



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10850/001.308/90-45

Sessão de 29 de abril de 19 92

ACORDÃO Nº 103-12.173

Recurso nº: 100.199 - IRPJ - Exs. de 1986 a 1990

Recorrente: TUCURUI AGRÍCOLA PASTORIL LTDA.

Recorrido: DRF EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO - SP

IRPJ - NEGÓCIOS DE MÚTUO

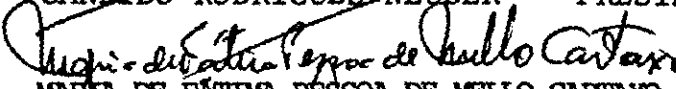
- O art. 21 do D.L. 2065/83 apenas abrange os negócios de mútuo, conforme definido no art. 1256 do Código Civil Brasileiro e 247 do Código Comercial. Inadmissível, para fins de aplicação do citado dispositivo legal, a interpretação extensiva ou a presunção do surgimento de obrigação de mútuo, com base na simples inadimplência verificada quanto ao pagamento do preço, em contrato de compra-e-venda mercantil.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por TUCURUI AGRÍCOLA PASTORIL LTDA.

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

Sala das Sessões, em 29 de abril de 1992


CANDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE


MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - RELATORA


ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: **16 OUT 1992**

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Luiz Henrique Barros de Arruda, Victor Luís de Salles Freire,

V. V.

Sonia Nacinovic, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Ilcenil Franco e Dícler de Assunção.

A handwritten mark, possibly a signature or initials, consisting of several overlapping loops and a vertical stroke at the bottom.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

RECURSO Nº: 100.199

ACORDÃO Nº: 103-12.173

RECORRENTE: TUCURUI AGRÍCOLA PASTORIL LTDA.

R E L A T Ó R I O

TUCURUI AGRÍCOLA PASTORIL LTDA., com sede à Estrada Catanduva - Catiguã, Km-7, Zona Rural, Catanduva, SP, recorre a este Conselho da decisão prolatada pela autoridade administrativa de primeira instância, que indeferiu a impugnação de fls. 207 a 211, mantendo integralmente a exigência fiscal, consubstanciada no Auto de Infração de fls. 198 e seus anexos.

Com efeito, o litígio supra teve origem na constatação da seguinte irregularidade, nos anos-base de 1985 a 1989, exercícios de 1986 a 1990, respectivamente:

Falta de adição ao lucro líquido do valor correspondente à correção monetária, calculada segundo a variação da ORTN/OTN/BTN, referente aos negócios de mútuo realizados com a empresa interligada "Usina São Domingos - Açúcar e Alcool S/A" onde, na condição de emprestante, deixou de reconhecer como variação monetária ativa a correção monetária calculada sobre os saldos devedores apurados em demonstrativos elaborados pelo próprio contribuinte.

Tempestivamente, a autuada interpôs a impugnação de fls. 207 a 211, onde pleiteia a insubsistência do Auto de Infração, argumentando em resumo, que:

- 1 - O fisco tomou como parâmetro para considerar os saldos devedores da conta corrente que a Requerente mantém com sua interligada, a Usina São Domingos - Açúcar e Alcool S/A, por vendas

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

de cana, os prazos previstos na legislação específica que disciplina o relacionamento entre fornecedores de cana e as indústrias do açúcar e do álcool. A lei nº 4.071, de 11.06.62, no artigo 3º, e a Lei nº 4.870/65, no artigo 51 e parágrafos, estabelecem prazos e condições de observância obrigatória nas entregas de cana, como matéria prima, pelos fornecedores às usinas e destilarias. Esse disciplinamento, porém, por força dos expressos termos da legislação específica em questão, tem aplicação restrita às operações efetuadas por fornecedores de cana, pessoas físicas ou jurídicas, como tais reconhecidas e registradas no Instituto do Açúcar e do Alcool. Trata-se de legislação protecionista da figura do fornecedor que, por expressa vedação legal, jamais poderá ser pessoa jurídica interligada a uma usina ou pessoa física parente ou afim, até o segundo grau, em linha reta ou colateral, de diretores das usinas ou destilarias. Isso porque, a legislação de intervenção no setor teve em mira coibir a verticalização da produção desde o plantio da cana até o produto final - açúcar ou álcool.

- 2 - Os produtores de cana não reconhecidos nos termos da lei como fornecedores, não gozam da proteção ou das vantagens e limitações contempladas na legislação intervencionista. A produção de cana dos produtores que não reúnem a condição de fornecedores é comercializada como excedente em relação ao contingente dos fornecedores, que gozam de prioridade de moagem na forma da Lei. A cana dos produtores (não fornecedores) integra o chamado contingente de cana própria das usinas e sua comercialização sujeita à livre negociação entre as partes, segundo os ditames das leis de mercado.
- 
- 

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

- 3 - Por conseguinte, de nenhuma valia são os parâmetros legais quanto a condições e prazos de comercialização de cana de fornecedores oficiais para definir as condições de comercialização da cana de produtores não fornecedores oficiais. Nesta última hipótese, repita-se, a relação entre as partes é estritamente contratual, sem condicionamentos legais.
- 4 - Em face do exposto, fica evidente a impropriedade de se atribuir aos saldos devedores da conta corrente de fornecimento de cana a natureza de valores mutuados como fizeram os agentes fiscais na peça ora sob impugnação. Claro está que não se caracteriza a figura do mútuo nessa hipótese.

Transcreve, ainda às fls. 210, Acórdão da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes donde depreende ser pacífica a rejeição às tentativas de ampliar o conceito de mútuo para fins da exigência de adição da correção monetária do lucro líquido.

Na informação de fls. 213 a 215, o autor do feito vem esclarecer que as Resoluções do IAA dispõem sobre o pagamento de canas fornecidas às usinas, reajustes de preço, ágios e deságios de sacarose, participação dos fornecedores nos estoques, etc...

Informa ainda que a empresa autuada tem DIREITO a todos os itens acima mencionados, atribuídos aos FORNECEDORES DE CANA nas Resoluções do IAA, ocorrendo apenas o descumprimento quanto aos prazos estabelecidos para pagamento dos referidos direitos, não havendo, portanto, a mencionada exclusão da condição de FORNECEDOR DE CANA alegada.

Torna-se, portanto, evidente a ocorrência do mútuo, quando a USINA SÃO DOMINGOS-AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A (empresa interligada) deixou de fazer os pagamentos dos fornecimentos de cana, feitos pela autuada, nos prazos legalmente estabelecidos, utilizando-se do dinheiro como se tivesse contraído um EMPRÉSTIMO jun



PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

junto a empresa fiscalizada;

Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da "ORTN/OTN/BTN" (DL-2.065/83, art. 21). Essa obrigação é aplicável a partir de todos os contratos compreendidos dentro do período-base, sendo irrelevante a forma pela qual o empréstimo se exteriorizê; o ajuste do Lucro Líquido deve ser efetuado no LALUR (PN 23/83). É irrelevante a forma do mútuo e existência do contrato (PN 10/85);

Quanto à jurisprudência, cita o Acórdão abaixo, que entende explicar bem o porquê da autuação:

- Ac. 19 CC 105-2.452/87 - "Caracteriza o mútuo, para os efeitos do artigo 21 do DL 2.065/83, a existência, no Ativo, de Duplicatas a Receber, vencidas, não pagas e nem cobradas, correspondentes a fornecimento à empresa interligada. Sobre o mútuo, a empresa credora deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da OTN";

Finaliza sua informação manifestando-se pela manutenção integral da exigência.

A autoridade monocrática decide indeferir a impugnação interposta, por considerar que:

- 1- A querelante é uma empresa de natureza rural, cuja atividade principal é a agricultura e produção de animais, que produz e fornece cana-de-açúcar à USINA SÃO DOMINGOS - AÇÚCAR E ALCOOL LTDA. (empresa coligada), caracterizando-se como fornecedora da citada usina nos termos das leis econômicas, comerciais e fiscais.
- 2- Por outro lado, a suplicante sempre desfrutou da proteção e de todos os benefícios oriundos da legislação que norteia a atividade canavieira.

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

ra e disciplina a produção, industrialização e distribuição dos produtos manufaturados (Lei nº 4.071/62, Lei nº 4.870/65 e Resoluções do Instituto do Açúcar e do Alcool). Por isso, se a interessada se reveste da condição de FORNECEDORA quando usufrui dos benevolentes amparos que emanam da citada legislação, FORNECEDORA será, obviamente, quando da apuração do recultado do exercício e do lucro real a ser oferecido à tributação, caso contrário, estaria institucionalizada a evasão fiscal, bastando para isso conluíarem duas empresas coligadas em atividade no ramo.

- 3- O artigo 1256 do Código Civil Brasileiro preceitua que:

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

- 4- No caso em lide, quando a empresa fornecedora de cana deixou de perceber as prestações da coligada, dentro dos prazos legais, nasceu uma obrigação pecuniária desta para com aquela, pois a USINA SÃO DOMINGOS AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A, reteve, indevidamente, o numerário oriundo das vendas de cana, que de direito pertencia à TUCURUI AGRÍCOLA PASTORIL LTDA., daí em dinheiro, objeto da obrigação gerada pela inadimplência citada, é considerado coisa fungível ("UNA POR ALIA MONE-TA SOLVI PROTEST") e sua retenção a qualquer título configura o "mútuo", nos termos do dispositivo legal transcrito no parágrafo anterior.

- 5- Ocorrendo o "mútuo" entre as coligadas, a inteligência do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 é categórica e insofismável quando consagra que nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladas e

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

controladoras, a mutuante deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da "ORTN/OTN/BTN", e foi exatamente esse o procedimento do fisco, que agiu e lançou o crédito tributário conforme a ordem jurídica vigente.

- 6- Os Pareceres Normativos nºs 23/83 e 10/85, apenas deram uma interpretação teleológica aos preceitos que defluem do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, porém jamais tentaram alterar ou estender o conteúdo e a abrangência deste dispositivo legal.

Notificada de tal decisão em 22.03.91, conforme AR de fls. 224, a autuada apresentou em 23.04.91, o Recurso de fls. 226 a 231 onde, reiterando as demais razões oferecidas na impugnação como partes integrantes da peça recursal, pede a reforma da decisão recorrida e adiciona ainda a seguinte argumentação:

- 1- a Requerente não é, nem pode ser, por expressa vedação legal, fornecedora de cana da Usina São Domingos - Açúcar e Alcool S/A;
- 2- as operações de venda de cana entre produtores (não enquadrados no conceito legal de fornecedores) e as Usinas de açúcar e de álcool são regidas exclusivamente pelas condições de mercado, sem nenhuma ingerência do Poder Público;
- 3- conseqüentemente, os parâmetros disciplinadores das condições de comercialização de cana, fixados em lei para operações entre fornecedores, como tais expressa e restritivamente definidos na mesma lei, e as usinas de açúcar e de álcool, são imprestáveis para balizar as operações da Requerente;
- 4- Com o pressuposto de que a recorrente sempre desfrutou da proteção e dos benefícios da legisla-

PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

ção que norteia a atividade canavieira, o julgador de primeira instância decidiu que a Requerente tem a natureza de fornecedora e, como tal, está sujeita a todos os prazos previstos em lei para o pagamento de cana entregue por fornecedores propriamente ditos, sem esclarecer, no entanto, de que proteção e de que benefícios vem a auçada desfrutando;

- 5- O Estatuto da Lavoura Canavieira, aprovado pelo Decreto-lei nº 3.855, de 21.11.41, estabelece no artigo 3º, letras "c" e "d", e seguinte:

"Art. 3º Não se reputam fornecedores:

- a)
- b)
- c) as pessoas que, embora satisfazendo as condições do artigo 1º e seus parágrafos, sejam interessadas, acionistas, sócios ou proprietários das usinas ou destilarias;
- d) os parentes até o 3º grau dos possuidores ou proprietários das usinas ou destilarias".

Diante desse claro texto legal, como quer o julgador de primeira instância reputar fornecedora a Requerente, que é empresa interligada à Usina São Domingos-Açúcar e Alcool S/A.?

- 6- Não sendo, como exaustivamente demonstrado, a Recorrente fornecedora de cana, como tal reconhecida e registrada pelo IAA, na forma da lei, fica evidente a impropriedade de se atribuir aos saldos devedores de sua conta corrente de fornecimento de cana a natureza de valores mutuados, pela simples razão de não estarem sendo observados, na liquidação dos saldos dessa conta corrente, os prazos prescritos legalmente para pagamento da cana de fornecedores oficiais. São situações diversas, que não se confundem e nada têm a ver entre si.



PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

- 7- A relação comercial entre produtores de cana (não fornecedores) e as usinas e destilarias é matéria contratual que reflete situações de mercado e não imperativos legais;

Quanto à tentativa, pela autoridade administrativa, de ampliar a conceituação das operações de mútuo, cita o art.1256 do Código Civil, que delinea o exato contorno desse instituto; para o efeito de exigir adição da correção monetária do saldo de conta corrente ao lucro líquido, e transcreve o acórdão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, publicado no DOU de 08.04.91, página 6.355;

Concluindo, observa que a recorrente não obteve vantagens financeiras com o procedimento contábil-fiscal adotado e que, caso venha ilegalmente prevalecer o entendimento da autoridade fazendária, haverá maior tributação na coligada "Tucuruí" (cujá tributação é feita com uma alíquota inferior) e diminuição do lucro da Usina onde a alíquota é maior.

E o relatório.



V O T O

Conselheira MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Analisando as peças do processo, verifica-se que o núcleo do litígio se prende à ocorrência ou não de negócio de mútuo entre pessoas jurídicas interligadas e a conseqüente obrigatoriedade de se reconhecer, para efeito de determinação do lucro real, o valor correspondente à correção monetária, calculado segundo a variação do valor da ORTN/OTN/BTN. Em suma, se a matéria contida nos autos é aquela prevista no art. 21 do DL-2.065/83.

Sobre essa matéria, adoto o entendimento de que a hipótese contemplada no art. 21 do DL-2065/83, se restringe aos negócios de mútuo, conforme definido no art. 1.256 do Código Civil e no art. 247 do Código Comercial. No presente caso, os elementos constantes do processo conduzem à convicção de tratar-se de contrato de fornecimento de cana-de-açúcar, ou seja, de negócio jurídico distinto do mútuo.

Ressalta-se não estar presente no negócio que fundamentou o lançamento, um dos elementos essenciais à figura do mútuo, a saber, a obrigação de o mutuário restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade. Na hipótese dos autos houve mercadoria (bem alienado) e preço a ser pago (contrapartida da alienação). Após a transação ocorreu o atraso ou a inadimplência quanto ao pagamento do preço, o que não autoriza a presunção "ex-offício" da mudança da natureza do negócio jurídico celebrado, para considerá-lo como mútuo. O simples atraso ou inadimplência não confere à transação os elementos essenciais à tipificação do instituto do mútuo, nos termos da legislação de regência. Pelo contrário, encontra-se evidenciada a ocorrência de compra-e-venda complexa como refere o grande mestre Fran Martins, na sua obra clássica "Contratos e Obrigações Mercantis": "Podem as vendas complexas tomar várias formas, variando de contrato para contrato. Em cada uma delas, contudo, haverá um acordo de vontade sobre coisa e preço, dando origem às prestações parciais em que as vendas se desdobram. As espécies mais comuns de vendas complexas são os contratos de forne



PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

cimento e os de assinatura" Fran Martins, in Contratos e Obrigações Comerciais, Forense, 4ª edição, fls. 193.

Não acato o raciocínio construído na decisão recorrida às fls.220, no intuito de justificar o nascimento de um negócio de mútuo, quando a empresa fornecedora das canas deixou de perceber as prestações da coligada, dentro dos prazos legais. Entendeu a autoridade monocrática que, por ocasião da inadimplência, a empresa adquirente reteve, indevidamente, o numerário oriundo das vendas de cana, que de direito pertencia à alienante (Tucuruí Agrícola Pastoral Ltda). Considerou o julgador singular que o dinheiro objeto da obrigação gerada pela inadimplência citada é considerado coisa fungível e sua retenção, a qualquer título, configura o mútuo nos termos do art. 1256 do Código Civil Brasileiro.

Impossível concordar com a conclusão a que chegou o julgador de primeira instância, uma vez que ela contraria alguns conceitos e institutos presentes no direito obrigacional brasileiro, a saber:

- a) um novo negócio jurídico não pode nascer de uma simples inadimplência, sem que estejam presentes os elementos essenciais à caracterização do instituto que se pretende nascido;
- b) a inadimplência citada não gerou obrigação nova, persistindo a mesma obrigação de pagar o preço avençado pelas partes, nascida quando da celebração do contrato de compra-e-venda;
- c) o atraso no pagamento do preço, ou sua "retenção a qualquer título" não tem o poder de configurar o surgimento do mútuo, pois não é essa a dicção do mencionado art. 1256 do Código Civil Brasileiro;
- d) Por fim, não há nos autos evidência de que a Usina São Domingos Açúcar e Alcool S/A (adquirente das canas) tenha recebido da recorrente



PROCESSO Nº 10.850/001.308/90-45

dinheiro, que esteja obrigada a restituir na mesma quantidade e no prazo e condições acordadas pelas partes.

Cabe ressaltar, ainda, que a inadimplência é uma situação de fato, que se apresenta na fase de execução de um contrato, sem força para mudar a natureza do próprio contrato e, muito menos, para constituir novo negócio.

Além do mais, o art. 3º, letra "c" do D.L.3.855 de 21.11.41 - Estatuto da Lavoura Canavieira, exclui do conceito de fornecedores as pessoas que, embora satisfazendo as condições previstas no art. 1º do mesmo diploma legal, sejam acionistas, sócios ou proprietários das usinas ou destilarias; razão por que não há como cogitar de prazo legalmente estipulado, para liquidação do fornecimento de cana.

Por todo o exposto e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por tempestivo, e, no mérito, dou-lhe provimento.

É o voto.

Brasília (DF), 29 de abril de 1992.

Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo
MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, relatora.

