



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	16327.003675/2003-19
<b>Recurso n°</b>	153.818 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2001.
<b>Acórdão n°</b>	101 - 96.165
<b>Sessão de</b>	24 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	BOMBRIL S A
<b>Recorrida</b>	7ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ I EM SÃO PAULO - SP

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR - NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO - a competência de julgamento em primeira instância, de processos administrativos fiscais, é das DRJ distribuídas em função da localização geográfica das unidades da SRF responsáveis pela autuação e não em relação ao domicílio do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS- VARIAÇÃO MONETÁRIA- Tratando-se de variação monetária decorrente de contrato de mútuo, a receita tributável é a que resulta da atualização monetária dos valores mutuados pelo índice livremente acordado entre as parte.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BOMBRIL S A ..

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Paulo Roberto Cortez e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) deduzir, na apuração do resultado tributável, a correção monetária com base no CDI; e 2) cancelar as exigências referentes à COFINS e à contribuição para o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Faroni.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
Presidente



SANDRA MARIA FARONI  
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

## Relatório

BOMBRIL SA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ I em São Paulo - SP nº 5.142, de 25 de março de 2004, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 189/193), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 194/198), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 202/210) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 198/201), relativos aos anos-calendário de 1999 e 2000. Às fls. 218/223 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

A autuação dá conta do cometimento de infração à legislação tributária consistente na omissão de receita financeira pela contabilização a menor da variação cambial de mútuos com coligada no exterior, o que resultou em redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Reproduzo abaixo parcela do relatório da autoridade julgadora de primeira instância acerca dos fatos que deram causa à tributação:

*4. Relata o autuante que o fiscalizado apresentou documentação demonstrando que possui participação de 100% na Bombril Overseas Inc., constituída em 16/12/1996 e sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, e que com esta celebrou contratos de mútuo, por meio dos quais transferiu reais para o exterior.*

*5. A fiscalização asseverou que as aludidas operações de mútuo estão disciplinadas na legislação de preços de transferência internacionais de juros, nos termos do art. 22 da Lei nº 9.430/96. O auditor-fiscal consignou que o contribuinte reconheceu como receita financeira os valores dos juros auferidos no exterior decorrentes das indigitadas operações de mútuo, conforme preceitua a legislação correlata.*

*6. No entanto, apurou o autor do feito a infração decorrente da falta de reconhecimento de receitas correspondentes às variações monetárias, citando os artigos 375 e 378 do RIR/1999, nos seguintes termos, in verbis:*

2.7. Analisando os lançamentos contábeis dos empréstimos referentes ao contrato de mútuo firmado entre a Bombril S/A e a Bombril Overseas no dia 02/01/1997, verificamos que para os anos-calendário de 1997 e 1998 o contribuinte reconhece corretamente como receita os valores relativos a variação cambial. No entanto a partir do ano calendário de 1999 ele deixa de reconhecer esta receita. Notamos que em 03/01/1999 a Bombril S/A e a Bombril Overseas firmam um aditivo ao contrato de mútuo em referência, alterando a cláusula primeira que passou a ter a seguinte redação:

“Cláusula primeira: Pelo presente instrumento a MUTUANTE concederá empréstimos, em moeda nacional brasileira a MUTUÁRIA, que o aceita, à medida de suas necessidades e da disponibilidade da

*J*

*62*

mutuante, sem limite de valor, podendo a efetiva transferência do numerário ocorrer mediante crédito em conta corrente bancária ou transferência entre contas.”

Claro fica que o contribuinte deixa de reconhecer a partir desta data, a receita com variação cambial relativa a este contrato. De fato quanto aos empréstimos efetuados após esta data inexistente a figura da variação cambial. No entanto o saldo do contrato até a data do aditivo no valor de US\$ 110.534.446,00 deveria ter sido corrigido monetariamente até sua liquidação.

Devo esclarecer ainda que não cabe a alegação de que o aditivo ao contrato seja equivalente a uma novação, enquadrando a ocorrência no inciso II do artigo 378 do RIR/1999 acima citado, já que estamos falando de atualização de um crédito da Bombril S/A junto a sua controlada e que a figura da novação tem como conceito a criação entre as partes de uma nova obrigação que extingue uma antiga.

(...)

A operação em questão também não configura conversão do crédito em moeda nacional como trata o mesmo inciso II do art. 378 do RIR/1999 na medida em que o aditivo trata apenas dos empréstimos futuros quando diz que “a MUTUANTE concederá empréstimos (...)”

*7. Por fim, preceitua o auditor-fiscal que apurou diferenças em relação à variação cambial tributada, que alcançaram os valores de R\$ 64.242.174,75 e R\$ 465.432,17, relativas aos anos-calendário de 1999 e 2000, respectivamente, conforme Anexo 1 de fls. 226/228. Tais diferenças, segundo descrição dos fatos dos autos de infração, configuraram omissão de receita financeira, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação.*

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 12 de dezembro de 2003, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 234/253) em 09 de janeiro de 2004, em que apresenta em suma os seguintes fatos e argumentos, conforme apresentados pela autoridade julgadora de primeira instância:

*8.1. que em função da crise cambial que se anunciava no Brasil, a impugnante e a Bombril Overseas decidiram celebrar, em 03/01/1999, aditivo ao instrumento particular de mútuo anteriormente celebrado, alterando a redação da cláusula que previa a conversão do montante mutuado em reais para dólares dos EUA, passando a concessão a ocorrer em moeda nacional brasileira, sendo então os saldos dos recursos fornecidos corrigidos pela variação dos juros aplicáveis à remuneração do CDI até a data da respectiva liquidação, acrescidos de juros de 0,8% ao mês;*

*8.2. que a partir de 03/01/1999, reconverteu para a moeda brasileira o saldo em aberto do mútuo, tendo apurado e contabilizado a variação cambial ocorrida até então, a qual foi devidamente oferecida à tributação;*

*8.3. que se equivocou a fiscalização ao afirmar que o aditivo ao instrumento particular de mútuo não configura hipótese de conversão*

*BT*

*do crédito de moeda estrangeira para moeda nacional e que não se pode admitir o argumento de que a alteração contratual se refere somente aos empréstimos ocorridos a partir de 03/01/1999;*

*8.4. que não se pode deixar de considerar que toda e qualquer variação monetária ativa ocorrida em virtude da transferência de recursos financeiros entre a impugnante e a Bombril Overseas foi devidamente contabilizada e tributada em todo o período de vigência do contrato;*

*8.5. que se faz necessária a distinção entre variação monetária ativa e variação cambial, uma vez que inexiste variação cambial após a existência do aditivo ao instrumento particular de mútuo;*

*8.6. que o instrumento particular de mútuo celebrado entre a impugnante e a Bombril Overseas é, essencialmente, o conjunto de regras que, segundo a vontade dos contratantes, regula a relação jurídica entre eles existente, isto é, regula as condições em que se dão as transferências de recursos entre mutuante e mutuária, bem como as condições de pagamento;*

*8.7. que o instrumento particular de mútuo deve observar os princípios gerais a este aplicável, e para sua validade são exigidos: (i) acordo de vontades, (ii) agente capaz, (iii) objeto lícito, determinado e possível e, (iv) forma prescrita ou não proibida. Ademais, devem ser observados os princípios básicos da: (i) autonomia da vontade, (ii) supremacia da ordem pública, (iii) pacta sunt servanda;*

*8.8. que o instrumento celebrado atende a todos esses requisitos e, portanto, é plenamente válido e eficaz;*

*8.9. que tudo o que foi acordado entre as partes faz lei entre elas. Assim, o aditivo não altera absolutamente nada nessa relação jurídica. Ao contrário, vem apenas a complementar o acordo de vontade anteriormente pactuado entre as partes;*

*8.10. que não houve qualquer alteração entre o objeto do contrato e as partes contratantes. A relação jurídica entre as partes se iniciou em 02/01/1997 e continuou até a extinção do contrato, ou seja, independentemente de qualquer aditivo que tenha atendido ao princípio da autonomia da vontade, sempre prevaleceu a relação existente desde o momento em que as partes decidiram contratar;*

*8.11. que a alteração efetuada no instrumento particular de mútuo vem somente refletir a vontade entre as partes, ou seja, a relação jurídica existente deve considerar tal vontade;*

*8.12. que a vontade das partes, quando da celebração do contrato em 1997, era que a partir daquela data, a relação jurídica que se iniciava fosse regida por aquela vontade, qual seja, concessão de empréstimos em reais, os quais deveriam ser convertidos em dólares pela taxa de câmbio flutuante vigente na data do empréstimo;*

*8.13. que essa era uma das condições vigentes na relação jurídica iniciada em 1997 e que continuou vigente até 02/01/1999, não representando qualquer forma de extinção da dívida ou de constituição*

*JP*

*GA*

*de nova obrigação entre as partes, afastando qualquer intenção de caracterizar o aditivo como novação;*

*8.14. que o aditivo veio substituir, alterar, modificar a redação da cláusula acordada em 1997, e desta forma, na relação jurídica preexistente entre as partes, substituiu-se a condição anteriormente pactuada, de modo a se continuar refletindo a soberania da vontade dos contratantes;*

*8.15. que o aditivo alterou a redação da cláusula primeira na sua totalidade e, por isto, utilizou-se da expressão "concederá" em tempo verbal indicativo de futuro, o que não significa dizer que neste momento nasce um nova relação jurídica que passou a existir sob esta condição;*

*8.16. que o importante de se extrair de tal alteração é o fato de que, nesta mesma relação jurídica, os empréstimos sempre foram concedidos em moeda nacional, e que tanto isso é verdade que converteu o saldo em dólares para reais, reconhecendo contabilmente a variação cambial incidente até o momento e oferecendo-a à tributação;*

*8.17. que não se pode admitir o entendimento da fiscalização quanto ao tempo verbal da palavra "concederá" como base para a conclusão de que somente os empréstimos ocorridos a partir de então tem seu saldo em moeda nacional. Adequada seria a interpretação integrada da cláusula contratual, reconhecida a continuidade de uma relação jurídica preexistente e a alteração de toda a redação da cláusula;*

*8.18. que não houve o instituto jurídico da novação, já que não houve nenhuma modificação na relação jurídica em tela: os contratantes continuaram os mesmos, bem como também o objeto do contrato;*

*8.19. que a análise do aditivo revela ainda a alteração de outras cláusulas contratuais, dentre elas, foi também alterada a cláusula segunda do instrumento, justamente a que previa a correção dos saldos mutuados;*

*8.20. que nos termos da nova redação da cláusula segunda, ainda que se admitisse que os saldos em aberto na data de celebração do aditivo não se sujeitam ao disposto pela nova redação da cláusula primeira, não poderiam mais sofrer variação cambial, uma vez que estariam abarcados pelo disposto na cláusula segunda;*

*8.21. que não se pode admitir autuação que despropositadamente pretende tributar algo que não existe. Não houve variação cambial aplicável, não houve receita decorrente de variação cambial, não houve lucro, não houve omissão;*

*8.22. que não faz nenhum sentido econômico, muito menos jurídico, admitir-se que os saldos mutuados, ainda em aberto, continuem a sofrer a variação do câmbio, ao mesmo tempo em que sejam corrigidos pelo CDI;*

*8.23. que ainda que se admitisse como adequada a sujeição do saldo à variação cambial, não se pode admitir que seja ignorada a*

*atualização do saldo pelo CDI, bem como a conseqüente tributação da receita verificada. No mínimo, a fiscalização deveria ter abatido do saldo decorrente da variação cambial a variação do CDI que já havia sido tributada;*

*8.24. que a variação do CDI ocorreu sobre o mesmo saldo que a fiscalização pretende submeter à variação cambial. Nada mais justo que se exclua da base de cálculo pretendida a variação do CDI;*

*8.25. que correto está o procedimento adotado pela impugnante no que tange à conversão para reais do saldo em moeda estrangeira verificado na data da celebração do aditivo contratual;*

*8.26. que tal fato produziu todos os efeitos aplicáveis. Apurou-se a variação cambial ocorrida até então, registrou-se contabilmente e tributou-se o efeito para todos os fins, em observância ao art. 375 do RIR/1999;*

*8.27. que tributou toda e qualquer variação ocorrida até o momento de conversão do direito de crédito em moeda estrangeira para moeda nacional, como também tributou toda a variação ocorrida pelo CDI desde então;*

*8.28. que não se pode admitir a pretensão da fiscalização de que o aditivo contratual não configura conversão de crédito para moeda nacional, nos termos do art. 378, II, do RIR/1999;*

*8.29. que o aditivo contratual representou, de fato, a conversão do crédito para moeda nacional e que, como tal, a impugnante procedeu corretamente ao oferecê-la à tributação;*

*8.30. que não houve qualquer alteração na relação jurídica preexistente. Os termos do aditivo contratual corroboram tal fato e não podem existir dúvidas acerca da correção dos procedimentos adotados pela impugnante;*

Questiona a aplicação da taxa SELIC como base para cálculo dos juros moratórios, estende seus argumentos aos lançamentos reflexos e, ao final, requerer a improcedência dos lançamentos.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão n.º 5.142/2004 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000*

*Ementa: VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. VARIAÇÃO CAMBIAL. Na determinação do resultado tributável deverão ser incluídas as variações monetárias, em função da taxa de câmbio, do direito de crédito do contribuinte.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS E DE ATOS NORMATIVOS. A apreciação de inconstitucionalidade de leis e de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário,*



*eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.*

*JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem os juros de mora equivalentes à taxa SELIC para títulos federais.*

*AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSL. O decidido no mérito do IRPJ repercute da mesma forma na tributação reflexa.*

*Lançamento Procedente*

O referido acórdão concluiu por manter os lançamentos com supedâneo nas seguintes razões de decidir:

1. Inicialmente discorre sobre a teoria dos contratos, em especial os de mútuo, pela importância do tema na solução da lide posta.
2. Após passa a aplicar a teoria ao caso sob apreciação:
  - a. que o contrato de mútuo original estabelecia a concessão de empréstimos cujos valores seriam convertidos em dólares dos EUA nas datas das transferências.
  - b. que os mútuos avençados só se aperfeiçoaram à medida que as transferências eram realizadas, porquanto o mútuo é um contrato real, assim, muito embora o ajuste inicialmente celebrado estabelecesse as cláusulas que o regeriam, é importante frisar que a plenitude das relações jurídicas só alcançou seu absoluto delineamento com a efetividade das transferências, momentos nos quais os vínculos obrigacionais entre mutuante e mutuário se tornaram inequivocamente determinados.
  - c. Que os vínculos obrigacionais entre a Bombril S/A e a Bombril Overseas Inc. eram fixados conforme cada uma das transferências era efetuada. Nesses momentos, os objetos materiais dos negócios jurídicos celebrados eram cabalmente assentados, quais sejam, os montantes em dólares. Neste sentido, caberia ao mutuário (Bombril Overseas Inc.) o dever jurídico de devolver ao mutuante a coisa no mesmo gênero, qualidade e quantidade, sob pena de inadimplemento da obrigação.
  - d. que o aditivo ao instrumento particular de mútuo não teve o condão de alterar o vínculo jurídico outrora firmado. O próprio recorrente já bem reconhece tal assertiva de que não houve a alteração da relação jurídica preestabelecida, conforme se depreende dos trechos da impugnação de fls. 242 e 245.
  - e. Ora, se não houve alteração da relação jurídica obrigacional, não se pode admitir que seu objeto material teria sido alterado.
  - f. Tampouco houve a novação, como já bem concertaram o atuante e o próprio recorrente. As partes não criaram obrigação nova para extinguir uma antiga. Não se constituiu um novo vínculo jurídico – e conseqüentemente um novo objeto obrigacional, qual seja, o empréstimo em moeda nacional – para

substituir um anteriormente existente, cujo objeto material era o valor emprestado convertido em dólares.

- g. que a alteração da relação obrigacional promovida pelo aditivo ao instrumento particular de mútuo não produziu efeitos, no que concerne aos vínculos obrigacionais outrora já plenamente firmados. Assim, a alteração do objeto material da relação jurídica entre o mutuante e o mutuário só poderia produzir efeitos no que se refere a relações jurídicas vindouras. Aquelas antes firmadas, por não terem sido alteradas ou extintas - conforme aquiesce o próprio impugnante - remanesceram ilesas frente às modificações promovidas pelo aditivo ao instrumento de mútuo. Não houve a conversão do prévio crédito de moeda estrangeira para moeda nacional, como alega o recorrente, porquanto aquele permaneceu inalterado.
  - h. Exatamente pelo fato da mutuante (Bombril S/A) se conservar credora do valor convertido em dólares, haveria de reconhecer como receitas ou despesas financeiras as variações monetárias de seu direito de crédito em função da taxa de câmbio até o adimplemento do contrato, em estrita observância ao artigo 375 do RIR/1999. E tal foi justamente a infração apurada pela fiscalização, visto que a Bombril S/A apenas reconheceu e ofereceu à tributação a variação cambial até a data do aditivo do instrumento de mútuo, e não até o cumprimento da obrigação de restituição da quantidade da coisa emprestada (valor convertido em dólares).
3. Como se não bastassem os argumentos acima utilizados para demonstrar a retidão do procedimento da fiscalização, calha tecer considerações relacionadas a aspectos formais do aditivo ao instrumento de mútuo:
- a. o referido aditivo não foi registrado de forma a surtir efeitos contra terceiros, particularmente quanto à data em que foi firmado (art. 135 do então vigente Código Civil e art. 221 do atual).
  - b. Que é inegável que a Fazenda Pública se posta como terceiro, pois a efetividade ou não da alteração contratual na data firmada poderia acarretar reflexos diretos na apuração dos tributos, a despeito de se ter demonstrado acima que ainda que se considerasse hígido o aditivo contratual, restaria incólume o vínculo obrigacional entre mutuante e mutuária, cujo objeto material era o valor emprestado convertido em dólares.
  - c. Que, para que a Fazenda Pública pudesse reconhecer os efeitos do aditivo, este deveria possuir transcrição no registro público, o que não restou comprovado nos autos.
4. Quanto às alegações do impugnante relacionadas à correção do CDI, há que se salientar que a autuação aqui combatida decorreu da falta de oferecimento à tributação de receitas de variação monetária ativa o que não se confunde com variação cambial.
5. que a legislação que dispõe acerca dos Preços de Transferência sobre Juros estabelece um percentual mínimo de juros que deve ser oferecido à tributação. Ora, no presente caso, o autuante asseverou que o sujeito passivo tributou corretamente os juros

*Ed*

auferidos no exterior, conforme se depreende do item 2.4 do Termo de Verificação Fiscal.

6. que, ainda que o percentual de juros efetivamente tributado tivesse sido superior ao percentual mínimo legalmente estabelecido, seria inegável que o sujeito passivo teria cumprido a legislação tributária atinente aos juros, mesmo que, em decorrência de eventual ajuste celebrado com pessoa vinculada no exterior, os juros tributáveis tivessem alcançado montante superior ao mínimo.
7. que ao constituir os créditos tributários do presente processo, o autuante não apurou irregularidade quanto a juros que não teriam sido tributados, porquanto não autuou qualquer parcela a eles relacionada. Neste sentido, mostrou-se coerente com sua assertiva do Termo de Verificação Fiscal, já que constatou que o contribuinte não teria descumprido a legislação no que tange aos juros. Infere-se daí que o sujeito passivo ofereceu à tributação percentual de juros ao menos igual ao mínimo legalmente estabelecido.
8. que não podem prosperar tais alegações do recorrente quanto aos valores da variação do CDI.
9. que falece de competência a autoridade administrativa para apreciar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, cabendo-lhe apenas observar a legislação em vigor. A apreciação de inconstitucionalidade se acha reservada ao Poder Judiciário, porquanto qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder.
10. Quanto à taxa SELIC como juros moratórios, o Código Tributário Nacional assevera que na falta de lei que disponha de maneira diversa, a aplicação da taxa de juros dar-se-á à razão de 1% ao mês. Ora, o art. 6º, § 2º, e o art. 61, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96, dispõem exatamente sobre a incidência dos juros à taxa SELIC, o que afasta a aplicação do art.161, § 1º, do CTN.
11. que às exigências reflexas devem acompanhar o que ficou decidido quanto ao IRPJ, por se tratarem de exações constituídas com base nos mesmos fatos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25 de maio de 2004, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 23 de junho de 2004 o recurso voluntário de fls. 361/392, em que apresenta as seguintes razões de defesa:

Preliminarmente, que à DRJ I em São Paulo, prolatora da decisão recorrida, falece de competência para o julgamento da causa, tendo em vista que o Anexo V da Portaria MF nº 259/2001 estabeleceu como competente para julgamento dos processos administrativos fiscais dos contribuintes jurisdicionados à Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo - SP a DRJ em Campinas - SP.

No mérito:

1. que a essência de um contrato é a criação de uma obrigação, pela manifestação livre das partes contratantes. Em sendo o caso sob exame baseado em contrato de mútuo não resta dúvida de se tratar de obrigação de dar (dinheiro).

*Gr*

2. que efetivada a tradição do dinheiro, resta realizado o contrato de mútuo, sendo assumida pelo mutuário a obrigação de restituir ao mutuante a mesma quantia, com os acréscimos estabelecidos contratualmente.
3. que no mútuo feneratício, a obrigação principal vem acompanhada de uma ou mais obrigações acessórias, que dizem respeito à remuneração do mutuante.
4. que a autoridade julgadora se equivocou ao concluir que o objeto material da relação jurídica entre a recorrente e a mutuária seria “o montante em dólares”, o que não se confirma por que o objeto pactuado, mesmo antes do aditamento contratual, fora o empréstimo de valores em moeda nacional, o que teria sido reconhecido pela Turma Julgadora (às fls. 13 do acórdão).
5. que o empréstimo era em Real e convertido em moeda estrangeira, sendo que tal conversão não teria “o condão de alterar o objeto do mútuo que era em moeda nacional (Real) e continuou a ser em real após o aditamento, contudo sem mais a previsão da conversão”.
6. que “existiu a mera alteração quanto à forma de correção dos saldos dos valores mutuados após a conversão do saldo devedor para Real. Antes da alteração a conversão para real se dava no momento do pagamento e, com a alteração, a conversão do saldo devedor se deu no momento da celebração do aditamento, o que passou a justificar a atualização monetária (pelo CDI) desses valores até o pagamento”.
7. que ao contrário do entendimento da autoridade julgadora de primeiro grau é perfeitamente possível a conversão do saldo dos valores mutuados em real e a aplicação no referido saldo da nova forma de correção acordada entre as partes”.
8. que o comportamento das partes foi inequívoco e a interpretação das cláusulas 1 e 2 haveria de ser efetuada em consonância com tal comportamento.
9. que a Fazenda Nacional não pode forçar outra interpretação ao contrato que não aquele a que se chega a partir do comportamento das partes: a reforma do pacto afim de que a partir da data do aditamento o saldo existente fosse convertido em real e passasse a respeitar novas regras, que passariam a incidir, também, sobre os novos empréstimos eventualmente contraídos.
10. que se equivoca a Turma Julgadora ao entender que não fosse possível a alteração da forma de correção do saldo dos valores mutuados:
  - a. a uma, por que o objeto do mútuo foi mantido.
  - b. A duas, porque essa foi intenção das partes.
  - c. A três, por que é legítima a alteração de cláusula acessória no contrato de mútuo.
  - d. A quatro, que a tradição, que aperfeiçoa o mútuo, se deu quando o numerário saiu do patrimônio da mutuante e não na pendência do pagamento pela mutuária.

*GS*

11. que o fato de existir saldo devedor em aberto comprova que o contrato não estava perfeito e acabado, sendo possível às partes alterarem as condições financeiras do mútuo.
12. que devido ao curso forçado da moeda no Brasil é óbvio que a obrigação principal do contrato analisado só poderia ser a devolução dos valores em moeda nacional, e não “o montante em dólares”, objeto material apontado pela Turma Julgadora.
13. Noutra linha argumentativa: que o contrato firmado com prazo indeterminado e sem limite de valor seria na verdade um contrato de abertura de crédito da mutuante em favor da mutuária, o que jogaria por água os argumentos da fiscalização, pois:
  - a. No contrato de abertura de crédito o saldo devedor é considerado como um todo, tal como no contrato de conta-corrente, o que permite a renegociação antes do pagamento total.
  - b. Que sob a égide de tais contratos, seria admissível a restituição de coisa diversa.
14. apresenta razões históricas que embasaram a assinatura do aditivo contratual.
15. afirma a desnecessidade de registro de instrumento particular de mútuo.
16. reafirma o argumento acerca da necessidade de se considerar, no cálculo do crédito tributário lançado que parcela daquele valor, correspondente ao CDI, já fora tributada.
17. reafirma inaplicável a taxa SELIC como base para a aplicação dos juros moratórios.

Por fim, requer o provimento do recurso voluntário e o cancelamento dos lançamentos.

Às fls. 1180 encontra-se arrolamento de bens previsto no artigo 33 do decreto n.º 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei n.º 10.522/2002.

Na sessão de julgamento a patrona da recorrente, durante sua sustentação oral, requereu que fosse aplicada a decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal em relação à exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS das receitas financeiras.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



## Voto Vencido

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Presente o arrolamento de bens para garantia de instância de julgamento, sendo o recurso voluntário tempestivo, dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos de lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e da COFINS, tendo em vista de que a recorrente teria incorrido em omissão de receitas decorrentes da falta de contabilização da variação cambial sobre valores de mútuos com pessoa jurídica ligada domiciliada no exterior.

Inicialmente cabe analisar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, pela suscitada incompetência da DRJ em São Paulo I de proceder a julgamento de processo administrativo relativo a contribuinte cujo domicílio fiscal é jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo. Afirma a recorrente que a Delegacia de Julgamento competente para tanto é a de Campinas – SP, por força do Anexo V da Portaria MF nº 259/2001.

*Ab initio* cabe afirmar que a fiscalização que deu origem ao lançamento tributário sob análise foi conduzida por Auditores Fiscais lotados na Delegacia de Assuntos Internacionais – DEAIN, que tem sede na Avenida Avanhadava, 55, município de São Paulo e cuja competência consta do artigo 162 da Portaria MF nº 259/2001, Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal vigente à época dos fatos. *Verbis*:

*Art. 162. À DEAIN compete desenvolver as atividades de fiscalização concernentes às operações de preços de transferência entre pessoas vinculadas, à tributação em bases universais e à valoração aduaneira; de tecnologia e de segurança de informação e de programação e logística, bem assim as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos, nos limites de sua jurisdição.*

O lançamento questionado tem seu objeto material circunscrito ao âmbito de atuação regimentar da DEAIN.

A mesma Portaria MF nº 259/2001 estabelece em seu artigo 203 a competência das Delegacias de Julgamento:

*Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:*

*I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e*

*GA*

O Anexo V da citada Portaria, alterado pela Portaria SRF nº 3.022/2002, estabelece a competência de julgamento das DRJ, levando em consideração a localização das unidades da SRF competentes para promover o lançamento tributário e a matéria objeto do julgamento.

No caso dos presentes autos, assim foram estabelecidas as competências das DRJ São Paulo I e Campinas, em relação à localização das unidades da SRF:

DRJ	Jurisdição territorial
Campinas (SP)	Todas as unidades da SRF situadas nos municípios de Campinas (SP), Guarulhos (SP), Jundiaí (SP), Osasco (SP), Santo André (SP), São Bernardo do Campo (SP), São Sebastião (SP), São José dos Campos (SP), Taboão da Serra (SP) e Taubaté (SP), bem assim suas jurisdicionadas.
São Paulo I (SP)	Todas as unidades da SRF situadas nos municípios de Santos (SP) e São Paulo (SP), bem assim suas jurisdicionadas.

Note-se que o artigo 237 da Portaria MF nº 259/2001 delegou ao Secretário da Receita Federal a competência para proceder a alterações nas matérias constantes dos seus anexos, tendo sido com base em tal delegação de competência expedida a supra citada Portaria SRF nº 3022/2002.

Enganou-se a recorrente ao afirmar que a competência da DRJ leva em consideração o domicílio dos contribuintes, na verdade, o critério de distribuição de competência entre as DRJ é a localização da Unidade da SRF autora do lançamento questionado, conforme se pode depreender da tabela supra apresentada.

A DEAIN tem seu domicílio na cidade de São Paulo, portanto é competente para o julgamento do litígio decorrente de fiscalizações ali produzidas, a DRJ I em São Paulo, pelo quê rejeito a preliminar suscitada.

No mérito.

A Bombril S.A. e a Bombril *Overseas* firmaram no dia 02 de janeiro de 1997, Contrato Particular de Mútuo (cópias às fls. 157/159), o qual foi aditado em 03 de janeiro de 1999 (cópia do aditivo às fls. 161/162).

A autuação decorre do tratamento contábil que a recorrente, na condição de mutuante, adotou em relação às operações decorrentes do referido contrato e de seu aditivo.

O Aditivo alterou o contrato original em suas cláusulas primeira, segunda e terceira e incluiu a cláusula décima terceira, esta não tendo influência na lide a ser solucionada.

Reproduzo abaixo inteiro teor das cláusulas citadas:



No contrato original:

*CLÁUSULA PRIMEIRA - Pelo presente instrumento a MUTUANTE concederá empréstimos à MUTUARIA, que o aceita, à medida de suas necessidades e da disponibilidade da MUTUANTE, sem limite de valor, podendo a efetiva transferência do numerário ocorrer mediante crédito em conta corrente bancária ou transferência entre contas, cujo montante será convertido pelo mercado de taxas de câmbio flutuantes da data do empréstimo.*

*CLÁUSULA SEGUNDA - Os saldos dos valores mutuados serão corrigidos pelo mercado de taxas flutuantes até a data das respectivas liquidações, acrescido de taxa libor para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de 6 meses mais juros de 3% (três por cento) ao ano efetuando-se, na oportunidade, os respectivos lançamentos contábeis.*

*CLÁUSULA TERCEIRA - O prazo do presente contrato é indeterminado, podendo ser rescindido mediante simples comunicação por escrito de uma parte à outra, com o conseqüente e imediato pagamento, na forma deste contrato, do saldo devedor apurado.*

No Aditivo contratual:

*CLÁUSULA PRIMEIRA: Pelo presente instrumento a MUTUANTE concederá empréstimos, em moeda nacional brasileira à MUTUÁRIA, que o aceita, à medida de suas necessidades e da disponibilidade da MUTUANTE, sem limite de valor, podendo a efetiva transferência do numerário ocorrer mediante crédito em conta corrente bancária ou transferência entre contas.*

*CLÁUSULA SEGUNDA: Os saldos dos valores mutuados serão corrigidos pelo CDI (Certificado de Depósito Interbancário) na data das respectivas liquidações, acrescidos da taxa de 0,8% (oito décimos por cento) ao mês, efetuando-se, na oportunidade, os respectivos lançamentos contábeis*

*CLÁUSULA TERCEIRA: O presente contrato tem seu prazo determinado até 30 de dezembro de 2000, sendo que até essa data deverá ocorrer o pagamento do saldo devedor apurado na forma deste contrato.*

Abaixo quadro sinóptico das alterações contratuais promovidas pelo Aditivo:

CLÁUSULA	CONTRATO ORIGINAL	ADITIVO
PRIMEIRA	Objeto: empréstimo de valor "cujo montante será convertido pelo mercado de taxas de câmbio flutuantes da data do empréstimo".	Objeto: empréstimo de valor em moeda nacional brasileira.
SEGUNDA	Correção dos saldos pelo mercado de taxas flutuantes até a data das liquidações, acrescidos pela taxa libor pelo prazo de seis meses mais juros de 3º ao ano.	Correção dos saldos pelo CDI na data das liquidações, acrescidos de 0,8% ao mês.

*Gid*

TERCEIRA	Prazo indeterminado.	Determinação do prazo final do contrato: 30 de dezembro de 2000.
----------	----------------------	--

Afirmou a autoridade tributária que para os anos calendários de 1997 e 1998 (na vigência do contrato original) o contribuinte reconheceu, corretamente, como receita os valores relativos a variação cambial. No entanto, a partir do ano calendário de 1999 (já sob a égide do Aditivo) deixou de reconhecer tal receita.

Afirmou, ainda, o Fisco que, de fato, quanto aos empréstimos efetuados após 03 de janeiro de 1999 inexistia a figura da variação cambial. No entanto o saldo do contrato até a data do aditivo no valor de US\$ 110.534.446,00 deveria ter sido corrigido monetariamente até sua liquidação.

Argumenta que os fatos não configuram conversão do crédito em moeda nacional como trata o inciso II do artigo 378 do RIR/1999 na medida em que o aditivo trata apenas dos empréstimos futuros, ex-vi do conteúdo inicial da Cláusula Primeira “a MUTUANTE concederá empréstimos (...)”

Concluiu por considerar como receitas financeiras omitidas a diferença relativa à variação cambial não tributada, correspondentes aos valores de R\$ 64.242.174,75 e R\$ 465.432,17, respectivamente para os anos-calendário de 1999 e 2000, conforme Anexo 1 ao auto de infração (fls. 226/228).

Em contraposição, argumenta a recorrente que a essência de um contrato é a criação de uma obrigação, pela manifestação livre das partes contratantes.

Em sendo o caso sob exame baseado em contrato de mútuo não resta dúvida de se tratar de obrigação de dar (dinheiro), que se efetivou pela tradição do dinheiro, restando realizado o contrato de mútuo, sendo assumida pelo mutuário a obrigação de restituir ao mutuante a mesma quantia, com os acréscimos estabelecidos contratualmente.

Afirmou ainda que a autoridade julgadora se equivocou ao concluir que o objeto material da relação jurídica entre a recorrente e a mutuária seria “o montante em dólares”, o que não se confirma por que o objeto pactuado, mesmo antes do aditamento contratual, fora o empréstimo de valores em moeda nacional, o que teria sido reconhecido pela Turma Julgadora (às fls. 13 do acórdão).

Que a conversão para dólares americanos do valor mutuado não teria “o condão de alterar o objeto do mútuo que era em moeda nacional (Real) e continuou a ser em real após o aditamento, contudo sem mais a previsão da conversão”.

Quanto a este ponto há que se ratificar o decidido pela autoridade de primeiro grau quando afirma que o saldo a ser restituído pela mutuária à mutuante foi o valor de reais emprestados, convertidos em dólares americanos pela cotação destes na data da liquidação da obrigação.

A uma, porque esta era a previsão contratual.

A duas, porque a cláusula primeira do Aditivo contratual estabelece que as novas regras se aplicarão ao futuro, posto que trata dos mútuos que a mutuária “concederá” à mutuante.

A três, por que não consta do Aditivo qualquer referência à reconversão dos saldos devedores pré-existentes, que foram convertidos em dólares americanos nas datas dos empréstimos, para moeda nacional brasileira.

Em relação aos saldos devedores resultantes de mútuos contraídos anteriormente à vigência do aditivo contratual, resta claro que, como não houve determinação expressa para a sua reconversão para moeda nacional, deveriam, como entendeu a autoridade tributária, ter sua variação cambial tributada como receita financeira, até que houvesse sua liquidação.

Argumenta ainda a recorrente que “existiu a mera alteração quanto à forma de correção dos saldos dos valores mutuados após a conversão do saldo devedor para Real. Antes da alteração a conversão para real se dava no momento do pagamento e, com a alteração, a conversão do saldo devedor se deu no momento da celebração do aditamento, o que passou a justificar a atualização monetária (pelo CDI) desses valores até o pagamento”.

Conforme visto, não há no Aditivo contratual qualquer cláusula que possibilite chegar a esta conclusão. A correção pelo CDI se aplica àqueles empréstimos realizados na vigência do Aditivo, não para aqueles contraídos anteriormente à data em que foi firmado.

Argumenta a recorrente que a Turma Julgadora teria se equivocado, ao entender que não era possível a alteração da forma de correção do saldo dos valores mutuados: a uma, por que o objeto do mútuo foi mantido; a duas, porque essa foi intenção das partes; a três, por que é legítima a alteração de cláusula acessória no contrato de mútuo; e, a quatro, que a tradição, que aperfeiçoa o mútuo, se deu quando o numerário saiu do patrimônio da mutuante e não na pendência do pagamento pela mutuária.

Conforme visto, no quadro sinóptico apresentado o objeto do contrato não permaneceu o mesmo: originalmente o objeto era o empréstimo de valor em moeda nacional, imediatamente convertido em moeda estrangeira, enquanto no aditivo, o objeto era o empréstimo de moeda nacional.

No presente caso a suposta intenção claramente destoou do pacto formalizado no Aditivo contratual, posto que não houve alteração de cláusula acessória que, expressamente, desse supedâneo à suposta intenção de converter o saldo anteriormente existente em moeda nacional na data da assinatura do Aditivo.

A afirmativa de que o mútuo foi aperfeiçoado pela tradição do numerário à mutuária vem corroborar o entendimento aqui esposado neste voto, tendo em vista que à época da entrega do numerário à mutuária, prevalecia a regra da conversão dos recursos para moeda estrangeira na data de sua entrega.

Noutra linha argumentativa, afirma a recorrente que o contrato firmado com prazo indeterminado e sem limite de valor seria na verdade um contrato de abertura de crédito da mutuante em favor da mutuária, o que jogaria por água os argumentos da fiscalização.



Ocorre que o instrumento de contrato trazido aos autos pela recorrente delimita os contornos das operações contratadas. Com o aditamento do contrato original ocorreu a determinação de seu prazo final.

Outrossim, com as alterações introduzidas pelas novas regras estabelecidas pelo Aditivo, o saldo devedor não poderia ser considerado como um todo, exatamente porque se dividia em duas parcelas de naturezas distintas: o saldo dos mútuos realizados antes de 03 de janeiro de 1999 que foram convertidos em moeda estrangeira e o saldo dos empréstimos realizados após tal data, que sofriam correção pelo CDI.

Quanto às questões históricas que segundo a recorrente embasaram a alteração contratual formulada por meio do Aditivo, no entender deste julgador, não tem força para alterar a solução até aqui exposta para o caso.

Pelo exposto, concluo que a variação cambial relativa ao saldo devedor correspondente aos mútuos formalizados antes da vigência do Aditivo contratual são receitas financeiras que deveriam ter sido tributadas pela recorrente.

No entanto, a recorrente reafirmou em sede recursal, argumento trazido em sede de impugnação acerca da necessidade de se considerar, no cálculo do crédito tributário lançado que parcela daquele valor, correspondente ao CDI, já fora tributada.

A autoridade julgadora de primeira instância ao analisar tal argumento assim se manifestou:

*50. Decerto que ao constituir os créditos tributários do presente processo, o autuante não apurou irregularidade quanto a juros que não teriam sido tributados, porquanto não autuou qualquer parcela a eles relacionada. Neste sentido, mostrou-se coerente com sua assertiva do Termo de Verificação Fiscal, já que constatou que o contribuinte não teria descumprido a legislação no que tange aos juros. Infere-se daí que o sujeito passivo ofereceu à tributação percentual de juros ao menos igual ao mínimo legalmente estabelecido.*

*51. Ora, nesse contexto, visto que o autuante constatou a retidão quanto à tributação dos juros, caberia ao insurgente colacionar elementos concretos que demonstrassem que de fato tributou a maior o percentual de juros. Para tanto, incumbir-lhe-ia demonstrar a inequivocidade entre sua escrituração e os valores informados em suas declarações de rendimentos, além de demonstrar a parcela a maior que teria sido tributada. Ressalte-se que ainda que o contribuinte tivesse demonstrado que ofereceu à tributação percentual a maior de juros – o que não fez – não seriam todos os valores da correção pelo CDI que deveriam ser considerados na autuação, já que haveria um percentual mínimo de juros que deveria ser reconhecido e tributado.*

Efetivamente quanto a este ponto não pode prosperar o entendimento da autoridade julgadora a quo.

A recorrente afirma que a fiscalização deveria ter descontado do saldo da variação monetária havida da data da transferência dos recursos até a liquidação do mútuo, a variação do CDI havida de 03 de janeiro de 1999 até a data da liquidação do mútuo.

Este voto conduziu à conclusão de que a variação cambial relativa ao saldo devedor correspondente aos mútuos formalizados antes da vigência do Aditivo contratual são receitas financeiras que deveriam ter sido tributadas pela recorrente como tal.

Ora, se tais saldos estavam sujeitos a variações cambiais não poderiam ser corrigidas, no mesmo período de tempo, monetariamente pelo CDI.

Tal correção monetária só se aplicaria se a tese esposada recorrente prevalecesse sobre a tese do Fisco. Em se chegando à conclusão de que tais saldos estariam sujeitos à correção cambial do período compreendido entre a data de sua efetivação e a data de sua liquidação, obrigatoriamente deve se concluir que deverão ser excluídos do *quantum debeatur* o valor correspondente à correção monetária pelo CDI, que foi o índice utilizado pela recorrente em função de sua incorreta interpretação dos efeitos do Aditivo contratual.

A recorrente também suscita várias alegações quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC como base para a cobrança dos juros moratórios.

Ocorre tal matéria encontra-se sumulada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, por meio da Súmula ICC nº 04:

*Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

O decidido em relação ao lançamento principal se aplica aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo em relação a matérias extravagantes que digam respeito a particularidades da legislação de regência dos tributos lançados em decorrência das infrações apuradas.

Precisamente este é o caso em relação às Contribuições para o PIS e para a COFINS.

Na sustentação oral, no curso da sessão de julgamento, a patrona da recorrente requereu a aplicação do decidido pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE – AG nº 515.002 – RS, publicado no Diário de Justiça de 25 de maio de 2007, em que restou afastado o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, com a inclusão entre outras parcelas, das receitas financeiras, conforme ementa abaixo:

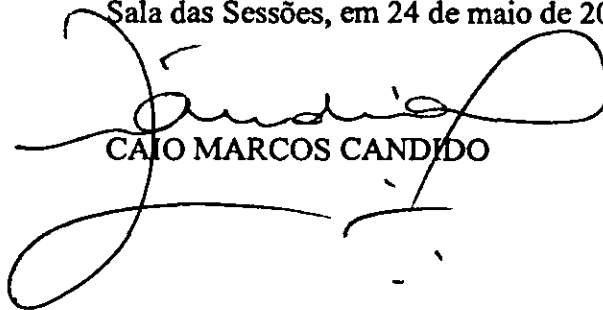
*EMENTA: I. PIS/COFINS: base de cálculo: L. 9.718/98, art. 3º, § 1º: inconstitucionalidade. Ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. II. PIS/COFINS: aumento de alíquota por lei ordinária (L. 9.718/98, art. 8º): ausência de violação ao princípio da hierarquia das leis, cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal.*

*Precedentes: ADC 1, Moreira Alves, RTJ 156/721; RE 419.629, 1ª T., DJ 30.6.06 e RE 451.988-AgR 1ª T., DJ 17.3.06, Pertence. III. PIS/COFINS: atualização monetária, juros e possibilidade de compensação dos valores recolhidos a maior: questões restritas ao plano infraconstitucional, insuscetíveis de reexame no recurso extraordinário: incidência, mutatis mutandis, da Súmula 636.*

No caso presente a matéria autuada decorre de variações cambiais ativas e, portanto, à luz do *decisum* supra, não devem compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Pelo exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso para excluir dos lançamentos do IRPJ e da CSLL a parcela relativa à correção monetária com base no CDI e, integralmente, os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007

  
CAIO MARCOS CANDIDO



## VOTO VENCEDOR

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Redatora Designada

A solução do litígio cinge-se em definir qual o índice a ser utilizado para apuração da receita de variação monetária incidente sobre os empréstimos feitos pela Recorrente a sua controlada Bombril Overseas .

Conforme dispõe o artigo 18 do Decreto-lei 1.598/77, na determinação do lucro operacional devem ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte.

No caso específico, tratando-se de variação monetária decorrente de contrato de mútuo, a receita tributável é a que resulta da atualização monetária dos valores mutuados, pelo índice livremente acordado entre as partes.

Em 02/01/97 a recorrente, na qualidade de mutuante, firmou, com sua controlada, contrato para concessão de mútuos, sem limite de valor, por prazo indeterminado.

Pela cláusula primeira do contrato ficou acordado que *"...a MUTUANTE concederá empréstimos à MUTUÁRIA, que o aceita, à medida de suas necessidades e da disponibilidade da MUTUANTE, sem limites de valor, podendo a efetiva transferência do numerário ocorrer mediante crédito em conta corrente bancária ou transferência entre contas, cujo montante será convertido pelo mercado de taxas de câmbio flutuante da data do empréstimo"*.

Pela cláusula segunda ficou acordado que os saídos dos valores mutuados serão corrigidos pelo mercado de taxas flutuantes até a data das respectivas liquidações, acrescido de taxa LIBOR



Em 03/01/99 as partes convencionaram, livremente, alterar algumas condições do contrato, especialmente para desvincular a atualização da taxa de câmbio. Para tanto, celebraram aditivo alterando as cláusulas que envolviam a atualização, como a seguir:

- a) A cláusula primeira passou a vigorar com redação na qual foi suprimida a expressão que previa a conversão do montante mutuado pelo mercado de taxas de câmbio flutuante na data do empréstimo;
- b) A redação da cláusula segunda foi alterada para substituir o índice de atualização, de taxa de câmbio + LIBOR, para CDI + 0,8%.

A exigência fiscal fundamenta-se no entendimento de que as alterações da cláusula que envolve a atualização dos saldos só alcançam os valores mutuados a partir da celebração do aditivo.

O ilustre Conselheiro Relator deste Recurso ratifica o entendimento do autuante e da decisão de primeira instância, por considerar que na cláusula primeira do aditivo o verbo está no tempo futuro (*concederá*), e assim, o novo índice de correção só seria aplicável para os valores mutuados a partir daquela data.

Ouso divergir do nobre relator. O aditivo celebrado em janeiro de 1999 não é um novo contrato, e com ele as partes acordaram, livremente, em alterar as condições do mesmo contrato celebrado em janeiro de 1997. Entre essas alterações consta a de correção do saldo devedor.

De acordo com a lei tributária, no caso de direitos de crédito decorrentes de contratos, as receitas de variação monetária a serem incluídas no lucro operacional correspondem à contrapartida da atualização desses direitos mediante aplicação dos índices previstos no contrato. Ou seja, as partes convencionam livremente quanto ao índice a ser aplicado na correção dos contratos, e o valor correspondente a essa correção é que representa receita tributável.

A toda evidência, as partes quiseram alterar as condições do contrato vigente, para desvincular a correção do saldo da variação cambial, que passaria a se vincular ao CDI. Nada mais ostensivo quanto a essa vontade que o fato de o credor passar a corrigir todo o



saldo de seu crédito acumulado na data do aditivo (que estava corrigido pela variação cambial, já integralmente oferecida à tributação) pelo novo índice convencionado.

De acordo com o 112 do Código Civil (art. 85 do C.C d 1916), "*nas declarações de vontade se atenderá mais à intenção nelas consubstanciada do que no sentido literal da linguagem*".

Ora, se as partes mantêm um contrato de mútuo em conta corrente, se a partir de determinado momento elas resolvem alterar o contrato para desvincular a correção da variação cambial, se o credor, em função da alteração contratual, passa a corrigir todo o saldo a que tem direito pelo novo índice, não pode a Receita pretender que, para efeitos de tributação, a receita seja outra, que não a resultante da aplicação desse novo índice.

Dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 24 de maio de 2007

  
SANDRA MARIA FARONI

