



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

Processo nº 16327.003675/2003-19
Recurso nº 101-153.818 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.091 – 1ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2009
Matéria IRPJ E CSLL - VARIAÇÃO MONETÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BOMBRIL S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

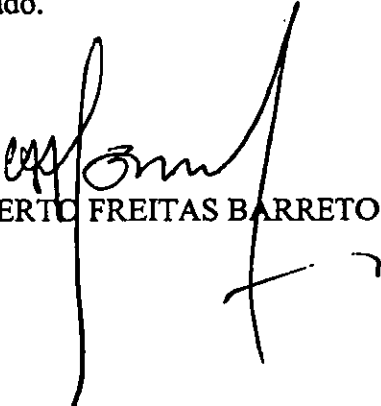
Exercício: 2001

Ementa: PRELIMINAR DE CONHECIMENTO - Tendo o recorrente apontado a legislação bem como as provas que no seu entender foram contrariadas, satisfeitas estão os requisitos regimentais previstos no artigo 15 § 1º do RICSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007.

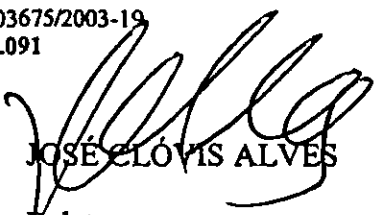
OMISSÃO DE RECEITA - VARIAÇÃO MONETÁRIA - Tratando-se de variação monetária decorrente de contrato de mútuo, a receita tributável pode ser a que resulta da atualização monetária dos valores mutuados pelo índice acordado entre as partes. (Art. 18 do DL. 1.598/77).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade do recurso e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente

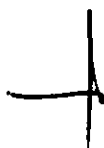


JOSÉ CLÓVIS ALVES

Relator

Formalizado em: 31 JUL 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Marcos Vinicius Neder de Lima, José Carlos Passuello, Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rego, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto).



Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com a decisão contida no Acórdão n° 101-96.165 de 24 de Maio de 2.007, que por maioria de votos deu provimento integral ao recurso voluntário apresentado, utilizando-se da faculdade contida no artigo 56-II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes – RICC, artigos 7º - I e 15 § 1º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais – RICSRF, apresentou o Recurso Especial de folhas 1.221/1.227, objetivando a reforma da decisão.

Tratam os autos de exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, lançados em virtude da ocorrência de infração referente a omissão de receitas de variação cambial.

A fiscalização interpretando o Instrumento Particular de mútuo de folhas 157 a 159, firmado em 02.01.1.997 e seu Aditivo de folhas 161 e 162 firmado em 03.01.1999, firmados entre a Bombril S/A (mutuante e autuada), e sua controlada Bombril OVERSEAS INC, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, entendeu que a empresa deixou de reconhecer a variação monetária equivalente à variação cambial, em relação ao valor acumulado até a data da alteração contratual, no período posterior ao aditivo.

Entendeu a fiscalização que o Aditivo não alterou as condições de variação cambial previstas no contrato e portanto em relação ao valor acumulado até a data do Aditivo, deveria a empresa continuar a reconhecer a variação cambial.

A fiscalização reconhece que a partir da data do aditivo 03.01.99, os valores daí em diante emprestados não sofreria correção pela variação cambial mas tão somente pelo CDI (Certificado de Depósito Interbancário), porém em relação ao valor acumulado até aquela data continuaria a obrigatoriedade de reconhecimento da variação cambial. A fiscalização faz a referida interpretação em virtude do vocábulo “concederá”, contido no aditivo para concluir que a variação pelo CDI só poderia atingir os valores a serem emprestados a partir da data da celebração do Aditivo.

A norma hipotética na qual o autuante ancorou a exigência foi o artigo 375 do RIR/99.

A autuação foi mantida em Primeira Instância e afastada pelo Acórdão recorrido ancorada em síntese nos seguintes argumentos proferidos pela Conselheira Sandra Faroni redatora do voto vencedor, fls. 1.215/1.217, a qual peço licença para transcrever:

“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 de 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 saldos 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 aduante 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.

O uso 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".

Argumenta o Procurador da Fazenda nacional, em síntese o seguinte.

A decisão contrariou a legislação e as provas dos autos. Violou o artigo 375 do RIR/99 e as provas dos autos, faz referências ao contrato e ao aditivo.



Afirma que a empresa não discordou da existência do saldo credor remanescente, mesmo porque a alteração contratual visou justamente a desoneração da tributação da variação cambial e diz que nesse viés as provas são incontroversas pois demonstram um saldo credor de R\$ 110.534.446 tendo o auditor fiscal apurado uma omissão de receita de variação cambial nos valores de R\$ 64.242.174,75 e R\$ 465.432,17, conforme fls. 226/228.

Transcreve parte do voto vencido onde o relator diz que o aditivo não trouxe determinação expressa para reconversão para moeda nacional e por isso sobre o valor acumulado até a data do referido ato deveria ter sido reconhecida a variação cambial até a data da liquidação.

Afirma que o contrato previa a transferência de valores em moeda estrangeira e que tornou-se perfeito e acabado com a entrega dos dólares á mutuaria, momento em que ela adquiriu sua propriedade.

Traz lições do doutrinador Silvio Rodrigues sobre contrato de mútuo.

Afirma que a decisão recorrida desconsiderou que havia na data do aditivo valora a ser adimplido pela mutuaria, uma vez que contratualmente o valor contratual era em moeda estrangeira e em homenagem ao princípio do ato jurídico perfeito não teve sequer sua reconversão à moeda nacional. Logo permanecendo o status de moeda estrangeira, correta a tributação por variação cambial.

O aditivo contratual não poderia ter sido interpretado no sentido de retroagir à data do negócio, como levou a crer o voto vencedor. Afirma que não tem o propósito de impugnar a vontade dos contratantes; busca, a partir da adequada interpretação das provas dos autos, data vênua, tecer considerações contra a pretendida retroação dos efeitos das mudanças contratuais.

Volta a insistir que o saldo do mútuo na data do aditivo deveria continuar sofrendo a variação cambial conforme contrato primitivo.

Diz que a própria empresa reconhece que não pretendeu alterar a relação jurídica pré-estabelecida. Insiste que a alteração contratual só poderia atingir fatos futuros.

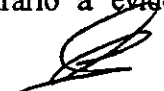
Transcreve parte do voto proferido pela DRJ e conclui restar demonstrado, pelo cotejo das provas em conjunto com o art. 375 do RIR/99, que o aditivo contratual somente poderia surtir efeitos para o futuro.

Pede que a eventual reforma da decisão quanto ao IRPJ e CSLL também traga reflexos para a tributação do PIS e da COFINS.

Cientificada a empresa através de seus Procuradores, apresentou as Contra-Razões ao RE, de folhas 1.235 a 1.244, onde ataca tão somente a admissibilidade do RE, argumentando, em epítome, o seguinte.

Faz um relato dos fatos.

Afirma que o recorrente não comprovou, como demanda o artigo 7º, inciso I, do RICSRF, que o acórdão recorrido teria sido contrário à evidência de qualquer prova



existente nos autos desse processo administrativo ou ao artigo 375 do RIR/99 pela qual o recurso não poderá ser conhecido.

Transcreve parte do recurso quando o apelante fala do contrato de folhas 157/159 para dizer que o fato de a recorrente interpretar as alterações contratuais, implementadas por meio do aditivo em comento, de forma diversa daquela feita pela maioria dos conselheiros integrantes da 1ª Câmara, não permite dizer, obviamente, que o acórdão recorrido teria desconsiderados as provas dos autos.

Afirma que no tocante à evidência da prova, não requer muito esforço exegético para extrair o significado dessa expressão. De fato, “evidente prova” que dizer prova incontestada, ou seja, aquela que não enseja dúvidas ou dá margem a interpretações divergentes.

A interpretação divergente não representa violação às provas dos autos, conclui portanto que o recurso carece de fundamentação e a matéria alegada é simplesmente de direito e que o objetivo do recorrente é tão somente rediscutir o mérito, ou seja a interpretação feita pela maioria da câmara recorrida.

Argumenta que o recorrente se equivocou ao afirmar que os empréstimos foram feitos em moeda estrangeira, pois sempre o foram em Real, moeda corrente do Brasil.

Diz não poder a Fazenda Nacional forçar a interpretação que lhe é mais conveniente para fundamentar o presente recurso na violação da prova dos autos.

Rebate o argumento de violação do artigo 375 do RIR/99, pois a recorrente não trouxe nenhum trecho do acórdão recorrido dispondo sobre o tema, o que seria indispensável para comprovar a suposta violação do referido dispositivo.

Transcreve o artigo 375 do RIR/99 e destaca a expressão “contratual”, para concluir que não houve violação do referido dispositivo.

Transcreve parte do voto vencedor e cita a ementa do acórdão CSRF/01-04.566, e conclui requerendo o não conhecimento do recurso e a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

DO CONHECIMENTO DO RE.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos regimentais, dele tomo conhecimento com base nos argumentos abaixo.

Diz o Contra Arrazoante que o recorrente não demonstrou nem contrariedade à lei e muito menos às provas dos autos.

Analisando o RE apresentado pela PFN, verifica-se com facilidade que ele discorreu não só sobre a aplicação da norma legal artigo 375 do RIR/99, como também sobre os contratos, documentos centrais da lide.

Assim diferentemente do argumentado pela empresa, o recorrente atendeu ao disposto no artigo 15 § 1º do RICSRF.

DOS LIMITES DA LIDE.

O recorrente solicita a aplicação da decisão a ser tomada neste julgamento, dada ao IRPJ e CSLL, também ao PIS e a COFINS, entretanto, o afastamento dessas contribuições se deu por unanimidade, logo para que pudesse se insurgir contra o veredicto proferido em relação a elas deveria o recorrente buscar a alternativa prevista no artigo 15 § 2º e apresentar recurso especial com base em divergência entre o acórdão recorrido e outra decisão de Conselho ou desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim o limite da lide diz respeito apenas a parte que foi decidida por maioria eis que o RE foi apresentado com base no artigo 7º inciso I e 15 § 1º do RICSRF, atingido portanto somente o IRPJ e CSLL, pois em relação ao PIS COFINS, a decisão tomada pelo acórdão recorrido se tornou definitiva.

MÉRITO.

Tratam os autos como já relatado de exigência de IRPJ e CSLL, (ainda em discussão), em virtude da constatação pela fiscalização de omissão de receita de variação cambial.

A fiscalização ancorou a exigência no artigo 375 do RIR/99 que tem a seguinte redação:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Subseção II - Variações Monetárias

Variações Ativas



Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, **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, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Interpretando o dispositivo legal acima podemos concluir que as variações monetárias deverão ser incluídas no lucro operacional, porém os índices de correção poderão ser três: a) TAXA DE CÂMBIO; b) ÍNDICES OU COEFICIENTES PREVISTO EM LEI; c) ÍNDICES OU COEFICIENTES PREVISTOS EM CONTRATO.

O autuante não discordou das possibilidades pois entendeu correta a correção a partir de 1.999, com base no CDI, mas tão somente em relação aos valores transferidos pela mutuante a partir da data do aditivo ao contrato de mútuo. Então se conclui que podendo a variação monetária ser reconhecida por três métodos, já citados, que a autuação teve como ancoradouro a interpretação dos contratos e não da lei.

Verifico que o autuante centra sua interpretação do contrato no vocábulo “CONCEDERÁ”, contido na Cláusula primeira, do Aditivo de folha 161, para daí concluir que a atualização pelo CDI somente deveria ser dar em relação aos valores concedidos pela mutuante à mutuatária a partir de 03.01.99, data da celebração do Aditivo.

Incoerente a interpretação dada pela fiscalização pois o mesmo vocábulo está presente na cláusula primeira do contrato original, que utiliza o verbo no futuro. Esqueceu o interprete de verificar com cuidado a segunda cláusula do contrato original fl. 157, que utiliza a seguinte expressão: “Os saldos dos valores mutuados”, ora naquele momento nenhum saldo havia pois o contrato estava sendo celebrado. A mesma expressão: “Os saldos dos valores mutuados”, está presente na cláusula segunda do Aditivo de folha 161.

A quais saldos queriam se referir os contratos?

Entendo que se só podiam se referir a valores a partir de sua concessão, quer no Contrato celebrado em 1.997 como naquele celebrado em 1.999. A referida cláusula é que estabeleceu contratualmente tanto no contrato original como no seu aditivo a forma de correção monetária, até 02.01.99, pelo mercado de taxas flutuantes e a partir de 03.01.99 pelo CDI (Certificado de Depósito Interbancário).

A interpretação dada pela fiscalização simplesmente deu validade a cláusula primeira para efeito de correção quando na realidade a correção foi prevista sempre na cláusula segunda.

Não dá para fazer a segregação dos saldos a corrigir a partir da interpretação isolada de uma cláusula do contrato como fez a fiscalização e o voto vencido.

Mas não é só isso para aplicar a tese vencida teríamos que admitir a imutabilidade dos contratos ainda que as parte contratantes quisessem fazê-lo e também obrigar a adoção uma determinada modalidade de correção, contrariando a lei que dá três alternativas conforme ficou demonstrado.



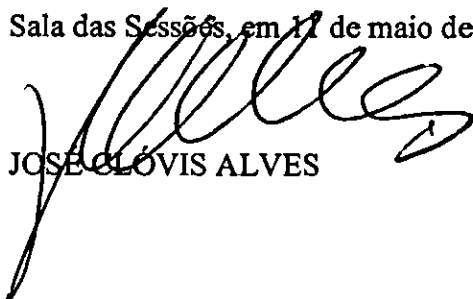
A decisão recorrida ao contrário do alegado pelo recorrente não violou qualquer dispositivo legal, pelo contrário fez a interpretação correta do artigo 375 do RIR/99 que tem base legal no artigo 18 do DL 1.598/77, que permite a atualização monetária pelas três formas mencionadas neste voto e uma delas é o índice previsto em contrato.

Por outro lado a decisão recorrida também não contrariou as provas dos autos, mormente os contratos, pelo contrário fez a interpretação correta daquilo que é lei entre as partes e é permitido pela legislação tributária como índice de correção nos contratos feitos com pessoas domiciliadas no exterior.

Ratifico a decisão contida no acórdão 105-96.165 e adoto também como razões de decidir o inteiro teor do voto vencedor de folhas 1.215 a 1.217, proferido pela Conselheira Sandra Faroni e constante do relatório.

Assim, conheço do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional bem como das Contra Razões apresentadas pelos representantes da empresa e no mérito voto por NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo “in totum” a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2009.


JOSE CLÓVIS ALVES

