



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10283.007607/98-78  
Recurso nº. : 118.945  
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Exercícios de 1989 a 1991  
Recorrente : BENARRÓS DIESEL LTDA..  
Recorrida : DRJ EM MANAUS - AM  
Sessão de : 11de maio de 1999.  
Acórdão nº. : 101-92.670

I.R.P.J. – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. NEGÓCIO JURÍDICO DE MÚTUO. INOCORRÊNCIA. – Alterações introduzidas pela decisão recorrida no Ato Administrativo de Lançamento, quanto à sistemática adotada para correção monetária dos valores mutuados e quanto a datas e valores que compõem a base de cálculo do tributo, bem como o fato de haver sido afastado, sem qualquer prova concreta em contrário, a alteração contratual promovida quanto à remuneração e o índice de correção dos valores mutuados, tornam frágeis as acusações assacadas contra o sujeito passivo, não bastando para dar suporte ao ato administrativo de lançamento tributário.

Recurso voluntário conhecido e provido.

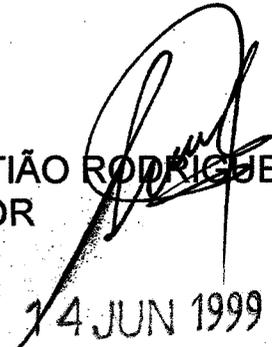
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BENARRÓS DIESEL LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

φ

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

## R E L A T Ó R I O

BENARRÓS DIESEL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. -MF sob o nº 07.234.453/0001-21, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus – AM que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 124/126, recorre a este Conselho na pretensão de reforme da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

Em Sessão realizada no dia 16 de abril de 1996, por ocasião do julgamento do Recurso protocolizado sob nº 105.389, foi feito o relato como abaixo se transcreve:

“A exigência fiscal decorre das irregularidades descritas na peça básica nestes termos:

“01 - OMISSÃO DE RECEITA - Com base nos documentos fornecidos pela própria Autuada, notas fiscais de vendas e tabelas de preços fizemos a conciliação das vendas de veículos referentes aos anos base de 1987, 1988, 1989 e 1990 e constatamos que houve revenda de veículos a preço abaixo do mercado. Caracterizando, desta forma, subfaturamento por prática de preços diferenciados já que nas notas fiscais de vendas não há referência sobre descontos incondicionais.

A autuada até a presente data não respondeu a intimação de 19.09.91, apesar de ter sido prorrogado o prazo para cumprimento da intimação de 24 horas para 15 dias, conforme doc. fls. 18, 19 e 20. Face a isto, estamos atuando tomando por base os valores apurados nas referidas tabelas, doc. fls. 21 a 49.

.....  
02. - OMISSÃO DE RECEITA - A autuada centraliza todas as suas receitas na coligada J. Macedo, conseqüentemente, a administração financeira da Benarrós é realizada pela J. Macedo através de conta corrente consubstanciada na escrita contábil pelo num. 12021490117. Como sustentáculo jurídico desta operação as empresas se valem de contratos de mútuo. Para o ano base de 1988 utilizamos as variações das OTN e para os anos base de 1989 e 1990, nos valem da LBC de conformidade com a cláusula IV do contrato celebrado entre as empresas, doc. fls. 12 e 13, para os cálculos, chegamos à inferência de que a Autuada ofereceu à tributação receita financeira, juros e correção monetária, provenientes de

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

mútuo, valores inferiores aos preestabelecidos pela legislação pertinente e pelos contratos de mútuo. Caracterizando, com isso, omissão de receita conforme relatórios doc. fls. 86 a 121, ...”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 329/352, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular, cuja emente tem esta redação:

“Não encontra base legal de sustentação a omissão de receita apurada por diferença entre o preço de venda praticado pela empresa autuada e o preço de referência contido em tabelas de sugestões editadas pela empresa fabricante, o que torna inócua (SIC) a caracterização de subfaturamento pelo fisco.

Não atendidos os procedimentos de cálculo de correção monetária e de juros a empréstimos de mútuo entre coligadas, na forma e na disposição do Decreto-lei nº 2.072/83, art. 5º, normatizado pelo PN/CST nº 85, cabível é a sua exigência fiscal.

**ACÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE.”**

Cientificada dessa decisão em 17 de fevereiro de 1993, a contribuinte ingressou com recurso voluntário para esta Segunda Instância Administrativa (fls. 652/672), cuja síntese é lida em Plenário para maior conhecimento por parte dos demais Conselheiros (lê-se), vez que o Patrono da recorrente, por sustentação oral, deverá dar destaque à matéria ainda sob litígio.

Na mesma oportunidade, através do Acórdão nº 101-89.635, foi declarada a nulidade da decisão recorrida, tendo por fundamento o voto então proferido:

“Como do relato se infere, a matéria ainda em litígio diz respeito a diferença de correção monetária incidente sobre contrato de mútuo celebrado entre a recorrente e a pessoa jurídica J. Macedo S.A. - Comércio, Administração e Participações, conforme documentos de fls. 453 a 457.

Segundo o que restou consignado na peça básica, foram refeitos os cálculos das receitas financeiras resultantes do citado contrato, ficando esclarecido pela autoridade lançadora:



Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

“Para o ano base de 1988 utilizamos as variações das OTN e para os anos base de 1989 e 1990, nos valem da LBC de conformidade com a cláusula IV do contrato celebrado entre as empresas ...”

Ainda na fase impugnativa alegou a contribuinte conter vícios o Auto de Infração, sendo o primeiro consistente na interpretação dada ao artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, dispositivo este que exige o reconhecimento de correção mínima, cujo limite é dado pelo valor da ORTN (OTN, BTN), enquanto que para apuração da matéria tributável, nos anos-base de 1989 e 1990, foi utilizado o valor da LBC, índice não previsto na legislação de regência.

Como agravante apontou a então impugnante o fato de haver sido ignorado, pela autoridade lançadora, o “TERMO DE RÉ-RATIFICAÇÃO DE CONTRATO DE MÚTUO MEDIANTE DÉBITO/CRÉDITO EM CONTA CORRENTE”, firmado em 16 de janeiro de 1989 (fls. 457).

Outro vício apontado pela contribuinte está relacionado com a metodologia utilizada para cálculo da correção monetária dos valores tidos como mutuados.

Contestando os argumentos expendidos na fase impugnativa, autuante afirmou textualmente (fls. 633):

“Com a extinção da OTN pelo art. 15 da Lei 7.730/ de 31.01.89, o art. 21 do Decreto-lei 2065/83 tornou-se inaplicável. O art. 9 da Lei 7.799 de 10.07.89, veio, como substituto, dispor que fica a Poder Executivo, com base nos objetivos da correção monetária, autorizado a baixar instruções relativas a outras situações especiais, bem como em relação a operações efetuadas entre pessoas jurídicas coligadas, controladas e controladoras, sob controle comum ou associadas por qualquer forma.

Mesmo não tendo sido baixado nenhum ato administrativo tornando obrigatório o reconhecimento da correção monetária pela mutuante, no período-base de 1989 a Benarrós está obrigada a reconhecer no LALUR a receita de correção monetária em cumprimento do contrato firmado entre esta e a J. Macedo, doc. fls. 10 a13.”

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

Cabe razão à recorrente quando sustenta que a decisão recorrida deixou de se manifestar sobre pontos essenciais levantados na inicial, o que a torna nula segundo jurisprudência firmada por este Conselho.

Com efeito, além de não enfrentar o formal pedido de realização de perícia, a autoridade julgadora monocrática deixou de abordar a maioria dos argumentos apresentados pela pessoa jurídica autuada quando da inauguração da fase litigiosa do procedimento, ferindo frontalmente o artigo 31 “*in fine*” do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 8.748, de 1993, “*revis*”:

“Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pela impugnante contra todas as exigências.”

A jurisprudência firmada por este Colegiado, ratificada pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, consagra o entendimento de que ocorre cerceamento do direito de defesa quando a autoridade julgadora deixa de se manifestar sobre todos os pontos atacados pelo sujeito passivo, ou seja, quando o ato decisório é omissivo no tocante a argumentos e provas apresentados na fase impugnativa, implica nulidade da mencionada decisão. É, na essência, o reconhecimento do direito a ampla defesa, consagrado pela Constituição Federal de 1988.

Por todo o exposto, voto no sentido de seja declarada nula a decisão recorrida, devolvendo-se os presentes autos à repartição de origem para que outra seja proferida na boa e devida forma.

