



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

Processo nº 18470.722861/2012-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.259 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ E CSLL - AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO
Recorrente BHP BILLITON BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. JUROS ATIVOS.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil deverá reconhecer como receita de juros decorrente de mútuo concedido a pessoa vinculada domiciliada no exterior, no mínimo, o valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. INFORMAÇÃO NA DIPJ.

Comprovado que o sujeito passivo informou em sua DIPJ ajuste de preços de transferência referente a juros recebidos de pessoa vinculada no exterior, inclusive em montante superior àquele calculado pela autoridade fiscal, não há como prosperar a exigência fiscal.

VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS E JUROS PASSIVOS.

O montante adicionado a maior na DIPJ referente a ajuste de preços de transferência pode ser considerado pela autoridade julgadora com vistas a compensar os valores lançados pela fiscalização a título de variação cambial passiva e juros passivos que deixaram de ser adicionados ao lucro real do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros João Otávio Oppermann Thomé e Ester Marques Lins de Sousa, que lhe davam parcial provimento para manter as exigências sob as rubricas de R\$ 1.555.035,40 e R\$ 1.547.868,10.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 12-50.899, exarado pela 8ª Turma da DRJ 1 no Rio de Janeiro - RJ.

Por bem descrever o litígio objeto de presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 762 e ss.):

Trata o processo de autos de infração lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, DRF/RJ-II, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), no valor de R\$6.226.877,00, acrescido de multa de ofício de 75%, com juros de mora calculados até 31.03.2012, bem como, o ajuste da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL).

Na descrição dos fatos consta que foram detectadas três infrações:

Infração 0001. Despesas não comprovadas. Despesas a título de juros não comprovadas, no valor de R\$1.547.868,10, apuradas e contabilizadas como despesas financeiras no período de apuração e não adicionadas ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, em face de opção pelo reconhecimento tributário na data de liquidação das variações monetárias ativas;

Infração 0002. Adições não computadas na apuração do lucro real. Variações cambiais passivas no valor de R\$1.555.035,40, contabilizadas como despesas financeiras e constantes de DIPJ no período de apuração e não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, em face de opção pelo reconhecimento tributário na data da liquidação das variações monetárias ativas;

Infração 0003. Adições. Preços de Transferências. Juros Recebidos. Mútuo com pessoa vinculada no exterior. Valor de R\$32.479.775,00, referente à diferença entre os juros ativos creditados decorrentes de empréstimos a pessoa vinculada no exterior e os juros mínimos que devam ser reconhecidos de acordo com a legislação e não adicionados ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real.

Consta no Termo de Verificação:

- a Interessada, no ano-calendário de 2008, excluiu do lucro líquido, a título de variação cambial, o valor de R\$483.830.041,93, conforme Ficha 06 A., Grupo 17, linha 18, da DIPJ;

- intimada a se pronunciar, informou que o fizera com base no artigo 30, c/c §1º, da MP 2.158-35/01, que prescreve a faculdade de se reconhecer os efeitos da variação cambial sobre os ativos colocados à disposição de coligada estrangeira com efeito tributário apenas quando da liquidação da respectiva operação (regime de caixa);

- informou a Interessada, em 23/08/2011 em resposta ao Termo Fiscal nº 06, lavrado em 12/08/2011, e em 27/10/2011, em resposta ao Termo Fiscal nº 08, que os valores referem-se a investimento mantido em coligada no exterior;

- informou ainda que dividendos são depositados na conta corrente da investida, (conta nº.52321290), sendo os valores após a sua conversão em dólares, transferidos como disponibilidades ou haveres no exterior, para fins de investimentos, sendo inicialmente segregados em conta de sua titularidade, junto ao Bank of America (BoFA), em Londres (conta nº.600855176012), e, a partir daí, ficam à disposição da empresa BHP Billiton Finance BV (com sede na Holanda), para a concreção dos investimentos;

- junta, para tanto, extratos bancários emitidos pelo BoFA e, similarmente, instrumento de procuração outorgando poderes às pessoas que nomina (Willem Johannes Murray Membro Diretor dos Conselhos das empresas BHP Billiton Finance PLC e BHP Billiton Group Limited), além dos demais membros outorgados dessas mesmas empresas, conforme consulta, via internet;

- pelo mesmo mandato designou o BoFA como depositário de seus fundos, concedendo aos outorgados prerrogativas para movimentar os referidos fundos depositados naquela conta;

- não obstante a expressiva soma movimentada, não há qualquer contrato expresso firmado entre as empresas intervenientes como ratificara a própria coligada brasileira ao responder o termo fiscal nº 08, item 02.1, corroborada pelas próprias DIPJ dos anos-calendário de 2007 e 2008 Fichas 29, linhas 10;

- desde 2005 e até o último dia do mês de dezembro de 2008 os valores ativos a esse título continuam incólumes, exacerbados, pois, pela ausência de quaisquer vencimentos expressos de seus direitos no exterior;

- assim, os ativos foram aumentados (vide Tabela A, "Conta Corrente dos Empréstimos Externos", às fls.563) em benefício do grupo;

- informou a Interessada que, por mera política interna, o grupo centraliza o seu caixa em uma empresa específica, a exemplo do que ocorre entre grandes empresas, como é o seu caso e que,

sobre os fundos transferidos, houve o reconhecimento de juros ativos, segundo a taxa libor, menos spread de 12.5 bps, (“pontos base sobre as taxas”), conforme conta de razão contábil nº 592500;

- ocorre que, pelo instrumento de procuração 02 (acostado em resposta ao Termo Fiscal nº 08), resulta claro que os outorgados passaram a deter absoluto controle dos recursos depositados pela Interessada no BofA, fato que resta caracterizado quando se comprova que o saldo em conta corrente no dito banco é nulo após receber as transferências de recursos da Interessada, via Citibank (vide documento 01 do Termo Fiscal nº 08 e extratos bancários apensados em resposta ao Termo Fiscal nº 06);

- tal evidência ratifica a conclusão fiscal de que os valores contemplados foram carreados para BHP Billiton Finance BV (vide razão contábil nº 129039 (Intercompanhias BHP Billiton Finance BV), derrubando a alegação da Interessada que, sem base em provas, tais movimentações estariam voltadas para a concreção de investimentos externos, ao arrepio, pois, da natureza verdadeira da operação;

- objetivando detectar a natureza das operações referentes aos recursos colocados à disposição do seu "caixa" externo, elaborou-se uma planilha, em duas vias, denominada de Conta Corrente dos Investimentos Externos que, junto com o Termo Fiscal nº 11, lavrado em 07/03/2012, foi apresentado à Interessada;

- não tendo sido apresentadas pela Interessada outras informações contrárias, conclui-se que trata-se, na espécie, de recursos carreados para o exterior, via Citibank, sob a égide de "Capital de Curto Prazo Disponibilidades no Exterior", código este instituído pelo Banco Central do Brasil (Bacen) sob o nº 55000 (conforme resposta ao Termo Fiscal 06);

- tal código está presente, similarmente, nas cópias dos contratos de câmbio apresentados pela Interessada;

- observase que, se a hipótese versasse sobre investimentos no exterior, o código de operação seria o de nº 68303 ou similar;

- portanto, resulta óbvio que os haveres foram canalizados para o exterior, com destinação ao BofA, com o objetivo de serem utilizados, conforme desejado pelo Grupo Empresarial, em troca de uma remuneração consubstanciada pelos juros, consoante as taxas remuneratórias vigentes da libor mensal, menos o spread de 12.5 bps (conforme resposta ao item 3 do Termo fiscal nº 08);

- conforme Tabela A, “Conta Corrente dos Empréstimos Externos”, a taxa de juros indicada pela Interessada está fundada na taxa mensal da libor anualizada;

- a Interessada não comprovou que o reconhecimento dos juros ativos tivesse origem em aplicações financeiras promovidas pela empresa BHP Billiton Finance BV, não obstante a ela debitados.

- *conclui-se que se trata de operação de mútuo entre empresas ligadas ou vinculadas, direta ou indiretamente;*
- *o Código Civil determina que, destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos os juros, os quais não poderão exceder àqueles previstos no artigo 406 do NCC, observadas, subsidiariamente, as prescrições impostas pelo art. 22 e §§ da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, ao regular os preços de transferência (transfer pricing);*
- *este artigo determinou que os juros pagos ou apropriados, assim como os juros ativos recebidos ou apropriados junto à pessoa jurídica no exterior, considerada vinculada, somente terão a sua dedutibilidade aceita na apuração do IRPJ e da CSLL, seja para dedução como encargo financeiro ou para tributação como receita financeira se, na ausência de contrato expresso com previsão de taxa de juros pactuada desde a data do seu termo inicial e até a data final do pacto celebrado (IN SRF nº. 243, de 2002, art. 27, § 8º), para os fins propostos, esteja ele devidamente registrado no Banco Central do Brasil;*
- *a Interessada, portanto, na condição de supridora, deverá observar como preço parâmetro 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 6 meses, acrescida de 3% anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os respectivos juros;*
- *da mesma forma, a Carta Circular nº 3.319, de 07 de maio de 2008 do Bacen revela que tais movimentações externas, uma vez registradas no Bacen, não precisam a partir daí ser submetidas ao crivo do Banco Central, entretanto não dispensa a obrigatoriedade de que essas operações devam retornar ao território pátrio sempre atreladas à operação original, composta do principal e dos rendimentos de capital;*
- *tal situação não ocorreu no presente caso, desde o seu nascedouro no ano-calendário de 2005;*
- *a própria Declaração de Capitais Brasileiros no Exterior, a falta de assinatura no documento, bem como, a asserção do Bacen de que "não se responsabiliza pela veracidade das informações" (doc.04 e integrante da Resposta ao Termo Fiscal nº.08) assegura o que foi assentado, uma vez que a movimentação livre de recursos não prescinde do cumprimento das obrigações tributárias decorrentes;*
- *a declaração de capitais apresenta valores de rendimentos em US\$ que, convertidos, não se harmonizam com qualquer registro contábil da Interessada, só se conciliando com o resultado final, em dólares, exibido pela Planilha de Suporte Variação Cambial;*
- *a Planilha de Suporte contém, para janeiro, uma verba acumulada de juros na expressão de US\$8,827,257.00 (US\$10.298.904.00 – US\$1.471.647.00), sem qualquer correlação com os rendimentos do ano de 2008;*

- excluído esse estoque do exercício, os valores finais declarados, em dólares, similarmente não se aliam;

- a conversão dos estoques de moeda mantida no exterior há de ser ajustada, bem assim os rendimentos constantes da respectiva declaração, sabidamente contabilizados e declarados na ordem de R\$1.688.269.193,15 e de R\$25.130.766,25, respectivamente para a rubrica do Ativo (Ficha 36 A, linha 12), e do resultado do exercício (Ficha 06 A, linha 22).

- assim, a diferença apurada anualmente, decorrente da taxa de juros praticada vis-à-vis à taxa parâmetro de juros deverá ser adicionada ao lucro líquido para apuração do lucro real, bem como à base de cálculo da CSLL em 31 de dezembro de 2008, tendo em vista que o sujeito passivo, neste ano, optara pelo regime de apuração anual de seu imposto (com base no art. 22, §3º, da Lei nº 9.430/96);

- a Tabela A, "Conta Corrente dos Empréstimos Externos", às fls. 563, feita com base no inciso II do art. 845 do RIR/99 detalha as bases de cálculo e os vetores que concorreram para a sua formação, tendo como fonte as informações do Banco Central do Brasil adquiridas no respectivo endereço eletrônico, devendo ser adicionado ao resultado o valor de R\$32.479.775,00, constituindo tal fato a autuação da infração 003;

- quanto à infração 002, desde 01-01-2000 é facultado aos contribuintes reconhecerem, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as variações monetárias sobre os seus direitos de crédito e das suas obrigações, em função da taxa de câmbio, pelo regime de competência ou pelo regime de caixa;

- é opção do contribuinte tributar as variações cambiais apenas na liquidação ou quando as mesmas forem reconhecidas, contabilmente, pelo regime de competência;

- esta faculdade, instituída pelo artigo 30 da Medida Provisória 2.158-35/01 pode ser adotada desde que observadas três restrições: (i) que seja aplicada para todos os tributos (IRPJ e CSLL); (ii) que seja adotada para todos os ativos e passivos sujeitos a variação cambial; e (iii) que seja aplicada a todo o ano-calendário;

- ocorre que, não obstante a Interessada ter adotado o regime de competência, com adições das variações cambiais passivas e exclusões das ativas no Lalur, portanto dando ao reconhecimento das variações, para efeitos tributários, o regime de caixa (tributação só quando de suas liquidações), acabou por reconhecer, pelo regime de competência, e sob a égide de Outras Despesas Financeiras (conforme Ficha 06 A, linha 40) parte de sua variação cambial passiva representada pela soma de R\$1.555.035,40, não adicionando-a ao Lalur;

- quanto à infração 001, consta no termo de verificação que, conforme Tabela A, "Conta Corrente dos Empréstimos

Externos”, o valor transferido no mês de junho foi no dia 24, e não em 27/06/2008 segundo consta no razão contábil da Interessada (conta nº 129039);

- ao reverso do que registra a Interessada no referido livro ao apontar um débito à BHP Billiton Finance BV de R\$218.495.965,36, a remessa ao BofA, via CitiBank, revela o montante de R\$220.043.833,46;

- tal descompasso reside no fato de a Interessada ter, equivocadamente, descontado deste último registro, o equivalente a R\$1.547.868,10 atribuíveis à despesa de variação cambial no mês de junho (vide resposta ao T.Fiscal nº 8);

- ao oposto do que antes afirmara, em sua correspondência de 16 de março de 2012 (resposta ao T. Fiscal nº 11) retifica a Interessada a sua informação prévia, alegando ter sido a diferença de R\$1.547.868,10 lançada a título de despesas com juros;

- desta forma, a parcela de R\$1.547.868,10, lançada na conta contábil nº 868000 (Despesas de Juros), em 17/06/2008, sob o histórico de Encargos Bancários, em verdade trata-se de recursos que foram depositados na conta da Interessada mantida no BOFA, em 24/06/2008 e, modo contínuo, transferidos por procuração para a empresa BHP Billiton Finance BV, naquele montante de R\$220.043.833,46;

- portanto, deve ser glosada a diferença de R\$1.547.868,10, contabilizada a título de juros.

Quanto à CSLL, consta no Termo de Verificação:

- a Interessada dispõe de estoques remanescentes de Base de Cálculo Negativa da CSLL, fato este que não gerou lançamento de CSLL;

- o estoque de prejuízo fiscal operacional que consta na parte B do Lalur é de R\$78.847.141,15, em desacordo com o sistema Sapli da SRFB, o qual é alimentado pelas declarações de IRPJ apresentadas, o qual indica um estoque de prejuízo fiscal de R\$73.730.386.76;

- após os ajustes, o estoque passou a R\$43.660.871,78, (R\$73.730.386.76 – R\$30.069.514,98);

- em relação ao estoque da Base de Cálculo Negativa da CSLL no ano-calendário de 2008, a Interessada declarou saldo de R\$52.140.154,87, (R\$71.534.866,30 após a compensação de R\$19.394.711.43, Ficha 6 1 A, linha 3 da DIPJ);

- as bases de cálculos negativas compensadas em 2008, acham-se em desarmonia com os controles internos da SRFB, que registra o valor inicial de R\$70.118.483.55 que descontada da compensação do prejuízo feita pela Interessada no valor de R\$19.394.711,43, alcançara a quantia de R\$50.723.772,12;

- assim, tem-se R\$30.069.514,98, sendo R\$10.674.803,55 a parcela compensada na autuação e, como decorrência, o saldo negativo de R\$40.048.968,57 (R\$70.118.483,55 – R\$30.069.514,98).

Constam nos autos os formulários FAPLI e FACS.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal da qual teve ciência do lançamento em 30/03/2012, a Interessada, apresentou em 02/05/2012, impugnação instruída por documentos na qual argui:

- optou pelo regime de competência, com as respectivas adições das variações cambiais passivas e exclusões das variações cambiais ativas do LALUR.

- a opção pelo regime de competência é meramente para fins de pagamento dos tributos, sendo que, para fins contábeis, o resultado da variação cambial deve continuar sendo calculado em observância ao regime de competência, conforme artigos 177, 2º; 183, inciso I, c/c 184, inciso II, da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.);

- por esta razão, tornou-se necessária a exclusão da variação cambial ativa não realizada na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica ("DIPJ") 2009 apresentada;

- a cópia de todos os extratos comprovante e de TED, bem como dos contratos de câmbio devidamente registrados no Banco Central do Brasil, (Doc.2), comprovam todo fluxo financeiro, além das respectivas origens e favorecidos;

- os valores de sua titularidade junto ao Bank of America foram disponibilizados no exterior à BHP Billiton Finance, uma empresa do mesmo grupo econômico e responsável pela gestão dos seus investimentos no exterior;

- o investimento financeiro realizado no exterior, bem como a receita de juros dele proveniente, permaneceram disponível no Brasil tendo sido devidamente reconhecida e refletido na sua contabilidade;

- ocorre que, por mero equívoco, contabilizou indevidamente como despesa de juros na ficha 6A linha 40 da DIPJ, sob o histórico de "Encargos Bancários", o montante de R\$1.547.868,10 (item II.5 demonstrado no livro razão Doc. 3);

- tal valor refere-se, justamente, ao montante dos recursos financeiros disponibilizados, para fins de investimentos, na sua conta corrente no Bank of America em Londres, ou seja, despesas de variações cambiais;

- nesse sentido, reconhece que a citada receita deveria ter sido adicionada ao Lucro Líquido para fins de apuração do Lucro Real mas em razão de estar sob fiscalização, não pôde proceder

à retificação de suas escritas fiscais e contábeis, bem como proceder aos respectivos recolhimentos;

- estando claro que o valor de R\$1.547.868,10 referente a variação monetária foi contabilizado indevidamente como despesa de juros, a Fiscalização na autuação da infração 0002, pretende penalizá-la por duas vezes pela mesma infração, uma vez que, os valores apurados na infração 0001 apenas existiram em razão do equívoco cometido na contabilização, sendo certo que os mesmos se referem à despesas de variação cambial não computada;

- reconheceu a receita de juros, relativos a investimentos no exterior, tendo, inclusive, declarado em sua DIPJ tais rendimentos;

- pela análise da Ficha 9A da DIPJ (Doc. 4), foi declarado o montante de R\$43.341.609,31, os quais foram regularmente levados à tributação, conforme se verifica dos anexos comprovantes de recolhimento do imposto de renda;

- na Ficha 11 da DIPJ foi informado um imposto de renda a pagar no montante de R\$7.845.972,22, tendo sido recolhido o montante de R\$8.387.415,05, valor até mesmo superior ao efetivamente devido (Doc.5);

- em momento algum a Fiscalização questionou o método utilizado para cálculo do preço de transferência, limitando-se a indicar na Tabela A que instrui o Auto de Infração impugnado que "a taxa de juros indicada pela empresa examinada acha-se fundada na taxa mensal da libor anualizada";

- e nem poderia ser diferente, uma vez que o método aplicado está em perfeita sintonia com o disposto pelos artigos 18, 19 e 22, todos da Lei nº 9.430/96, que devem ser entendidos no sentido de que, dentre os métodos possíveis de serem aplicados, o contribuinte sempre fará jus à aplicação daquele que mais lhe favoreça, conforme doutrina transcrita às fls.633/634;

- tanto assim é que, o montante autuado de R\$32.479.775,00, é inferior ao valor utilizado como base de cálculo declarada na DIPJ para fins de recolhimento do imposto, Ficha 9A da DIPJ (Doc. 4), R\$43.341.609,31;

- quanto à retificação do estoque de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, o valor informado como estoque de prejuízo fiscal reflete exatamente os valores informados nas DIPJs relativas ao exercício de 2009 (ano calendário 2008) e exercício de 2008 (ano calendário 2007);

- desta forma, não se revela possível verificar os motivos pelos quais, o sistema "Sapli" da Receita Federal do Brasil, o qual, como adiantado pelo fiscal autuante é "alimentado pelas declarações de imposto de renda apresentadas", poderia ter levado o fiscal à conclusão diversa do que o efetivamente declarado;

- da mesma forma, tendo-se em vista que o sistema pelo qual foram obtidas as informações do Fiscal é alimentado pelas declarações apresentadas, sequer seria possível se chegar a valor diverso do montante efetivamente considerado como prejuízo fiscal e corretamente informado.

- requer a realização de diligência, nos termos do inciso IV, do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. de modo a confirmar todas as informações prestadas e o correto recolhimento dos valores à suposta infração por remessa de recursos ao exterior.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as razões expostas na impugnação ao lançamento, acrescentando ainda argumento segundo o qual o art. 22 da Lei nº 9.430/96 não se aplica ao caso, daí porque é incabível exigir-se ajuste de preço de transferência fundado nessa norma (fl. 794 e ss.).

Por sua vez a PGFN apresentou contrarrazões ao voluntário onde reforça os argumentos da fiscalização e da DRJ pela manutenção da exigência (fl. 928 e ss.).

Levados os autos a julgamento, a 2ª Turma Ordinária desta 2ª Câmara resolveu convertê-lo em diligência, nos seguintes termos (fl. 944 e ss.):

Diante disso, deve ser convertido o julgamento em diligência, para que a autoridade autuante, ou outra de mesma competência na unidade de origem:

a) intime a recorrente a demonstrar contabilmente e comprovar com documentos hábeis e idôneos, como se compõe a receita financeira no valor de R\$43.341.609,31, declarada na Ficha 9A da DIPJ/2009;

b) a partir de tais informações, relacione o referido valor com as infrações objeto de lançamento, apresentando um relatório conclusivo;

c) intime a recorrente do resultado da diligência;

d) devolva os autos ao CARF para prosseguimento no julgamento.

Ao final da diligência o auditor elaborou relatório inconclusivo (fl. 1224 e ss.).

Intimada, a recorrente apresentou contrarrazões ao relatório de diligência aduzindo que, embora a autoridade diligenciante tenha reconhecido, parcialmente, equívoco no lançamento, o fato é que a empresa ofereceu à tributação ajustes a título de preços de transferência em montante superior ao reclamado pelo Fisco.

Em virtude de a Relatora original não mais exercer a função de conselheira do CARF, o processo foi a mim remetido após sorteio realizado em 04/06/2014.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) DO MÚTUO CONCEDIDO À VINCULADA NO EXTERIOR - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

A interessada traz no voluntário argumento não suscitado na impugnação ao lançamento, qual seja, o de que o art. 22 da Lei nº 9.430/96 é inaplicável às hipóteses em que a mutuante é pessoa jurídica domiciliada no Brasil, como no caso dos presentes autos. Socorre-se do acórdão nº 1103-00.263, que vai ao encontro de sua argumentação, e cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.

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

(...)

Pois bem, sobre o assunto art. 22 da Lei nº 9.430/96, em sua redação vigente à época dos fatos, assim estabelece:

Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

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

(...)

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

Com o devido respeito que merece o referido acórdão nº 1103-00.263, entendo ser inteiramente descabida a interpretação contida em seu voto vencedor pois tal entendimento implicaria fazer tabula rasa da norma contida no § 1º do art. 22 da Lei nº 9.430/96, que expressamente trata dos ajustes de preços de transferência a que alude o presente processo, qual seja, mútuo concedido por empresa domiciliada no Brasil a empresa a ela vinculada domiciliada no exterior.

De fato, um exame atento do art. 22 levará inequivocamente à conclusão de que a hipótese regulada no *caput* abrange somente os casos em que a mutuante é a pessoa vinculada domiciliada no exterior, e a mutuária é a pessoa domiciliada no Brasil, ou seja, a hipótese inversa àquela vista nos presentes autos. O *caput* do art. 22 impõe uma limitação da dedutibilidade, para fins tributários, de uma despesa da empresa nacional com pagamento de juros à sua vinculada no exterior, desde que o contrato de mútuo não tenha sido registrado no Banco Central. Em outras palavras, estabelece o preço-parâmetro para as despesas com juros pagos à vinculada no exterior, quando o contrato de mútuo não haja sido registrado no BCB.

Já o § 1º do art. 22 cuida da situação verificada nos presente autos, inversa àquela tratada no *caput*. Aqui a mutuante está domiciliada no Brasil e a mutuária (vinculada), no exterior. E, como se vê, o § 1º em momento algum faz qualquer alusão à necessidade de registro do contrato de mútuo no Banco Central, até porque, como bem ressaltado pela recorrente, a legislação bancária não exige o registro nesta situação.

O que o § 1º do art. 22 determina textualmente é que a mutuante domiciliada no Brasil deverá reconhecer como receita de juros, no mínimo, o valor referido no *caput*, qual seja, o “*valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros*”. Esse, portanto, é o preço-parâmetro para as receitas de juros auferidas pelas empresas aqui domiciliadas, decorrentes de mútuos concedidos a pessoas vinculadas no exterior.

Por fim, o § 4º do art. 22 é uma exceção ao *caput*, e não ao § 1º, já que, como bem alertado pela recorrente, os mútuos concedidos por empresas domiciliadas no Brasil a pessoas domiciliadas no exterior não se sujeitam a registro no Banco Central. Nesse sentido, na situação do *caput* do art. 22, acaso a mutuária no Brasil registre no Banco Central o contrato de mútuo celebrado com sua vinculada no exterior (mutuante), não se sujeitará a ajustes a título de preço de transferência, uma vez que as despesas com juros por ela incorridas seriam inteiramente dedutíveis para fins tributários. Em outras palavras, o § 4º estabelece um *safe harbour* para os casos tratados no *caput* do art. 22.

Concluindo, é inteiramente desimportante para a correta interpretação do § 1º do art. 22 o fato de os mútuos concedidos por pessoas domiciliadas no país a pessoas residentes no exterior não se sujeitarem a registro no Banco Central do Brasil. Tal registro, ou sua falta, somente é relevante na hipótese contrária àquela aqui verificada.

3) DOS AJUSTES AOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA REALIZADOS PELA RECORRENTE

Conforme tabela "A" contida no termo de verificação fiscal (fl. 563), o auditor acusa a contribuinte de haver contabilizado no ano de 2008, a título de receita de juros decorrente mútuo concedido a sua vinculada no exterior, apenas o montante de R\$ 25.101,026,00, quando o correto, de acordo com o disposto no art. 22, § 1º, da Lei nº 9.430/96, seria o valor de R\$ 57.580.801,00. Isso posto, exigiu de ofício IRPJ e CSLL sobre a diferença entre aqueles valores, qual seja, R\$ 32.479.775,00.

A interessada alegou em sua impugnação haver adicionado ao lucro líquido de 2008, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, o montante de R\$ 43.341.609,31 a título de ajuste de preços de transferência, valor esse inclusive superior àquele verificado pela fiscalização, conforme linha 10 da ficha 09A e linha 10 da ficha 17 da DIPJ/2009.

A DRJ de origem, entretanto, manteve a exigência sob o argumento de que a impugnante não demonstrou a composição dos R\$ 43.341.609,31, ou seja, não provou que o valor exigido pela fiscalização encontra-se incluído no montante informado na DIPJ.

Em seu recurso voluntário a defesa renovou o argumento, sendo que a 2ª Turma Ordinária desta 2ª Câmara resolveu converter o julgamento em diligência a fim de que a interessada fosse intimada a demonstrar a composição dos R\$ 43.341.609,31 oferecidos à tributação a título de ajustes de preços de transferência.

A autoridade diligenciante elaborou, entretanto, relatório inconclusivo. Após discorrer sobre a ação fiscal e a diligência, apresentou como resultado duas alternativas, a saber: (i) manter-se a exigência, haja vista que a contribuinte não logrou êxito em provar contabilmente a composição dos R\$ 43.341.609,31, ou; (ii) afastar-se a exigência uma vez que os valores apresentados nas planilhas convergem com aqueles escriturados no Lalur e informados na DIPJ/2009.

Parece-me, entretanto, que há boas razões para crer que os R\$ 32.479.775,00 não registrados contabilmente pela contribuinte a título de receita de juros de fato estão incluídos na adição ao lucro líquido no montante de R\$ 43.341.609,31. Isso porque: (i) pelo exame das fichas 29-A, 30 e 31 da DIPJ/2009 é possível concluir que a única transação informada pela contribuinte com pessoas ligadas residentes no exterior é exatamente o mútuo concedido à empresa Billiton Finance, domiciliada na Holanda (fl. 22), a mesma mencionada no TVF, e; (ii) o auditor não faz referência a qualquer outra operação da contribuinte com pessoas ligadas no exterior sujeita a ajustes de preços de transferência.

4) DAS DEMAIS INFRAÇÕES

Quanto à variação cambial passiva deduzida do lucro líquido de 2008, no valor de R\$ 1.555.035,40, e as despesas financeiras incomprovadas, no total de R\$ 1.547.868,10, a recorrente admite sua indedutibilidade para fins fiscais.

Entretanto alega que, como adicionou indevidamente na apuração do lucro real de 2008 o valor de R\$ 10.861.834,31 (=R\$ 43.341.609,31 - R\$ 32.479.775,00, conforme item anterior do voto), ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL valores substancialmente superiores aos ora exigidos.

Assiste razão à recorrente. Se a contribuinte informou na DIPJ/2009 adições a maior no montante de R\$ 10.861.834,31, e na mesma declaração deduziu indevidamente

Processo nº 18470.722861/2012-13
Acórdão n.º **1201-001.259**

S1-C2T1
Fl. 15

variações cambiais passivas e juros passivos no total de R\$ 3.102.903,50 (=R\$ 1.555.035,40 + R\$ 1.547.868,10), que portanto deveriam ser adicionadas na apuração do lucro real do período, entendendo que este fato deve ser considerado, afastando-se assim a exigência de IRPJ e CSLL sobre essas duas infrações.

5) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto