



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18471.000525/2004-04
Recurso nº 151.931 Voluntário
Acórdão nº 9202-002.961 – 2ª Turma
Sessão de 6 de novembro de 2013
Matéria IRRF
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

IRRF; JUROS REMETIDOS À PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte (IRRF) as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas.

Incluem-se na incidência do IRRF, citada acima, o valor dos juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor.

Juros são rendimentos do capital, remuneração, por coisas fungíveis que o devedor paga ao credor pela utilização, transferência de propriedade, de coisa a este devida, que, gradativamente, conforme o prazo de duração da obrigação, retribuem o capital.

No presente caso, o sujeito passivo compra mercadoria, petróleo, de sua subsidiária, PIFCo, e, devido a prazo concedido para pagamento, conforme atesta o sujeito passivo, adiciona ao preço a fórmula “Taxa Libor mais X% ao ano”, que corresponde a clássica definição de juros, motivo da incidência do IRRF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann.

Fez sustentação oral o Dr. Marcus Vinicius Neder de Lima, OAB/SP nº 309.079 advogado do contribuinte.

Defendeu a Fazenda Nacional o Procurador Dr. Claudio Xavier Sulfeder Filho - OAB/SP 162.442.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (RV), fls. 01003, interposto pelo sujeito passivo contra acórdão, fls. 0980, que decidiu dar parcial provimento a recurso de ofício interposto pela 2ª Turma/DRJ, Rio de Janeiro – RJ I, nos seguintes termos:

DECADÊNCIA - No caso de IRF incidente sobre juros remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, em que a tributação é exclusiva de fonte, o fato gerador ocorre na data da disponibilidade econômica ou jurídica do valor, sendo que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar ocorre em contados cinco anos da data da ocorrência do fato gerador.

JUROS REMETIDOS A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR - A compra ou venda a termo é caracterizada quando se dá a operação de comercialização de uma determinada mercadoria, a um preço fixado, para pagamento em prazo determinado, a contar da data da operação, resultando em um contato entre as partes. O preço a termo resulta da adição, ao valor a vista, de uma parcela correspondente aos juros - que são fixados livremente, em função do prazo do contrato. A venda a termo se caracteriza por uma operação comercial em que a sua execução é diferida para momento posterior certo, ou seja, se relega para etapa ulterior a entrega do bem e a satisfação do preço (venda a termo propriamente dita) ou se deixa para outra data apenas o pagamento (venda a crédito), ou apenas a entrega da coisa (venda sob pagamento antecipado). A venda a prazo está caracterizada, como uma modalidade da venda a termo, e o acréscimo de valor adicionado ao preço da mercadoria tem natureza de juros, e, tratando-se de juros remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior estão sujeitos à incidência do IRF.

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela r TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de 20/05/1999, acolhendo-se a decadência do lançamento dos fatos geradores

de 07/01/1999 a 19/05/1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro César Piantavigna que negou provimento ao recurso de ofício.

Esclarecendo a questão, em síntese, o litígio versa sobre a incidência, ou não, de IRRF sobre a parcela acrescida a preço de mercadoria adquirida com prazo para pagamento, que a fiscalização conceituou como juros. Já para o sujeito passivo não há juros na operação, pois se trata de compensação, reembolso de custos.

A PGFN, devidamente intimada, fls. 0996, não apresentou contestação.

Já o sujeito passivo, em seu recurso especial alega, em síntese, que:

1. O acórdão recorrido deve ser reformado, pois:
 - 1.1 Contrariou, *implicitamente*, o disposto no parecer PN CST 21/79, de 20/04/1979, ainda em vigor, que determina, em síntese, que “*quando uma empresa comercial ou industrial realiza venda a prazo, com acréscimo a título de juros ou outros encargos, não está realizando operação financeira ativa: estas são privativas das instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (Leis nº 4.595/64 e 4.728/65)*”. Portanto, a incidência de IRRF só pode ocorrer sobre operações de financiamento, o que não é o caso, pois paga preço fixo e não juros;
 - 1.2 O acórdão incidiu em erro, ao confundir uma operação de compra e venda a termo, com uma compra e venda a prazo e seus efeitos contábeis, no mundo contratual e para incidência de tributos, pois nem toda venda a prazo é financiada, pois o Art. 703 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) tem determinação na tributação das vendas financiadas, o que não é o caso da operação em análise;
 - 1.3 O acórdão confundiu um acréscimo monetário, parte do preço determinável, com juros, bem como o fato do indexador usado para calcular este acréscimo ser a Libor + 3% ao ano, o que aparentemente expressaria juros, mas que não é, pois a Libor + 3% ao ano é uma equação financeira para calcular o valor da mercadoria no tempo, no ato do pagamento, não expressando custo financeiro;
 - 1.4 O acórdão guerreado, cingiu-se a apreciar mais os efeitos econômicos do contrato do que sua realidade, em especial no campo do direito civil, contrariando o próprio CTN;
 - 1.5 O acórdão recorrido não levou em conta o fato de que todos os contratos de câmbio fechados pela Recorrente, para quitar os valores e registrados no BACEN, são do tipo 2, inexistindo contrato de financiamento assinado entre a Petrobrás e a PIFCO. A fiscalização nunca requereu e deduziu a existência de um contrato de financiamento que não existe;
 - 1.6 O acórdão cindiu a operação em duas, uma de compra e venda, da parte determinada do preço, e outra de financiamento, e de suposta incidência de juros, da parte determinável, o que inexistente;

- 1.7 O acórdão não se deteve às provas dos autos, especialmente nas faturas, que comprovam que a operação é de compra e venda a termo, e não de financiamento, já que estão declarados os preços cheios, totais;
2. A recorrente traz longo e detalhado relato sobre a história da fixação de preços no mercado petrolífero mundial;
3. A Petrobras International Finance Corporation (PIFCO), na condição de subsidiária, desempenha a função de intermediária da PETROBRÁS, com a finalidade de cumprir todas as tarefas de negociação e aquisição de petróleo no exterior, usando de todos os modelos de contratos e de operações existentes para esse fim;
4. A remuneração desses contratos do mercado de futuros ou de opções é feita exclusivamente pela PIFCO, entre esta e os operadores internacionais com quem contrata. Deveras que, na venda efetuada para a PETROBRÁS, deve aquela empresa adicionar ao preço do petróleo que vende seu custo com tais operações. Porém, como ao tempo da transação ainda não dispõe dos valores correspondentes a tais montantes, contabilmente, não seria cabível, de nenhum modo, lançar como preço cheio algo que depende de variação. Daí a medida de “Libor + 3 ou +5% ao ano” prestar-se como compensação de custos, que nada tem que ver com qualquer espécie de pagamento de juros, como aparentemente pode sugerir;
5. Para cobrir os custos da PIFCO o sujeito passivo paga, pela mercadoria adquirida, remuneração por seus custos, mas sempre como preço, já que não há nenhuma relação de mútuo ou similar;
6. A recorrente descreve o funcionamento do mercado internacional de petróleo e as variáveis que influenciam a formação de preços;
7. No contexto do mercado internacional acima é que se insere a PIFCO, subsidiária da Petrobrás, a qual tem como objeto social, além de outras, a compra e venda de petróleo no mercado internacional, em especial para a sua principal cliente: a Petrobrás, já que a PIFCO compra petróleo no mercado internacional, com prazo de pagamento de 30 dias, e revende para a Petrobrás com prazo de pagamento de até 360 dias, sendo o preço calculado através de uma fórmula (Libor mais X% ao ano), que se constituía em receita operacional da PIFCO para cobrir seus custos de alongamento do prazo de pagamento;
8. Assim, o que a Receita Federal está achando ser parcela de juros, e conseqüentemente tributável pelo IRRF, é na verdade um **“pagamento de compensação que a Petrobrás efetua à PIFCO para ressarcir os custos decorrentes do alongamento do prazo de pagamento”**;
9. A PIFCO não é uma empresa financeira;
10. Nas operações, objeto da autuação, inexistente uma operação de **financiamento, mas sim de compra e venda a termo**;

11. Se nas operações entre a PIFCO e o sujeito passivo há remuneração do capital ou qualquer modalidade de juro a pagar, a competência para tributação dos eventuais juros será exclusivamente do estado de residência da subsidiária, porquanto tais operações não mantenham qualquer vínculo com o Brasil, assim nem a remuneração dos custos suportados pela PIFCO, nem sua localização e nem a condição de "subsidiária" autorizam a superação da personalidade jurídica dessa empresa, para justificar a incidência tributária daqueles juros, na ausência de qualquer elemento de caracterização nas relações entre ambas as empresas, no Brasil;
12. A operação entre a PIFCO e a recorrente não se constitui de operação financeira, pois a aplicação da fórmula "Taxa Libor acrescida de 3 ou 5% ao ano" constitui-se em simples compensação pelo custo assumido em suas operações;
13. A recorrente disserta sobre os conceitos relativos a contrato de compra e venda e sua diferença em relação a outros negócios jurídicos;
14. Defende que o negócio jurídico realizado constitui-se em venda por "contrato a termo", que é aquele que se caracteriza por estabelecer uma obrigação e um direito, líquidos e certos, em data futura, de venda ou compra de determinado ativo-objeto, por um preço pré-estabelecido;
15. O objeto do pagamento adicional (Libor + X% ao ano), a título de **compensação**, é unicamente relativo à extensão do prazo dado pela PIFCO à PETROBRAS, sem descaracterizar, em nada a causa jurídica do contrato de venda a termo, ao adicionar critério de determinação do "preço complementar", o que é perfeitamente pactuável;
16. O negócio em questão cuida-se de débito de valor composto por parte determinada (o preço) e por parte determinável a termo (taxa "Libor" mais complemento = X% ao ano), que corresponde à compensação devida por suportar custos adicionais com o **prazo mais alargado** que oferece à empresa brasileira, em virtude das suas atividades de busca de mercados futuros e operações financeiras, cuja definição do valor devido pode-se chegar por simples cálculo contábil;
17. O contrato não pode ser anulado, como quer a fiscalização;
18. O sujeito passivo não pagou juros na transação em análise;
19. Por tudo citado, o preço a pagar ao vendedor pode ser "à vista" ou "a prazo certo", determinado ou determinável na sua quantia, sem que isso possa servir à desqualificação da modalidade contratual de compra e venda, para que parcela seja correspondente a atividade financeira;
20. Para que a disposição do art. 703, do RIR/99 possa incidir, na tributação dos rendimentos de financiamentos, não basta a presença de compra e venda a termo, isoladamente; faz-se mister, ademais, individualizarmos situação própria de compra e venda a prazo "financiada", quer dizer, acompanhada da remuneração acessória "a título de juros" (art. 702);

21. A fórmula (Taxa Libor mais X% ao ano) aplicada na compra referente ao negócio jurídico em análise constitui-se em "reembolso", compensando-o pelos "custos" suportados pela venda a termo, como ocorre com qualquer negócio a prazo;
22. Essa “cobertura dos custos” é necessária para que a PIFCO suporte os custos com as diversas operações que tem a efetuar na compra de petróleo, com prazo inferior ou igual a 30 dias e posterior venda à PETROBRÁS com período superior a este, de até 330 dias;
23. Em resposta ao questionamento se os encargos (Taxa Libor mais X% ao ano) presente no negócio são preço ou encargos financeiros – para incidência de IRRF, ressaltando que a contabilidade do sujeito passivo registra esse encargo como despesa financeira, o Professor Luís Eduardo Schoueri responde que:
- 23.1 *A relação jurídica entre a PIFCO e o sujeito passivo é de compra e venda, pois não há remessa de juros à PIFCO, apenas pagamento de preço. A forma pela qual a PIFCO compõe os custos de sua mercadoria não é, para fins de IRRF no presente caso, de interesse do Fisco brasileiro;*
- 23.2 *Não há que se cogitar, no pagamento de preço, da incidência do imposto de renda na fonte, pois o preço aqui tratado é a expressão, em moeda, do grau de utilidade de coisas ou bens, ou a importância que lhe é concedida para a satisfação de nossas necessidades, sendo impossível relacioná-lo à remuneração de capital. Situação diversa, é a de remessas ao exterior de juros sobre o saldo devedor decorrentes da aquisição financiada de bens os quais claramente constituem rendimento tributável de acordo com o conceito de renda adotado pela legislação tributária e nos termos do art. 703 do RIR;*
- 23.3 *Quanto à conceituação contábil feita pelo sujeito passivo, de que o “encargo” trata-se de despesas financeiras, ressalta que na atual forma de contabilização de compras e vendas realizadas no Brasil, os juros são considerados parte integrante do valor de venda;*
- 23.4 *Nas vendas nas quais há distinção de preço à vista e a prazo, incorpora-se o acréscimo de preço, decorrente do prazo estipulado para o pagamento, como aumento de vendas;*
- 23.5 *Apenas quando os juros não são considerados como parte das vendas é que se contabiliza a receita de forma separada;*
- 23.6 *Assim, seja uma classificação contábil com fins meramente econômicos, seja um real erro de lançamento contábil, entendemos que não há razão jurídica para compreender-se a venda a termo em análise como sujeita ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF;*
24. Já o Professor Heleno Torres, em resposta sobre a classificação contábil utilizada pela recorrente para registrar os “encargos” (Taxa Libor mais

X% ao ano), destaca, em síntese, que o que deve prevalecer é a verdade material e não a formal;

25. Por fim, a recorrente destaca que:

25.1 As regras aplicadas pela contabilidade foram adotadas em função de procedimentos indicados pelo antigo Departamento Nacional de Combustíveis em função da conta petróleo, pois visava a identificação de parcelas componentes do custo de importação do petróleo;

25.2 Todos os contratos de importação foram fechados no tipo 2 (Importação) e não no tipo 4 (prestação de serviços), demonstrando que houve uma compra e venda , e não uma prestação de serviço (financiamento);

25.3 A autoridade fiscal autuante confunde uma operação de compra e venda a termo com uma operação financeira;

25.4 O preço praticado na transação está dentro das regras do preço de transferência;

25.5 Portanto, não infringiu as regras do Regulamento do Imposto de Renda, em especial os artigos 702 e 703, demonstrando, assim, a improcedência da autuação, devendo ser o acórdão recorrido reformado, para anular o auto, por ser de merecida Justiça.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou suas contra razões, fls. 01082, argumentando, em síntese, que a decisão recorrida deve ser mantida, pois o acréscimo de valor adicionado ao preço da mercadoria tem natureza de juros e tratando-se de juros remetidos à pessoa jurídica domiciliada no exterior cabe há incidência de IRRF.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Quanto à admissibilidade, cabe destacar que o presente recurso possui como fundamento determinação constante do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Portaria MF 147/2007.

Portaria MF 147/2007:

Art. 8º Compete também à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso voluntário de decisão de Câmara que prover recurso de ofício.

Portanto, admito o presente recurso, por estar em consonância com a legislação para tanto.

Quanto ao mérito, como já destacado no relatório, trata-se de discussão se a fórmula aplicada nos contratos de compra de mercadoria pelo sujeito passivo com a sua subsidiária são juros, como defende o Fisco, ou se são encargos constantes do preço (custo, compensação, reembolso), como defende a recorrente.

A definição acima é crucial, pois o Decreto 3.000/1999 (RIR), que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, possui determinação sobre incidência.

RIR:

Art. 702. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28).

Art. 703. Está sujeito à incidência do imposto de que trata o artigo anterior o valor dos juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor (Decreto-Lei nº 401, de 1968, art. 11).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, consideram-se fato gerador do imposto a remessa para o exterior e contribuinte, o remetente, não se aplicando o reajustamento de que trata o art. 725 (Decreto-Lei nº 401, de 1968, art. 11, parágrafo único).

Assim, cabe definir se o adicional ao preço (Taxa Libor mais X% ao ano), utilizado nos contratos de compra e venda entre o sujeito passivo e sua subsidiária correspondem a juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas, pois, caso sejam, incidirá o IRRF, como determina os artigos do RIR citados acima, caso não sejam, não haverá a incidência, como advoga a recorrente.

Juros são um dos modos de remuneração do capital, constituem-se em rendimentos auferidos pela transferência de propriedade de coisa fungível ou uso do dinheiro durante um determinado tempo. São, também, a taxa percentual incidente sobre um valor ou quantia, numa unidade de tempo determinado.

Seguem algumas definições de juros:

*“Juros são o rendimento do capital, remuneração que o credor pode exigir por se privar de uma quantia em dinheiro. Assim, gradativamente, conforme o **prazo** de duração da obrigação, os juros retribuem o capital.”. (BAPTISTA, André Zanetti. Juros: taxas e capitalização. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 15).*

...

“Juros são o rendimento do capital, os frutos civis produzidos pelo dinheiro, sendo, portanto, considerados como bem acessório (CC, art. 92), visto que constituem o preço do uso do capital alheio, em razão da privação deste pelo dono, voluntária ou involuntariamente. Os juros remuneram o credor por ficar privado de seu capital, pagando-lhe o risco em que incorre de não mais o receber de volta”. (DINIZ, Maria Helena, Curso de Direito Civil Brasileiro, 2º volume: teoria geral das obrigações, 23.ed. ver, atual. e ampl. de acordo com a reforma do CPC e com o Projeto de Lei n. 276/2007, São Paulo: Saraiva, 2008, p. 394.)

...

*“Chamam-se juros as **coisas fungíveis** que o devedor paga ao credor, pela utilização de coisas da mesma espécie a este devidas. Pode, portanto, consistir em qualquer coisa fungível, embora frequentemente a palavra juro venha mais ligada ao débito de dinheiro, como acessório de uma obrigação principal pecuniária. Pressupõe uma obrigação de capital, de que o juro representa o respectivo rendimento, distinguindo-se com toda nitidez das cotas de amortização. Na **idéia do juro integram-se dois elementos: um que implica a remuneração pelo uso da coisa ou quantia pelo devedor, e outro que é a de cobertura do risco que sofre o credor**”. (PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil. 6. ed. Rio de Janeiro : Forense, 1981. vol 2).*

Após essas definições, cabe lembrar que o encargo adicionado ao preço possui a seguinte fórmula: Taxa Libor mais X% ao ano.

Ainda para esclarecimento, a Taxa **Libor** (London InterBank Offered Rate) constitui-se em *taxa média de juros*, indicativa contra a qual um grupo representativo de bancos (painel de bancos) efetua empréstimos sem garantia entre si, realizados no mercado monetário londrino, muito utilizada, também, como parâmetro, em diversos contratos internacionais. (<http://pt.global-rates.com/taxa-de-juros/Libor/Libor-informacao-de-referencia.aspx>).

Libor é “taxa de *juros*” cobrada pelos bancos de Londres, que serve como referência para a maioria dos empréstimos do sistema financeiro internacional de médio prazo. http://www.igf.com.br/aprende/glossario/glo_Resp.aspx?id=1804

Portanto, a própria taxa Libor corresponde a taxa de juros.

O mesmo pode se dizer do adicional de “X% ao ano”, pois, como consta das definições acima, corresponde à remuneração, dependente de prazo, por uso de coisa fungível.

A recorrente busca, em toda sua construção, conceituar esse “adicional” – “*Taxa Libor mais X% ao ano*” – como compensação por custos inerentes ao negócio, mas não há como vincular custos – que podem variar muito, principalmente no ramo petrolífero, como, por exemplo, em caso de guerras – com variação de taxa de juros internacional acrescida de uma porcentagem ao ano.

Se o adicional fosse para compensar encargos administrativos ou riscos de variação de preço do petróleo, outros deveriam ser os índices de correção do preço, vinculados aos fatores que causassem reflexo nas variáveis.

Em nosso entender, os elementos essenciais para a conceituação desse adicional (*Taxa Libor mais X% ao ano*) como juros estão presentes:

1. Coisa fungível;
2. Paga ao credor;
3. Originário de utilização de coisa devida (venda);
4. Calculado com base no valor do que foi cedido;
5. Variável pelo prazo.

Em seu recurso a recorrente alega que a incidência de IRRF só pode ocorrer sobre operações de financiamento, o que não é o caso, pois paga preço fixo e não juros.

Com todo respeito, a recorrente não paga preço fixo.

O valor final a ser pago, com a utilização da fórmula “*Taxa Libor mais X% ao ano*”, depende de fatores a serem definidos no futuro, como a Taxa Libor, que pode sofrer variações, e o prazo para pagamento.

Concordamos com a recorrente que “nem toda venda a prazo é financiada”, mas a que está sob análise é, pois há juros a serem cobrados no pagamento futuro.

Não concordamos que a fórmula “*Taxa Libor mais X% ao ano*” seja equação financeira para calcular o valor da mercadoria no tempo, no ato do pagamento, não expressando custo financeiro, pois não há vinculação entre as variáveis presentes na fórmula com o preço futuro da mercadoria, petróleo.

Também não há dependência, conexão, entre os tipos de contratos de câmbio fechados pela Recorrente, para quitar os valores e registrados no BACEN, com a realidade presente na operação.

Repetimos, na operação há um adicional que possui todas as características presentes no conceito clássico, histórico, de juros, por isso é que a exigência tributária deve prosperar, pois há determinação legal para a incidência do IRRF nesse caso. O mesmo vale para as faturas que registram preços “cheios”, mas embutindo os juros.

A própria recorrente afirma que o adicional “*Taxa Libor mais X% ao ano*” corresponde a ressarcimento de custo que sua subsidiária têm com juros pagos a agentes financiadores para a compra de petróleo com trinta dias, revendendo-o para o sujeito passivo a prazo mais longo. Assim, demonstra-se que a fórmula “*Taxa Libor mais X% ao ano*” configura-se em compensação de custos, mas custos com juros, que são calculados pela mesma variável, juros, motivo da incidência do IRRF.

Vale destacar frase presente no recurso:

“O que a Receita Federal está achando ser parcela de juros, e conseqüentemente tributável pelo IRRF, é na verdade um “pagamento de compensação que a Petrobrás efetua à PIFCO para ressarcir os custos decorrentes do alongamento do prazo de pagamento”.

Essa, em nosso entender, é a definição clássica de juros, pois presentes as características que o conceituam, citadas acima.

Não há relevância, para a exigência tributária em questão, se a PIFCO é uma empresa financeira ou não. Relevante é a remessa de juros para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, que faz incidir o IRRF, como determina a legislação brasileira, competente para tanto.

O sujeito passivo, ainda, defende que para vários outros tributos deve ser considerado o preço total, cheio, mas não estamos analisando tributos aduaneiros, estaduais, ou qualquer outro.

Estamos analisando caso de incidência de IRRF – que possui legislação própria – sobre parcela referente a juros e sobre esse prisma devemos decidir.

Os tributos citados – para definição do valor a ser tributado - possuem relação com custos, despesas, resultados, o que não é o caso, e a definição do valor total impacta na base de cálculo para a incidência dos tributos citados, o que também não é o caso.

Aqui temos que definir se a fórmula aplicada sobre o preço (*Taxa Libor no tempo até o pagamento + x% ano até o pagamento*) corresponde a juros. Caso não corresponda

a juros, não há tributação, caso corresponda a juros - como concluiu o acórdão recorrido, com quem concordo – há a tributação.

Perfeito e sem necessidade de complementos é o texto constante da decisão, quase unânime, do acórdão recorrido, de relatoria da nobre conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, que transcrevo abaixo e utilizo como razões de decidir:

"Por outro lado, fundamenta-se o auto de infração no entendimento de que se teria, na espécie, uma venda a prazo, acrescida de encargos financeiros, a título de juros.

No dizer de Maria Helena Diniz (Tratado Teórico e Prático dos Contratos, vol. I Ed. Saraiva: 2006, p. 468), "Se a entrega da coisa for feita no dia da conclusão do contrato, ficando diferido o pagamento do preço, cuida-se de venda a prazo ou a crédito".

Juros são os frutos acessórios da utilização do capital alheio e a este se agregam, conforme artigo 59 e 60 do Código Civil, artigo 293 do Código de Processo Civil e Súmula 254 do Supremo Tribunal Federal.

Pontes de Miranda ao abordar os juros, afirmou:

*"Dois elementos conceituais dos juros são o **valor** da prestação, feita ou a ser recebida, e o **tempo** em que permanece a dívida. Daí o cálculo percentual ou outro cálculo adequado sobre o valor da dívida, **para certo trato de tempo. É o fruto civil do crédito. No plano econômico, renda do capital**"*

Com base em tais excertos, permito-me entender que, na espécie, estaria caracterizado que os acréscimos remetidos da PETROBRAS para a PFICo têm a natureza de uma remuneração pelo suporte financeiro que a última teve que arcar para possibilitar a aquisição do petróleo no mercado internacional, com a PFICo captando recursos no mercado internacional para manter os custos de operação da sua controladora.

O que configura a venda de bem a prazo com o encargo pela não disponibilização do capital, pois que a mercadoria é entregue em dado momento e o pagamento somente é efetuado num prazo de 180 (cento e oitenta) a 360 (trezentos e sessenta) dias após.

*Neste sentido, a venda a prazo está caracterizada, como uma modalidades da venda a termo, e o **acrécimo de valor adicionado ao preço da mercadoria tem natureza de juros, e como juros remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior estão sujeitos à incidência do IRF.***

Impende observar que a legislação que embasou a exação não requer motivo para a remessa de juros para o exterior, o que, na espécie, resta caracterizada, com o pagamento do acréscimo de um plus acompanhando o valor da mercadoria, conforme resta da dicção dos artigos 702 e 703 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, litteris:

Esse o entendimento esposado por esse Colegiado, quando do julgamento do Acórdão nº 106-11.959 em 24.05.2001, cuja ementa a seguir se transcreve:

JUROS PAGOS A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR - Estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte à alíquota de 25%, os rendimentos percebidos pelas pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. O imposto de renda é devido no momento do pagamento, independentemente, da moeda em que foi feito e da efetiva remessa do numerário. Recurso negado. 1º Conselho de Contribuintes/6a. Câmara/ACÓRDÃO 106-11.959 em 24.05.2001. Publicado no D.O. LI. em: 20.07.2001.

Por outro lado, é sabido que o processo de refino do petróleo é longo e complexo: envolve a compra junto às fontes supridoras, transporte do petróleo até os portos nacionais - com carregamentos que podem demorar até 30 dias para chegar ao país, armazenamento e distribuição às refinarias.

Também, é fato que a PETROBRAS, pela importância da mercadoria objeto de suas operações no mercado mundial, está submetida à observação das formas de comercialização que lhe traga maiores benefícios nas transações a operar. A empresa não era obrigada a comercializar o petróleo por este meio, se o fez, foi com a certeza de que o negócio lhe renderia os melhores resultados. Assim, o que ocorreu foi a escolha de uma forma de comercialização que melhor lhe aprouvera, como mais competitiva.

Nesse ponto, cabe que seja trazido à baila excerto da impugnação (fl. 464), em que a PETROBRAS reconhece a falta de condições financeiras para arcar com o custo do pagamento do petróleo adquirido no exterior, em curtíssimo prazo, quando afirma: "Em outras palavras, o pagamento das partidas de petróleo no prazo curtíssimo de 30 dias faria com que a Petrobras arcasse com custo financeiro insuportável".

Sob esse pórtico, e diante da situação fática posta nos autos, pode-se ver que a inclusão da PFICO nas operações de aquisição de petróleo, tem o escopo de absorver os custos financeiros que a PETROBRAS não pudera suportar diretamente, daí a dilação do prazo para pagamento, variando de 180 a 360 dias.

Outro ponto a se destacar, é que, na espécie, além de a PFICO repassar à PETROBRAS a mercadoria pelo mesmo valor de aquisição, a efetiva operação para compra do petróleo se dá entre a fonte produtora, geralmente em países do Oriente Médio e América Latina, e a PETROBRAS, ou seja, o carregamento da mercadoria vem do produtor do petróleo ao Brasil, sem a necessidade da passagem física pela Ilhas Cayman, onde está localizada a subsidiária.

E aí se reforça o papel financeiro da PFICO, não de revendedora do petróleo, já que, diante de um mercado tão competitivo e exigente e do peso daquela mercadoria na

economia nacional, nenhum outro benefício teria a PETROBRAS com a inclusão da sua subsidiária na operação de aquisição do óleo, que não o alargamento do prazo para pagamento."

Por fim, cabe destacar que a própria recorrente escritura o adicional tratado como despesa financeira, a meu ver de forma correta, o que constitui prova.

Nesse ponto, há informações de grande relevância no relato fiscal, fls. 0137, oriunda de informações prestadas pela própria recorrente:

3. Intimada, em 17/11/2003, a informar: a natureza desses "acrêscimos", o número da conta contábil em que tais "acrêscimos" foram registrados, bem como o critério acordado com a PFICO no que se refere à determinação desses "acrêscimos", a empresa respondeu, em 19/12/2003, através do seu documento Tributário-I47 (grifos nossos):

*a) Os "acrêscimos" "referem-se à parcela do preço de petróleo, correspondentes à **compensação decorrente do prazo de pagamento diferenciado** calculados nos embarques do produto;*

b) " As contas que contemplam os lançamentos dos referidos encargos são: Débito: 4720-005 — (Outros Encargos Financeiros - Juros s/ Empréstimos Controladora, Subsidiária Controladoras), que é alocada na conta 3540-002 (Resultado Financeiro — Despesa Financeira Controladora Subsidiária Controlada); Débito: 3541-012 — (Variação Monetária Passiva — Variação Cambial Controladora, Subsidiária Controladoras) e crédito: 2108112 (Fornecedores Controladoras Subsidiárias e Controladas — Fornecimento Petróleo e Derivados Exterior c/Variação)."

c) "As contas acima citadas contemplam embarques da PIFCO, os respectivos encargos, bem como embarques de outras subsidiárias."

*d) " O critério acordado com a PFICO é a aplicação da taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do **período a que se referirem os juros**, cujo percentual é aplicado após o 30º dia do embarque da mercadorias (BL) até a data do efetivo pagamento."*

...

*6. A fim de complementar as informações do item anterior, analisamos a **Declaração de Rendimentos** da fiscalizada dos anos-calendário de 1999 a 2002, especificamente a Ficha onde estão registradas as informações dos resultados de empresas ligadas situadas no exterior. Lá, na ficha relativa à PFICO, consta que esta registrou "**Receitas Financeiras Auferidas com Vinculadas no Brasil**".*

Ressalte-se que há documentos, elaborados pela recorrente, em que a parcela tributada é especificada e conceituada como juros, fls. 0726, 0727, 0728, 0729, 0863, 0864, 0865, 0866.

Portanto, a própria recorrente sempre conceituou esses valores como despesas ou receitas financeiras.

Novamente, utilizamos as razões do acórdão recorrido para clarear a questão:

“Ademais, há que se relevar a denominação atribuída às contas contábeis que representam as operações nos registros das empresas envolvidas, assim tratadas em resposta a Termo de Intimação Fiscal:

...

*b) As contas que contemplam os lançamentos dos referidos encargos são: Débito: 4720-005 — (Outros Encargos **Financeiros** — **juros** s/Empréstimos Controladora, Subsidiária Controladoras), que é alocada na conta 3540-002 (Resultado **Financeiro** — Despesa **Financeira** Controladora, Subsidiária Controlada); Débito: 3541-012 — (Variação Monetária Passiva — Variação Cambial Controladora, Subsidiária Controladoras) e Crédito: 2108112 (Fornecedores Controladora Subsidiárias Controladas — Fornecimento Petróleo e Derivados Exterior c/ Variação).*

É notório que fora dado o tratamento de juros aos acréscimos pagos nas transações entre a PETROBRAS e a PFICo, e, embora a autuada contradite tal assertiva com o argumento de que a simples denominação de contas contábeis não possui o condão de gerar obrigação tributária, ressalte-se que, o registro contábil apenas não será importante se não for relevante para a caracterização do fato. Na espécie, o enfoque dado pela PETROBRAS às operações fora notoriamente de que se tratavam de juros. E, é entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes que o registro contábil tem, entre suas finalidades, descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil, como determina a lei, toma-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a Administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo, ou, em contrário, como restou demarcado no Acórdão 108-07.816, cuja ementa a seguir se transcreve:

ACÓRDÃO 108-07816 em 13/05/2004

Órgão: 1º Conselho de Contribuintes /8a Câmara

IRPJ e OUTROS/S7MP1 FS. - Et: 1998 e 1999

PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três

dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial – a Lei 6404/1976; contábil – Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato Jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica individual e concreta observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra.

Recurso negado.

*Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.
Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro*

Publicado no DOU em: 20.07.2004 (destaques da transcrição)”

Forte no exposto, somos pelo provimento parcial do recurso de ofício, para reconhecer a decadência do direito de efetuar o lançamento dos fatos geradores ocorridos no período de 07/01/1999 e 19/05/1999.”

Por fim, como ressalta várias vezes a recorrente, sabemos da relevante importância do sujeito passivo para a economia nacional e nos enche de orgulho que essa empresa nacional tenha expressivo destaque no mundo, mas nem por isso podemos alterar o determinado na legislação tributária, que obriga a incidência do IRRF sobre o valor dos juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor.

Assim, pela parcela paga pelo sujeito passivo possuir todos os elementos para a sua conceituação como juros, correta a incidência de IRRF, como determina a legislação citada.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

EXCLUÍDO