Antes de ser submetido o litígio a novo julgamento, foi determinado a realização de Perícia Contábil, conforme se constata através dos documentos de fls. 426 a 446.

Reconhecendo, em parte, a procedência das alegações apresentadas, a autoridade julgadora de primeiro grau proferiu decisão cuja ementa tem esta redação (fls. 449/462):

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

“SUBFATURAMENTO – A simples constatação de que a empresa efetuou vendas a preço inferior ao valor da tabela, não é suficiente para caracterizar o subfaturamento e conseqüentemente a omissão de receitas.

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – Verificado através de perícia, que na determinação do lucro real dos exercícios de 1990 e 1991, a empresa não reconheceu integralmente a variação monetária sobre os contratos de mútuo, é cabível a tributação sobre a diferença.  
LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”

Cientificado o sujeito passivo em 28 de outubro de 1998 (AR de fls. 467), foi protocolizado, em data de 27 de novembro de 1998, o recurso voluntário de fls. 472 a 481, através do qual são desenvolvidos argumentos que podem ser assim resumidos:

- a) nos anos de 1989 e 1990 utilizou o índice verificado pela variação da LFT, visto que o contrato de mútuo restou re-ratificado em 19 de janeiro de 1989, com o objetivo de alterar o índice a ser aplicado na atualização dos valores mutuados, em substituição à LBC;
- b) a única divergência existente entre a decisão recorrida e o entendimento esboçado pela recorrente consiste em que aquela desconsiderou por inteiro como legitimamente aplicável o índice da LFT;
- c) vale dizer, no ano de 1989 foi utilizado o índice da LBC, tendo em vista ser este superior à variação da OTN/BTNF, enquanto que para o ano de 1990 foi adotada a variação da BTNF, vez que esta superou a variação ocorrida com a LBC;
- d) a decisão recorrida, portanto, se assenta no exclusivo fundamento de não ser aplicável o índice da LFT, tomando como exclusivo parâmetro de comparação com o índice mínimo legal a LBC e não a LFT;
- e) se reconhecido como legítimo o índice da LFT, nenhuma exigência adicional seria formulada, sendo acolhida por inteiro a pretensão da recorrente;
- f) duas são as razões que levaram a autoridade “*a quo*” a desconsiderar a aplicação dos índices da LFT, quais sejam: i) a inoportunidade da apresentação; e ii) a pretensa credibilidade do Termo de Re-Ratificação;
- g) não se vislumbra qualquer motivo para que a decisão recorrida coloque o documento sob grave suspeição, como se fora adrede e

extemporânea urdido para acobertar fatos pretéritos, sendo certo que a prova da genuidade do documento em causa resulta de o índice da LFT nele pactuado, em substituição das LBC, se encontrar refletido, em perfeita e bilateral simetria sincrônica, na contabilidade da mutuante e da mutuária;

- h) esta convergência simétrica e sincrônica nada mais é do que reflexo de acordo entre elas estabelecido no Termo de Re-Ratificação, acordo que sequer necessitaria de ser formulado por instrumento escrito e muito menos registro em cartório de títulos e documentos, bastando um consenso verbal, refletido nas suas consequências pelos seus documentos de execução, que são os lançamentos contábeis, os quais se ajustam por inteiro aos termos e condições pactuados;
- i) não será demais recordar o princípio fundamental de que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos, o que inocorreu no caso sob exame;
- j) não quer, neste momento, a recorrente deixar de reagir, com máxima indignação, contra a gravíssima acusação, de índole criminal, de ter ardilosa, solerte e fraudulentamente, concebido um falso documento com a finalidade soez de nele “entrincheirar-se”, indignação essa que é reforçada pelo fato de ao longo deste processo, terem sido sempre e sempre provados como verídicas as suas alegações e genuínos os documentos que as embasaram, com a consequência da derrocada, passo a passo, do auto de infração, que a força da verdade reduziu a pó.

É O RELATÓRIO

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

## V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Como do relato se infere, a recorrente vem sustentando que a “*única divergência*” existente entre seu entendimento e aquele consignado pela decisão recorrida está no fato de haver a autoridade julgadora monocrática desconsiderado, por completo, a variação ocorrida no valor da LFT, enquanto que ela, por força do contrato de mútuo, apropriou a variação monetária tendo por parâmetro o valor do mencionado título.

Às fls. 371/388 dos presentes autos encontra-se a contestação produzida pela Fiscalização, em consequência da impugnação anteriormente apresentada, na qual se acha registrado:

“O Decreto-lei 2065/83 tornou obrigatório nos negócios de reconhecimento da correção monetária calculada segundo a variação do valor da OTN, para as mutuantes com coligadas, controladas ou controladoras e interligadas (SIC).

Com a extinção da OTN pelo art. 15 da Lei 7.730 de 31.01.89, o art. 21 do Decreto-lei 2065/83 tornou-se inaplicável. O art. 9 da Lei 7.799 de 10.07.89, veio, como substituto, dispor que fica o Poder Executivo, com base nos objetivos da correção monetária, autorizado a baixar instruções relativas a outras situações especiais, bem como em relação às operações efetuadas entre pessoas jurídicas coligadas, controladas e controladoras, sob controle comum ou associadas por qualquer forma.

Mesmo não tendo sido baixado nenhum ato administrativo tornando obrigatório o reconhecimento da correção monetária pela mutuante, no período-base de 1989 a Benarrós está obrigada a reconhecer no LALUR a receita de correção monetária em cumprimento do contrato firmado entre esta e a J. Macedo, doc. 10. a 13.

Quando o empréstimo se processa por tempo indeterminado, conta corrente, como é o caso específico da Autuada, o cálculo da correção monetária deve ser diário. O PN CST 10/85, determina dois métodos para tanto:

- a) ao método hamburguês como taxa a variação mensal da OTN ou qualquer outro procedimento de matemática financeira que

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

assegure a apuração diária dessa variação sobre os valores mutuados;

b) ao valor diário da OTN determinado de acordo com as regras do parágrafo único do art. 5 do Decreto-lei 2072/83, cujo coeficiente é aplicável dia a dia sobre os valores correspondentes.

Quanto á alegação de que o cálculo da correção monetária foi procedido pela fiscalização com base na LBC e que o correto seria pela LFT, conforme doc. fls. 457. A dúvida quanto a aplicação de LBC ou LFT só é aceita para o ano base de 1989, pois para os anos base de 1987 e 1988 utilizamos a variação da OTN de acordo com a legislação vigente, por isto, devemos analisar o questionamento da Autuada e o documento fls. 457 no que diz respeito à receita financeira para o ano base de 1989, vejamos: o documento de fls. 457 foi elaborado após a autuação com a finalidade de diminuir a base de cálculo da incidência do imposto de renda pessoa jurídica sobre receita proveniente de mútuo, tanto é verdade que:

a) ao solicitarmos o contrato de mútuo a autuada apresentou os documentos fls. 10 a 13, no qual reza correção monetária com base na LBC e juros de 1% ao mês sobre o valor reajustado;

b) ao ser intimada a se pronunciar sobre a diferença detectada por esta fiscalização no cálculo de receita financeira sobre mútuo, doc. fl. 18, a Autuada não mencionou a existência de doc. alterando o índice de LBC para LFT, como também se limitou a pedir prorrogação de prazo para cumprir a intimação por mais 15 dias. Sendo que até a data da autuação a autuada não tinha se pronunciado sobre o caso;

c) quanto aos juros o doc. fls. 457, determina que são "*nihil*", neste caso detectamos mais uma contradição da Autuada, pois na declaração, doc. fls. 8 e 9 a Autuada reafirma textualmente que recebeu juros provenientes de mútuo, se não bastasse à sua escrita comercial, ratifica a declaração ao contabilizar receita de juros proveniente de mútuo, conforme cópias dos balancetes de verificação, de 12/87, 12/88, 12/89 e 12/90, doc. fls. 571 a 575. Neste caso a escrita contábil, no que tange ao procedimento está de acordo com os contratos de mútuos apresentado pela Autuada a esta fiscalização, doc. fls. 10 a 13, o nosso questionamento é exclusivamente quanto aos erros de cálculo.

Pelo exposto nos itens "a", "b" e "c", retro discriminados fica claro que até a data da lavratura do Auto de Infração não existia o doc. fls. 457, com isso, a "ilegalidade" está nas pretensões da Impugnante ao apresentar um documento contraditório em sua defesa, o qual chaga à aberração da improbidade."

Deve ser ressaltado que a autoridade julgadora de primeiro grau não admite a pretensão da recorrente no sentido de dar eficácia e validade à alteração da remuneração e do parâmetro de atualização monetária dos valores mutuados, por duas razões básicas: uma por não apresentado oportunamente, isto é, por ocasião

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

da realização dos trabalhos de auditoria fiscal, e outra, em razão do conteúdo e das conseqüências que deveriam ser produzidas pelas alterações, ou seja, não foi promovido o registro público do documento e nem a empresa teria observado o mandamento contido na cláusula que prevê a remuneração dos empréstimos.

Assim, firme na convicção de que deveria ser considerada, para efeito de cálculo da correção monetária, a variação verificada no valor da LBC, por contratualmente assumido, exceto se tal índice resultasse inferior ao verificado pela variação da OTN/BTN, no mesmo período, foi realizada Perícia Contábil, do que resultaram os Laudos de fls. 426 a 446.

Como ressaltado pela recorrente, é certo que o acordo celebrado entre as empresas, do qual resultaram as operações de mútuo, sequer necessitaria de contrato formal, menos ainda que o instrumento particular ou sua eventual alteração tivesse que ser levado a registro no Cartório de Títulos e Documentos, para produzir efeitos jurídicos entre as contratantes. É bastante, no caso, que as conseqüências do acordo de vontades sejam refletidas nas operações realizadas e, principalmente, nos registros contábeis que espelham as condições pactuadas.

Do Laudo apresentado por “BERCHMANS AUDITORES E CONSULTORES”, figurante como peritos da recorrente, consta textualmente como “procedimentos de contabilização adotados pela mutuante” (fls. 439/440):

“6. A mutuante, Benarrós Diesel Ltda., registrava os lançamentos decorrentes dos valores mutuados com J. Macedo S. A. – Comércio, Administração e Participações em duas contas, uma no ativo e outra no passivo.

Na conta do Ativo (...) eram lançados os valores emprestados, a receita de atualização monetária e os juros sobre os saldos mutuados.

Na rubrica do Passivo (...) eram contabilizadas as importâncias tomadas, as despesas de atualização monetária e dos juros sobre os valores mutuados.

.....  
9. Algumas divergências foram notadas entre as datas dos lançamentos contábeis e as datas consideradas para fins do cálculo da planilha financeiras.

10. Para apuração dos encargos financeiros contabilizados, tendo como suporte a planilha financeira, - Benarrós Diesel Ltda. Utilizou do método hamburguês, que consiste na multiplicação dos saldos diários pelo número de dias em que permanecem inalterados, somando ou diminuindo o

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

resultado de cada operação do saldo de números, para apuração do saldo final.

Sobre esse saldo foi aplicada a taxa diária, apurada da taxa mensal definida entre a mutuante e a mutuária.

11. O procedimento descrito foi aplicado de forma consistente durante os anos-base de 1988, 1989 e 1990."

Além de não esclarecer qual o índice foi efetivamente adotado pela recorrente para a apropriação contábil dos encargos incidentes sobre as operações de mútuo, se LBC ou LFT, os Auditores indicados pela empresa deixaram de responder ao 4º Quesito formulado, que versava sobre a comparação entre a remuneração à taxa de juros de 1% ao mês mais variação da LBC e a variação da OTN/BTN, consignando (fls. 444):

"Não efetuamos os cálculos solicitados, porque a correção monetária, com base na taxa da LBC mais 1%, não pode servir de parâmetro para comparação com a correção monetária mínima exigida por lei, que é a calculada em função da ORTN (ou dos índices que a substituíram, OTN e BTN), conforme dispõe o artigo 21 do Decreto-lei nº 2065, de 26 de outubro de 1983, ...".

Como visto, os Auditores não se limitaram a executar a tarefa que seria da sua competência, se arvorando à condição de intérprete da lei e emitindo juízo de valor sobre o conteúdo da norma jurídica invocada. E, nesse mister, não foram felizes, pois chegaram a conclusão equivocada, o que foi ressaltado pela decisão recorrida:

"Já foi dito anteriormente, mas não custa nada refinar, que de acordo com o art. 254 do RIR/80 e do art. 21 do DL 2.065/83, a empresa deveria reconhecer a variação monetária, calculada de acordo com o índice ou coeficiente estipulado com J. Macedo S/A. No entanto, caso o índice contratual fosse inferior à variação da ORTN, ou os indexadores que a substituíram, então, deveria reconhecer a variação monetária calculada de acordo com este indexador, já que o Decreto-lei acima mencionado estabelece que esta deve ser a remuneração mínima a ser aplicada nos negócios de mútuo."

Em síntese, as partes estavam livres para contratarem a forma de atualização monetária dos valores mutuados, desde que a mutuante reconhecesse, como

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

receita, pelo menos a correção calculada com base nos índices oficiais que, de certa forma, devem repor o poder de compra da moeda.

A Fiscalização, como anteriormente registrado, elaborou os cálculos da pretensa omissão, adotando como índices: i) para o ano de 1988, o da OTN; ii) para os anos de 1989 e 1990, o da LBC. Além disso, calculou os juros tendo por base o método exponencial, por entender que se trata de método universalmente aceito, e a correção monetária foi encontrada pela adoção do valor diário do indexador na forma prescrita pelo artigo 5º do Decreto-lei nº 2.072, de 1983.

Antes de enfrentar os quesitos que lhe foram formulados, o Perito da União explica a metodologia empregada, fazendo consignar (fls. 428/429):

“Foram observados estritamente os ditames da legislação pertinente e as orientações emanadas da INFORMAÇÃO DRJ/MNS-DIRCO N° 037/97, no que concerne à utilização do método HAMBURGUÊS, para o cálculo da remuneração dos valores mutuados. Para tal foi elaborada planilha (junto às fls. 758/830) para todo o período – 1988., 1989 e 1990.

Foram empregados os seguintes passos na consecução do método hamburguês, conforme detalhado na planilha informada:

- 1) todas as operações foram lançadas a débito ou a crédito, em ordem cronológica dos fatos, não prevalecendo, portanto, a ordem de lançamento nos livros contábeis da empresa. Tal sistemática foi necessária tendo em vista que foram detectados inúmeros lançamentos no razão que diferiam das datas dos documentos da empresa. A partir desta constatação, foram solicitados (Termo de Intimação às folhas 740) todos os documentos que respaldaram a movimentação do mútuo no período, sendo que tais elementos foram cotejados com os valores lançados na planilha (folhas 458/564) elaborada pela mutuária J. MACEDO S. A. – COM. ADM. E PARTICIPAÇÕES. A planilha elaborada por esta perícia obedeceu a ótica da mutuante – Benarrós Diesel Ltda., portanto – lançados a débito os recursos colocados a disposição da mutuária – J. Macedo S/A e a crédito, os recursos por esta disponibilizados.

A

divergência de datas entre a ocorrência dos fatos e sua respectiva escrituração causou distorção nos valores lançados pela fiscalização, uma vez que o critério adotado pela mesma foi o levantamento dos saldos diários, a partir das datas lançadas nos livros Razão. No momento da resposta à primeira pergunta instada pela DRJ far-se-á a ilustração desta constatação. Cumpre informar que os totais lançados na planilha elaborada nesta perícia, tanto a crédito, quanto

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

a débito, foram cotejados com os valores lançados nas respectivas contas do ativo – VALORES MUTUADOS J. MACEDO S/A (...) e ainda, conferidos, por amostragem, com a documentação apresentada. (...)

- 2) A partir dos lançamentos das movimentações diárias do mútuo, foram apurados os saldos diários e lançados o número de dias de permanência desses respectivos saldos. No momento seguinte foram apurados os números, que consiste na multiplicação dos saldos diários pelo número de dias de sua permanência e após, apurado o saldo de números até o saldo final do penúltimo dia de movimento de cada mês. Sobre o valor do saldo final foi aplicada a taxa diária de correção monetária (resumo dos índices aplicados – fls. 757) e de juros de 1% para todo o período. Assim foi o procedimento desta perícia, com a aplicação do método hamburguês em todo o período.”

Ao responder ao que restou formulado através do “Quesito nº 1”, o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional que atuou como Perito da União consignou:

“Quanto ao saldo inicial de jan/88 não foram considerados pelo levantamento fiscal os lançamentos efetuados no ativo e passivo. Em 31.12.88 havia saldo de mútuo na conta do passivo (...) a qual só foi transferida para a conta do ativo em 30.01;88 e não no dia 01.01.88 como deveria, haja vista tratar-se de saldo inicial no ano. E ainda, o lançamento inicial (...) foi estornado posteriormente, razão porque não deveria constar nos cálculos da correção. Esta constatação ilustra a informação de que não havia possibilidades de se calcular os rendimentos do mútuo somente pela contabilidade da impugnante, haja vista os problemas frequentes de erros na escrituração das datas de ocorrências dos movimentos financeiros entre as empresas mutuante e mutuária.”

Tendo presente tudo quanto foi explicitado até este ponto, pode-se elencar algumas conclusões preliminares:

- a) muitos dos elementos ou dos dados levantados pela Fiscalização, para composição da base de cálculo do tributo, tiveram que ser deslocados no tempo, para que pudessem coincidir com os fatos concretamente acontecidos, para que, dessa forma, os cálculos pudessem refletir a realidade emergente, eliminando, por consequência, distorções apresentadas no resultado apurado pela Fiscalização;
- b) enquanto que a Fiscalização adotou como indexadores a OTN para o ano de 1988, e a LBC para os anos de 1989 e 1990, o Perito da União, em seu trabalho de auditoria, tomou, para os mesmos

- períodos, a LBC para os dois primeiros anos e o BTNF para o último;
- c) quando da formalização do crédito tributário, restou afastado o critério de apropriação adotado pela recorrente (método hamburguês), sendo certo que os cálculos da correção monetária foram elaborados pela adoção do valor diário do índice admitido para indexador;
  - d) para base da decisão recorrida, a auditoria realizada admitiu como correto o método hamburguês, e elaborou planilha para cujos cálculos seguiu tal metodologia;
  - e) a autoridade julgadora singular afastou, de plano, qualquer questionamento a propósito da aplicação dos índices que a recorrente teria negociado com J. Macedo S. A. – Comércio, Administração e Participações, do que resulta inexistência de cálculos ou quaisquer outros elementos que pudessem permitir a comparação entre os resultados obtidos pela Fiscalização e aqueles que seriam alcançados com a adoção do valor da LFT como indexador, até para o efeito de permitir a aferição dos cálculos cujos resultados foram apropriados pela recorrente, em confronto com a remuneração e atualização dos mútuos contratados.

Diante da deficiente instrução processual, deve-se ter como verídicas as alegações produzidas pela recorrente:

“14. A RECORRENTE utilizou nos anos de 1989 e 1990 o índice representado pela LFT, visto que o contrato de mútuo, mediante crédito/débito em conta corrente de 2 de janeiro de 1989, foi re-ratificado em 19 de janeiro de 1989 (doc. 11 da Impugnação de fls. ) com o objetivo de alterar o índice de correção aplicada, substituindo as LBC por LETRAS FINANCEIRAS DO TESOURO – LFT, índice este que, após referida alteração, foi aplicado a *todo o período de 1989 e 1990, com exceção dos primeiros 15 dias de 1989.*” (Destaques do original).

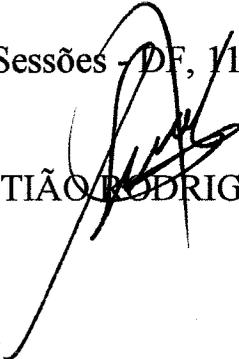
As cambiantes manifestações e conclusões apresentadas pelas autoridades incumbidas de se manifestarem a propósito das questões tratadas nos presentes autos, aliadas ao fato inconteste de que, como anteriormente registrado, o negócio jurídico de mútuo independe de contrato formal para produzir os efeitos que lhe são próprios, conduz à conclusão de que, no caso concreto, todos os fatores

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

militem em favor da tese defendida pela pessoa jurídica atuada, não devendo prevalecer o ato administrativo de lançamento contestado.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, 11 de maio de 1999

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

Processo nº. :10283.007607/98-78  
Acórdão nº. :101-92.670

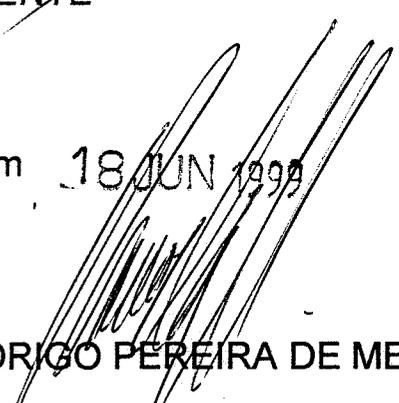
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 14 JUN 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 18 JUN 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL