉTODO PIC.

De acordo com o art. 18, § 2º, da Lei nº 9.430/96, para fins de determinação do preço parâmetro, a comparação deve se dar entre o preço praticado na operação de importação com a pessoa vinculada e o preço utilizado em outras operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas. Quando o legislador estipula que a comparação pode ser feita com base nos preços de bens idênticos ou similares vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, essa empresa exportadora terá que ser vinculada ao importador no Brasil, uma vez que, se assim não fosse, em regra, não seriam aplicados os métodos de preço de transferência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(Acórdão nº 1301.003.349, 3ª Câmara- 1ª Turma Ordinária, Sessão: 18/09/18)”.

Torna-se oportuno ainda, ressaltar que o processo nº 16561.000.153/2007-16 se encontra arquivado no Arquivo Digital Órgãos Centrais-RFB- MF do DF desde o dia 13/junho/2019.

Assim, para a correta liquidez do saldo de prejuízos fiscais para compensação faz-se necessário converter o julgamento em diligência, a fim de enviar o presente processo à Unidade de Origem, para que seja verificado o impacto que a decisão proferida no processo nº 16561.000.153/2007-16 ocasionou no presente processo.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal na Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o contribuinte adote as seguintes providências:

1. Apure a repercussão da decisão proferida no processo 16561.000.153/2007-16 no saldo de prejuízo fiscal compensável no presente lançamento; efetuando a recomposição do saldo de prejuízos fiscais a que faz jus a contribuinte, de acordo com a decisão administrativa definitiva no âmbito desse conselho;

2. Apresente relatório conclusivo com os ajustes dos valores decorrentes na compensação de prejuízos fiscais;

3. Das verificações efetuadas, dar ciência a contribuinte do relatório da diligência para que, no prazo de 30 (trinta) dias, a empresa possa se manifestar nos termos do art. 35 do Decreto nº. 7.574/2011.

Após que os autos retornem ao CARF para a continuidade de julgamento.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator