



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-2

PROCESSO Nº : 10280.000471/93-91
RECURSO Nº : 111.052
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1990
RECORRENTE: MASUL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE
MADEIRAS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em BELÉM - PA
SESSÃO DE : 11 de novembro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.542

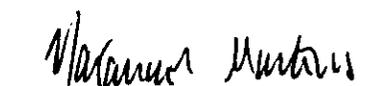
NORMAS PROCESSUAIS - LEI 8748/93 E AD(N) 40/93 -
INFORMAÇÃO FISCAL - NULIDADE - Após o advento da Lei
8748/93, não pode mais a fiscalização produzir a denominada
informação fiscal sendo nulo, pois, o relatório a esse propósito
preparado pelo fiscal atuante.

IRPJ - EMPRÉSTIMOS DO EXTERIOR EM MOEDA NACIONAL -
ALEGAÇÃO DE OPERAÇÕES SIMULADAS E DE PASSIVO
IRREAL - INDÍCIOS - IMPROCEDÊNCIA DO FEITO - Provado, no
exterior, a movimentação dos recursos aportados pela sócia
(mutuante), a circunstância de estes terem ingressado no Brasil em
moeda nacional e depositados por cheques ao portador de terceiros,
sem registro no BACEN, tendo-se presente a possibilidade de
realização das transações da forma em que foram concretizadas,
não é razão bastante para presumir-se, sem apoio em demais
indícios, de que teria havido receitas mantidas à margem da escrita
regular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por MASUL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS
LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros
Paulo Roberto Cortez (Relator), Maria Ilca Castro Lemos Diniz e Antenor de Barros
Leite Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR-DESIGNADO

D

PROCESSO Nº. : 10280.000471/93-71
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.542

FORMALIZADO EM: 17 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

PROCESSO Nº. : 10280.000471/93-71
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.542

RECURSO Nº. : 111.052
RECORRENTE: MASUL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE
MADEIRAS LTDA.

RELATÓRIO

MASUL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 429/442, da decisão prolatada às fls. 413/424, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Belém - PA, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 05, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento é decorrente das seguintes irregularidades:

1) omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção no passivo exigível a longo prazo, de obrigações não comprovadas, com infração aos artigos 154, 157, § 1º, 179, 180 e 387, II, todos do RIR/80;

2) glosa de despesas operacionais - juros passivos, tendo em vista a não comprovação da origem da obrigação, com documentos hábeis e idôneos, com fundamento nos artigos 154, 157, 191 e 387, I, todos do RIR/80;

3) glosa de variação monetária passiva, calculada sobre crédito de acionista, cuja origem dos recursos não foram devidamente comprovados através de documentação hábil e idônea, nos termos dos artigos 154, 157, 191, 347, 387, inciso I, e 676, inciso III, todos do RIR/80.

Tempestivamente a empresa impugnou a exigência (fls. 24/26), alegando, em síntese, o seguinte:

a) com respeito ao passivo não comprovado, afirma que se trata de um empréstimo oriundo do exterior (República Oriental do Uruguai), e que a livre entrada ou saída de cruzeiros no País é garantida pela legislação em vigor, e importa em operação cambial. Afirma que os empréstimos são oriundos de uma empresa coligada "Kadelma AG", estabelecida no exterior, sendo as remessas perfeitamente legais e regulares;

b) que a impugnante era recém constituída e não tinha, obviamente, condições de gerar lucros, muito menos o vultoso montante no qual se baseia o lançamento;

c) que o ingresso de moeda nacional, vinda do exterior, não é vedado por lei e o seu registro no Banco Central não é previsto, nem cabível. O empréstimo, em cruzeiros, de sócio residente no exterior, igualmente independe de registro na referida instituição financeira.

Finaliza afirmando que o auto de infração é totalmente improcedente.

Em circunstanciado relatório (fls.379/388), a autoridade autuante propôs o agravamento da multa de ofício aplicada de 50% para 150% prevista no artigo 728, inciso III do RIR/80, face a caracterização de crime de sonegação fiscal previsto no art. 743, incisos I, II e IV do mesmo Regulamento.

Às fls. 389, o Termo Complementar ao Auto de Infração nº 065/93, com o agravamento da penalidade.

Cientificada do feito em 17/04/95, a contribuinte compareceu aos autos em 17/05/95 (fls. 400/403), reforçando os argumentos apresentados na impugnação inicial, onde afirma que os empréstimos tiveram origem externa, que a empresa Kadelma AG, com sede na Suíça, entregou o numerário para o Deutsche Bank no exterior e recebeu os respectivos depósitos em sua conta no Brasil. Informa

ainda, que recebeu através do Deutsche Bank, cópia dos fechamentos de câmbio no Uruguai e que oportunamente foram juntadas ao processo. Que tanto a Kadelma quanto a impugnante desconheciam os detalhes das providências do Deutsche Bank para trazer o numerário do Uruguai para a sua conta no Brasil. Que, pelas informações colhidas, tudo indica que a casa de câmbio incumbida pelo Deutsche Bank utilizou-se de pessoas físicas para realizar os depósitos nas contas da Kadelma. O dinheiro para aumento do capital social veio da empresa Kadelma, assim como o dinheiro que ingressou a título de empréstimo, também veio da mesma empresa, inexistindo, portanto, qualquer simulação.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente a exigência, fundamentando sua decisão com o seguinte ementário:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Comprovado que os recursos que o contribuinte alega serem oriundos de empréstimo vindo do exterior via Uruguai, são, na verdade, produto de depósitos bancários realizados na sua conta corrente, por diversas pessoas no Brasil, está caracterizada a simulação e a irrealidade do passivo correspondente."

Ciente da decisão de primeira instância em 25/08/95 (AR fls. 427-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 429/442, protocolo de 22/09/95, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória, acrescentando ainda que a empresa foi constituída em junho de 1989, enquanto que o primeiro empréstimo foi efetivado em 03 de julho do mesmo ano, antes mesmo do início de suas atividades.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato, tratam os presentes autos de omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação do passivo exigível a longo prazo, decorrente de crédito de pessoas ligadas.

Deve-se ressaltar o diligente e exaustivo trabalho realizado pelos auditores fiscais no sentido de dar transparência aos fatos que integram a peça básica da acusação fiscal.

Devidamente intimada pela fiscalização (fls. 02 e 03), a comprovar, através de documentação hábil e idônea, os empréstimos realizados junto a empresa Kadelma AG, a contribuinte informou que os recursos chegaram ao país, via Uruguai, onde foram convertidos em cruzeiros.

Entenderam os auditores-fiscais, que as operações não foram suficientemente comprovadas, tendo, em conseqüência, lavrado o auto de infração por omissão de receitas, com a decorrente glosa das variações monetárias e dos juros incidentes sobre aquelas operações.

O ponto fundamental da questão reside em se saber se os recursos escriturados a título de empréstimo com pessoa ligada, originaram-se efetivamente do exterior, ou se tiveram procedência que não aquela constante dos registros contábeis da fiscalizada.



Entendo necessária a transcrição de parte do relatório fiscal a respeito dos fatos apurados nas investigações:

"VERSÃO DA IMPUGNANTE - EMPRÉSTIMO Nº 01

- 'Empréstimo nº 01' em 03.07.89, no valor original de Ncz\$ 3.573.240,00, vincula-se mútuo que a KADELMA AG, fez a consulente, no valor de US\$ 1.600.000,00, em 26/04/89. Este valor foi remetido por transferência, via Nova York para a praça de Montevideu - Uruguai. O Banco de Montevideo promove junto a casa Indumex a remessa do equivalente em Cruzados Novos, naquela ocasião (Ncz\$ 3.573.848,00) correspondente a US\$ 1.595.800 (valor do empréstimo (-) comissão de corretagem de câmbio). A operação é demonstrada pelo contrato de câmbio 'arbitraje de câmbio' nº 193760. A transferência para o Brasil é feita em favor da consulente, conforme se verifica no cheque administrativo do Deutsche Bank nº 363523, no valor de Ncz\$ 3.573.848,00, na conta corrente da Masul S/A - Madeiras Sul Americanas - sede em SP, que realizou investimentos por conta da consulente a ser constituída, todos os documentos estão no Anexo I, fls. 47 a 53 deste processo.

FATOS APURADOS - EMPRÉSTIMO Nº 01

- Com relação ao 'empréstimo nº 01' descrito pelo jurista consultor, no valor de Ncz\$ 3.573.848,00, de 26/04/89, por falta de comprovante dos depósitos efetuados na conta nº 221155099 do Deutsche Bank, filial SP, pertencente ANBE GMBM, que segundo informações fls. 102 prestada pela referida Instituição Financeira é uma firma Suíça. Não chegamos a identificar os responsáveis pelo depósito feito na referida conta através de cheques de compensação 24 horas, constantes dos extratos de fls. 285A/285C do processo, valores esses transferidos através de cheque administrativo nº 363529 do Deutsche Bank para MASUL S/A - Madeiras Sul Americanas, sede em SP, a qual utilizou para a aquisição de madeiras da empresa SEBBA S/A, em 27/04/89, antes da constituição da impugnante, às fls. 267. Este 'empréstimo' foi o único que não identificamos os emitentes dos cheques por falta do documento do depósito que respaldou o ingresso dos valores no Deutsche Bank, porém como o extrato segue a mesma rotina dos demais, é legal presumir que são cheques nacionais.

VERSÃO DA IMPUGNANTE - EMPRÉSTIMO Nº 02

- Empréstimo nº 2, descrito pela impugnante através de seu

consultor jurídico fls. 38, 'com relação ao empréstimo no valor original de Ncz\$ 1.627.086,00, a origem prende-se a um empréstimo de US\$ 150.000,00, que KADELMA AG fez a MADEPARÁ COM E EXP. DE MADEIRAS, antiga razão social da consultante, por intermédio de uma cadeia de transferência bancária, a saber: US\$ 150.000,00, são enviados por intermédio do CREDIT SUISSE (ZURICH) ao CREDIT SUISSE (NEW YORK) que por sua vez os transfere ao Banco de Montevideo, no Uruguai, que novamente recorre a casa de câmbio Indumex que, através do contrato de câmbio n° 231290, troca US\$ 149.550,00 (valores empréstimo - comissão de corretagem) e vende Ncz\$ 1.627.086,00 importância em Cruzados Novos, que é naquela data 07.11.89, transferido para o Brasil p/DEUTSCHE BANK que deposita, nesta mesma data, através do cheque n° 365950 o valor a MADEPARÁ Anexo II', fls. 56 a 60 do processo em pauta.

FATOS APURADOS

Desta vez o consultor não atentou para comprovante de depósito fls. 58,, integrante da documentação por ele anexada, onde se pode verificar um depósito na conta n° 222062 da KADELMA AG, feito através do cheque n° 960661, Banco Bamerindus, fls. 288, no valor de Ncz\$ 1.627.086,00 (contrariando suas alegações). Através do Ofício n° 075/94 do Superintendente da Receita Federal/ 2ª RF, fls. 290, foi solicitada informação àquela Instituição Financeira, que alegou inicialmente dificuldade, em seu Ofício de n° 18170. Assim, foi solicitado pelo Sr. Superintendente, através do Ofício n° 148/94, ao senhor Delegado do Banco Central do Brasil em Belém - PA, colaboração no sentido de obter as informações consideradas indispensáveis para solução do Proc. 10280-000471/93-91, fls. 293/294. Desta forma, o BAMERINDUS informou às fls. 298 e anexou, fls. 299, cópia do cheque n° 960661-0, no valor de Ncz\$ 1.627.086,00, foi emitido por Mário Lucio Carbone Oliveira, CPF 185.726.691-91, e extratos bancários do emitente, fls. 371 a 378, sem qualquer ligação formal com a autuada, ficando desta forma, comprovada a procedência da ação fiscal.

VERSÃO DA IMPUGNANTE - EMPRÉSTIMO N° 03

- empréstimo n° 03 - feito pela impugnante, fls. 39, deste Proc. n° 10280-000471/93-91, no valor de Ncz\$ 4.117.616,00, realizado em 16/11/89, originou-se de um empréstimo no valor de US\$ 350.000,00 que a KADELMA AG fez, observada a mesma sistemática descrita anteriormente (da Suíça p/Nova York e de Nova York para a praça bancária de Mondevideu - Uruguai), conforme o contrato de câmbio n° 233069 constante no Anexo 3

(fls. 61/64 do Processo), a casa de câmbio Indumex efetua a venda de Ncz\$ 4.117.610,00, no valor do empréstimo que é transferido para o DEUTSCHE BANK que, por intermédio de dois cheques administrativos, transfere para MADEPARÁ LTDA.

FATOS APURADOS - EMPRÉSTIMO Nº 03

- sobre este 'empréstimo nº 3', temos a expor que o jurista consultor não atentou às fls. 62 deste, compondo o Anexo 3 de seu relatório, que o comprovante do depósito feito na conta da KADELMA AG nº 222.062 do DEUTSCHE BANK foi através do cheque nº 673011, Banco 420 - BANORTE (contraria argumento de defesa). Foi encaminhado o Ofício nº 074/94 do sr. Superintendente da Receita Federal 2ª RF, fls. 356, do Processo em pauta ao BANORTE S/A, solicitando informações sobre o mencionado cheque, que em resposta informou às fls. 357, que o cheque nº 673011, no valor de Ncz\$ 4.117.620,00, fls. 358, foi de emissão do Sr. Claudemir Rosa, CPF 495.277.979-34, sacado em 14/11/89, anexando extratos bancários fls. 360 a 370. Ficando comprovada a procedência da ação fiscal.

VERSÃO DA IMPUGNANTE - EMPRÉSTIMO Nº 04

- empréstimo de nº 4 descrito pela impugnante, fls. 39 do processo em pauta, no valor originário de Ncz\$ 2.377.045,00, originou-se de um empréstimo que a KADELMA AG fez em 08.12.89, no valor de US\$ 150.000,00, para MADEPARÁ, observada a mesma cadeia sucessória de transferência bancária das transações anteriores (Credit, Suisse Zurich, para Credit Suisse Nova York, e deste para o banco em Montevideu e deste para o Deutsch Bank em São Paulo). A transação cambial de aquisição de cruzados novos, no valor supracitado do empréstimo consta no contrato nº 234130, casa de câmbio Indumex, em 08.11.89, que consta no Anexo 4, fls. 66 a 68 do processo em questão.

FATOS APURADOS - EMPRÉSTIMO Nº 04

- com relação ao 'empréstimo 04', temos a expor que o impugnante não observou que constava do anexo 4, do Relatório do Consultor, o comprovante de depósito DEUTSCHE BANK, fls. 67, feito através do cheque nº 073398, BAMERINDUS, no valor de Ncz\$ 2.377.845,00 (que contraria as alegações da impugnante). Foi solicitado ao BAMERINDUS, através do Ofício nº 75/95, do Superintendente da Receita Federal 2ª RF, fls. 309 e Ofício nº 148/94, do Superintendente da Receita Federal da 2ª RF ao Delegado do Banco Central, em qual solicitou o apoio daquela

instituição para obtenção das informações solicitadas ao BAMERINDUS S/A, que, em atendimento aos ofícios informou às fls. 317, anexou cópia do Cheque nº 073398, no valor de Ncz\$ 2.377.845,00, emitido por Claudemir Rosar, CPF 495.277.979-34, bem como extrato bancário do emitente referente ao período em que foi emitido o cheque, fls. 319 a 351, pessoa física sem nenhum vínculo formal com a autuada. Comprovando desta forma a procedência da ação fiscal.

VERSÃO DA IMPUGNANTE - EMPRÉSTIMO Nº 05

Empréstimo nº 5, fls. 39, do processo em questão, no valor original de Ncz\$ 5.234.250,00, resultou de um empréstimo no valor de US\$ 300.000,00, que a KADELMA AG fez a MADEPARÁ. Aqui, como nas outras transações, foi observada a mesma cadeia de transferências bancárias, iniciando-se o ciclo em ZURICH, e finalizando em S. Paulo. Vide contrato de Câmbio Indumex nº 234859, bem como dois cheques do DEUTSCH BANK nº 366461 e 366463, no valor de Ncz\$ 2.617.125,00, totalizando-se o valor do empréstimo (Ncz\$ 5.234.250,00) anexo 5, fls. 68 a 72 do processo.

FATOS APURADOS - EMPRÉSTIMO Nº 05

- quanto ao 'empréstimo nº 05', temos a expor que novamente, a impugnante não observou o comprovante de depósito do DEUTSCHE BANK, constante do Anexo 5, fls. 71 do processo, que o depósito foi feito através do cheque nº 073501 do BAMERINDUS - SP, no valor de Ncz\$ 5.234.250,00 (contrariava suas alegações). Foi encaminhado ao BAMERINDUS os Ofícios do Superintendente da Receita Federal 2ª RF nºs 075/94 e 148/94 (ao Delegado do Banco Central pelos motivos já mencionados), cópias fls. 309/310, 312/313, tendo aquela instituição bancária informado em resposta, fls. 317, anexando cópia do cheque nº 073501, fls. 318, emitido pelo correntista Claudemir Rosar, CPF 495.277.979-34, pessoa física sem nenhum vínculo com a autuada. Ficando confirmada a procedência da ação fiscal.

Pelo confronto dos fatos expostos (versão do contribuinte e os fatos por nós apurados), ficou caracterizado de forma inquestionável a simulação.

A empresa simulou empréstimos externos oriundos de uma empresa suíça KADELMA AG, montando ficticiamente uma cadeia de transferências bancárias (Credit Suisse Zurich - Credit Suisse Nova York - Banco de Montevideo Uruguai - casa de

câmbio Indumex e, finalmente, Deutsche Bank), representadas por documentos em inglês, fls. 49 e 72, em espanhol, fls. 58, 59, 63, 64, 67 e 71 do processo, papeletas preenchidas a mão da Casa de Câmbio Indumex, que o jurista consultor denominou 'contratos de câmbio', fls. 52, 60, 63, 65 e 68, repassando os recursos via cheques administrativos do DEUTSCHE BANK (que além de não identificar o emitente daria algum respaldo a simulação) para impugnante e, finalmente, criou os contratos de mútuo. Toda essa simulação teve como objetivo eximir do pagamento de imposto:

- a MASUL - Ind. Com. Exp. Mad. Ltda., mantendo em seu passivo 'os empréstimos' feitos por sua sócia majoritária KADELMA AG, reconheceu as despesas de correção monetária e juros passivos dele decorrentes, provocando prejuízo fiscal que a eximiu de pagamento de IRPJ. A sócia que a emprestou não teria obrigação legal de reconhecer a receita de correção monetária e juros ativos, posto que sua sede é no exterior."

Como visto acima, o trabalho fiscal foi exaustivo, tendo, inclusive, investigado a origem dos depósitos que culminaram no auto de infração. Não há, pois, como falar-se em autuação por presunção.

Inobstante as alegações da recorrente, não basta que a contabilidade registre e demonstre os fatos contábeis, para que se repute regulares os saldos espelhados em balanço. É necessário que a cada lançamento contábil corresponda um documento capaz de certificar como verdadeiro o fato que está sendo registrado e que lhe dê o devido fundamento.

A falta de comprovação com documentação hábil e idônea das obrigações insertas no passivo exigível a longo prazo do balanço de encerramento do ano-base, caracteriza a hipótese de omissão de receitas, posto que a referida ausência indica tratar-se de obrigações inexistentes.

Outrossim, a apresentação de documentos que não corroboram a situação fática, autoriza ao Fisco o agravamento da penalidade.

Pelos argumentos apresentados na defesa, os empréstimos teriam origem na controladora "KADELMA AG", após transitarem por um longo percurso até chegarem ao seu destino, ou seja, do banco Credit Suisse (Zurich), para o Credit Suisse (New York), daí para o Banco Montevideo (Uruguai), o qual efetua a operação de câmbio, convertendo os dólares em Cruzados Novos e, por último, a transferência para o Brasil através do banco Deutsche Bank em São Paulo.

Porém, ante os fatos apresentados pela fiscalização (fls. 318/378), tais alegações não resistiram, e acabaram sucumbindo diante das provas de que os depósitos, na realidade, originaram-se de pessoas físicas sem qualquer ligação formal com a fiscalizada.

Também não procede a alegação da suplicante, de que não havia iniciado suas atividades quando da realização do primeiro empréstimo, pois deixou a mesma de trazer aos autos, elementos de prova para tal.

Portanto, não vejo como retificar a decisão recorrida.

Relativamente a glosa das variações monetárias passivas, bem como aos juros debitados, decorrentes dos pretensos empréstimos, melhor sorte não cabe à recorrente, pois, com a descaracterização dos empréstimos, incabível a apropriação de despesas financeiras sobre os mesmo.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1997.


PAULO ROBERTO CORTEZ

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Natanael Martins - Relator Designado.

Antes do enfrentamento do mérito da questão, convém descrever, ainda que sucintamente, os fatos relevantes que se verificaram ao longo do procedimento/processo:

(I) aos 31 de julho de 1992, a fiscalização lavrou termo de início de fiscalização, intimando a recorrente a apresentar livros e documentos fiscais;

(II) aos 02 de dezembro de 1992, a fiscalização intimou a recorrente a apresentar os documentos comprobatórios dos empréstimos tomados do exterior;

(III) aos 11 de dezembro de 1992, a Recorrente responde a intimação, esclarecendo que os empréstimos teriam provindo do exterior via Uruguai, ingressando no território brasileiro em moeda nacional, esclarecendo, ademais, que o Banco Central do Brasil não registrara tais ingressos, justamente porque conduzidos em cruzados;

(IV) aos 22 de janeiro de 1993, a fiscalização encerra seus trabalhos lavrando, na mesma oportunidade, autos de infração relativos ao IRPJ (matriz), IRF, PIS-Faturamento, Finsocial/Faturamento e Contribuição Social (reflexos), fazendo constar no auto de infração matriz a seguinte descrição dos fatos e enquadramento legal que o motivou:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

**A fiscalizada esclareceu em sua correspondência de 11.12.92 que os empréstimos são oriundos de recursos do exterior e que não chegaram no país em moeda estrangeira, mas vieram via Uruguai em cruzados novos. Assim sendo, a comprovação da origem concreta, contemporânea, documental idônea dos numerários e a legitimidade dos empréstimos e aquisição da moeda nacional e a prova da propriedade desses valores a terceiros no caso Kadelma Ag, firma com sede na cidade de Zug-Suíça não foi comprovado com documentos idôneos e hábeis. Saliemos que toda e qualquer obrigação financeira, monetária, ao ultrapassar o limite de um país para outro sofre necessariamente uma transformação qualitativa, perde sua natureza originária de obrigação privada entre particulares para se transformar em obrigação pública de estado a estado, porque não é mais uma dívida privada, mas uma obrigação pública que vincula e onera toda nação, daí nasce o poder estatal para regular a moeda, crédito e o câmbio que através da fiscalização bancária, que foi instituída no interesse de prevenir e coibir o jogo sobre o câmbio. Ficando desta forma descaracterizado os empréstimos externos as variações monetárias e os juros passivos. Sendo tributado como omissão de receita, pela não comprovação das obrigações.*

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

- LUCRO REAL DECLARADO	NCZ\$ 12.778.371,00
ADIÇÕES	
VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	NCZ\$ 362.610,21
PASSIVO FICTÍCIO	NCZ\$ 16.930.039,00

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

LUCRO REAL

NCZ\$ 32.408.074,09

CAPITULAÇÃO LEGAL:

*ARTIGOS 154, PARÁGRAFO PRIMEIRO, 179, 180 E 387 II DO
REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA APROVADO PELO
DECRETO Nº 85.450 DE 04.12.80.*

*ANO BASE 1989 - EXERC. FINANCEIRO 1990 NCZ\$
16.930.039,00",*

Decorreu, em consequência da desconsideração do passivo, glosa de variações monetárias e de juros passivos relativos aos referidos empréstimos;

(V) aos 19 de janeiro de 1993, a recorrente impugnou o feito, anexando aos autos do processo parecer do jurista Átila de Souza Leão Andrade Jr., especialista em capital estrangeiro, que examina todos os empréstimos tomados pela recorrente, concluindo pela regularidade das operações. A recorrente, na mesma oportunidade, anexa aos autos do processo todos os documentos que, a seu ver, seriam comprobatórios das operações realizadas, que aliás passaram pelo exame do citado jurista;

(VI) a partir de julho de 1993 e até 04 de abril de 1994, ocasião em que o Banco Bamerindus, a pedido da Receita Federal, cumpriu exigências que lhes foram solicitadas, a Recorrente começa a passar por extensa fiscalização, no sentido de verificar todas as movimentações financeiras que motivaram o auto de infração;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

(VII) aos 22 de fevereiro de 1995, um dos Agentes Fiscais do Tesouro Nacional produz extenso relatório a propósito do processo, enfrentado a impugnação ofertada pela recorrente, o parecer e os documentos que trouxe aos autos do processo e, principalmente, todos os documentos acostados aos autos do processo em razão dos trabalhos verificados após a impugnação. Conclui, a final, pela manutenção do feito, inclusive propondo o agravamento da multa de ofício, solicitando, ainda, autorização para fiscalização das pessoas físicas cujos cheques foram utilizados na realização das operações, constando dos autos a ordem de autorização;

(VIII) aos 13 de abril de 1995, é lavrado Termo Complementar ao Auto de Infração nº 065/93 agravando a penalidade, nele produzindo-se extenso relatório. Na mesma data, a fiscal autuante relata que, em atendimento ao despacho de fls. 21 (de 26 de fevereiro de 1992, solicitando informação fiscal), produziu o relatório de fls. 379 a 388 e, como consequência, fora autorizada a emissão da FM para a lavratura do Termo Complementar ao Auto de Infração.

(IX) aos 17 de maio de 1995, a recorrente juntou aos autos do processo impugnação complementar;

(X) aos 10 de julho de 1995, a recorrente junta aos autos do processo carta do Banco de Montevidéo S.A. ao Deutsche Bank S.A., de São Paulo, traduzida por tradutor juramentado, dando conta das transações por ele feitas em nome de **Anbe e Kadelma**.

(XI) por fim, aos 24 de julho de 1995, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belem/PA, apoiando-se, fundamentalmente,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

no relatório de fis. 379/388, julga a ação fiscal procedente, assim ementando a sua decisão:

“Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Comprovado que os recursos que o contribuinte alega serem oriundos de empréstimo vindo do exterior via Uruguai, são, na verdade, produto de depósitos bancários realizados na sua conta corrente, por diversas pessoas no Brasil, está caracterizada a simulação e a irrealidade do passivo correspondente”.

Isto posto, para deslinde da questão *sub judice* e correto encaminhamento da matéria é mister, inicialmente, que enfrentemos o problema do ônus da prova, matéria sobre a qual já tivemos a oportunidade de escrever, nos seguintes termos:

“A questão do ônus da prova em matéria tributária, é de fato de importância transcendental. Deveras, prescreve o art. 142 do CTN:

“Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipoteticamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento.

Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e conseqüente constituição do crédito tributário (lançamento), a determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), que foi eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, que constitui o núcleo da hipótese de incidência.

Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico Hipótese de Incidência Tributária:

"41.1 O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste, é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.

Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém a indicação de sua substância essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração.

41.2 Assim, o aspecto material da h.i. é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

É o mais importante aspecto, do ponto-de-vista funcional e operativo do conceito (de h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h.i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere (Ed. RT, 3a. Ed., pg. 99).

Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a caracterização da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

A caracterização da matéria tributável na atividade de lançamento de ofício é mister da autoridade administrativa, como aliás está dito, com todas as letras, no RIR/94, senão vejamos:

"Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º).

É bem verdade que o § 3º desse mesmo artigo prevê que em função do disposto em lei a regra pode não ser aplicável.

Diz o precitado parágrafo:

"§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração".

Tais situações, que possibilitam a inversão do ônus da prova, são as seguintes:

- *Configuração de saldo credor de caixa (RIR, art. 228);*
- *Configuração de passivo fictício (RIR, art. 228);*
- *Configuração de suprimentos de caixa à empresa por administradores, sócios ou acionistas, de recursos cuja efetividade da entrega e a origem não forem comprovadamente demonstradas (RIR, art. 229);*
- *Configuração de hipótese de distribuição disfarçada de lucros (RIR, art. 432).*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

Portanto, ressalvadas essas exceções, a regra é o ônus da prova ser mister das autoridades administrativas.(Processo Administrativo Fiscal, Dialética Editora, 1º vol.).

Ora, do resumo do relato feito, em cotejo com os fatos sucintamente descritos que se verificaram ao longo do procedimento/processo, não obstante os esforços empreendidos pelas autoridades de fiscalização, a vista de nosso pensamento sobre a questão do ônus da prova, constata-se a improcedência do lançamento.

Isto porque, o auto de infração, nos termos em que lavrado, irrelevante o mérito, não tem qualquer sustentação em razão dos fatos e das provas em que se apoia. Tanto isso é verdade que, após a impugnação, verificou-se verdadeira reabertura do processo de fiscalização que, após a anexação de inúmeras provas aos autos do processo, culminou na feitura do extenso relatório de fls. 379, 388 que, por sua vez, motivou a lavratura de termo complementar ao auto de infração originário, agravando a penalidade anteriormente proposta.

A DRJ em Belém/PA, apoiando-se, fundamentalmente, no referido relatório (em evidente demonstração da fragilidade do auto de infração originário), julgou procedente a ação fiscal.

Ocorre que o relatório de fls. 379 a 388, de 13 de abril de 1995, produzido em função do despacho de fls. 21, em verdade consubstanciou a denominada "informação fiscal", extinta em face da Lei 8748/93, já àquela altura, portanto, vedada nos termos da lei processual em vigor, como claramente aliás assim já concluía a Receita Federal no AD(N) 40/93, verbis:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação...tendo em vista o disposto no art.6º da MP nº 367, de 29 de outubro de 1993...declara em caráter normativo...que os efeitos da revogação pelo mencionado dispositivo, do art. 19 do Decreto nº 70235, de 06 de março de 1972, começaram a produzir-se na própria data da publicação da Medida Provisória nº 367, a partir da qual, em consequência, passou a não mais ser cabível a prática dos atos processuais previstos na disposição revogada, inclusive nos processos já em curso naquela data.

O referido artigo 19, do Decreto 70235/72, era o que determinava ao fiscal autuante, após a impugnação, a produção da denominada "informação fiscal".

Ou seja, o aludido "relatório", porque produzido por autoridade incompetente para a prática do ato, é nulo de pleno direito pelo que não poderia, em hipótese alguma, ter sido levado em consideração. Aliás, a partir da impugnação do feito, sobretudo após a instalação da DRJ, o processo deveria, prontamente, ter sido levado a julgamento, competindo à autoridade julgadora, se fosse o caso, produzir as diligências que julgasse necessárias.

Assim, sob a ótica puramente processual, considerando que o auto de infração originário, dada a sua fragilidade, é absolutamente improcedente, considerando, ainda, que o denominado relatório que motivou o termo complementar ao auto de infração, que fundamentou a r. decisão, é nulo de pleno direito, o recurso do contribuinte, forçosamente, deve ser provido.

PROCESSO Nº. : 10280.000471/93-71
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.542

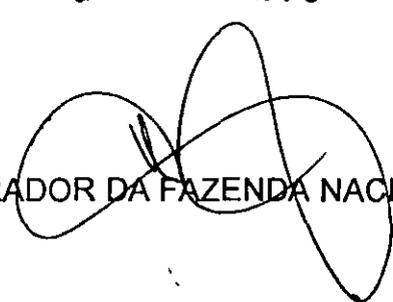
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 17 MAR 1998


PRESIDENTE

Ciente em 31 MAR 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº 10.280/000.471/93-91

Acórdão nº 107-04542

Não obstante esses fatos, quanto ao mérito, o recurso do contribuinte também deve ser provido, porquanto o lançamento, apesar dos esforços da fiscalização, repousou-se em meros indícios.

Com efeito, o recorrente, de conformidade com a documentação acostada aos autos do processo, provou a circulação dos recursos no exterior, promovida pela sua sócia, coincidente com os aportes que dela recebeu.

A não aceitação da prova (idoneidade) dos empréstimos tomados pela recorrente, nos termos do "relatório" e, conseqüentemente, da decisão, verificou-se em razão dos aportes de recursos terem sido efetivados por cheques de terceiros e, também, porque não teriam sido registrados no BACEN.

Ocorre que, na oportunidade em que os empréstimos foram realizados, não era proibido o uso de cheques ao portador, muito menos a necessidade do seu registro no BACEN, quando ingressados no Brasil em moeda nacional, como no presente caso se fez.

As operações realizadas pela recorrente e por sua sócia, conquanto possam ser estranhas, por si só, não permitem afirmar que representam "operações simuladas" e, conseqüentemente, geradoras de "passivos irreais". Pelo contrário, não há dúvida de que os recursos ingressaram no patrimônio da recorrente, configurando, portanto, "passivo real". Duvida em verdade poderia haver, quando muito, quanto ao efetivo supridor dos numerários. A fiscalização deveria, quanto a esse aspecto, ter se aprofundado em seus trabalhos e não

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRA CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10.280/000.471/93-91
Acórdão nº 107-04542

simplesmente, em razão dos depósitos terem sido feitos por cheques de terceiros presumir (sem base legal) que o passivo teria sido irreal.

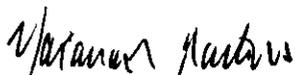
Aliás, a figura do passivo fictício, nos termos da lei então vigente, nascia somente em função da manutenção, no passivo, de obrigações liquidadas, circunstância impossível de amoldar-se aos fatos apurados pela fiscalização.

Se mais não bastasse, releva notar, ainda, que boa parte dos aportes se verificaram logo após a constituição da sociedade que, como anotado pela recorrente, não teria condições de gerar, em tão pouco tempo, receitas daquela ordem, que ao ver da fiscalização estariam mantidas à margem de sua escrita regular. A fiscalização e a autoridade julgadora, quanto a este fato, nada de relevante disseram.

É por todas essas razões que voto no sentido de dar provimento integral ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 11 de novembro de 1997.


NATANAEL MARTINS