



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10380.013010/2003-92
Recurso n° 142.602 Voluntário
A córdão n° **1402-00.323 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente COTTON INDÚSTRIA E COMÉRCIO TEXTIL LTDA
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ EM FORTALEZA CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVA. Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. Comprovado nos autos que a empresa através de documentação não hábil e nem idônea, escriturou operação (empréstimo do exterior) visando modificar a ocorrência do fato gerador do tributo, correta a aplicação da multa qualificada com base no artigo 44 da Lei 9.430/96, c/c artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS. Tendo os tributos se baseado nos mesmos fatos; mantida a exigência do IRPJ, igual sorte deve ser dada aos decorrentes.

Recurso Voluntário Negado Provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Cotton Indústria e Comércio Têxtil Ltda, CNPJ nº 07.769.391/0001-52, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em Fortaleza-CE, fl. 1.216/1.232, que manteve os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, interpôs o recurso voluntário de folhas 1262 a 1.284, objetivando a reforma do julgado.

Adoto o relatório da DRJ.

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados autos de infração do imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Reflexos, fls. 04/11 e fls. 23/46, no valor de R\$ 8.515.633,57, incluído encargos legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05/08, foram apuradas as seguintes infrações.

1 - Omissão de Receitas

A empresa foi intimada em 24/09/2003, a justificar e apresentar documentação das operações referentes aos recursos financeiros recebidos do exterior através de Conta CC5. Os dados concernentes aos ingressos em referência são originários do Banco Central do Brasil, que os encaminhou à Comissão Parlamentar Mista de Inquérito denominada CPMI-Banestado, que, por sua vez, repassou à Secretaria da Receita Federal, mediante transferência do sigilo das informações.

Em resposta datada de 12/11/2003, a fiscalizada informa que referidas operações estão refletidas na sua escrituração contábil e que tais valores oriundos do exterior decorrem de operações de financiamento para aquisição de mercadorias firmadas entre a fiscalizada e a empresa King-Wei Fiber Company LTD, esta com sede em Taipei County -Taiwan, R.O.C., e que a

liberação desses recursos foi amparada por contratos pactuados entre as partes nas datas de 06/01/98 e 10/08/98 no montante total de U\$ 6.500.000,00 (Seis Milhões e Quinhentos mil dólares americanos). Esclarece ainda que, em face da crise que afetou as operações da empresa, aliado à falência decretada contra a empresa credora dos recursos no exterior, não aconteceram amortizações sobre o saldo do financiamento e que o débito decorrente dessas operações se encontra contabilizado e compondo os saldos das contas do Passivo da fiscalizada nos dias atuais.

Os contratos apresentados pela fiscalizada, datados de 06/01/98 no valor de U\$ 4.500.000,00 (Quatro Milhões e Quinhentos Mil dólares americanos) e de 10/08/98 no valor de U\$ 2.000.000,00 (Dois Milhões de dólares americanos), mereceram alguns questionamentos, que foram efetuados através do Termo de Intimação, datado de 19/11/2003, quais sejam:

provas documentais de que, na condição de devedora, a ora intimada tenha sido instada ao pagamento amigável ou notificada de eventual ação judicial de cobrança promovida pela credora no intento de reaver os valores por ela emprestados, dado que, embora vencidos desde o ano de 1998, os contratos jamais foram honrados;

justificar por escrito em que circunstâncias pôde a credora dispensar a exigência de garantias reais ou de fiança bancária, usualmente utilizada nesses tipos de operações, mormente em se tratando de contratos envolvendo a expressiva cifra de 6,5 milhões de dólares, com devedor residente em outro país e ainda, como dito pela própria mutuária, estando esta em crise financeira à época da contratação dos empréstimos;

c) esclarecer por escrito se, pelo fato da empresa mutuante está falida, como dito na correspondência-resposta, teria esta, na pessoa de seus proprietários e eventuais credores, dispensado ou desistido da cobrança dos débitos da ora intimada;

d) Tendo em vista que a empresa Jangadeiro Têxtil S/A foi extinta no ano de 1997 por conta de incorporação de seu patrimônio pela empresa TE BASA S/A, explicar como poderia aquela (Jangadeiro Têxtil), figurar nos contratos de empréstimos em alusão datados do ano de 1998, na qualidade de garantidora dessas operações.

A fiscalizada em sua resposta datada de 25/11/2003, informa com relação aos itens “a” e “c”, que no ano de 1999, interpois na Justiça Estadual, nesta Comarca de Fortaleza, Ação de Revisão Judicial de Contratos, processo nº 1999.02.07167-8, ajuizada e distribuída em 08/03/99, em curso na 15ª Vara Cível. Alega ainda que por conta dessa Cautelar e de liminar deferida incidentalmente, todos os credores, dentre eles a *King-Wei Fiber Company Ltd.*, foram obstados de exigir qualquer pagamento dos autores, com base em cláusulas de vencimento antecipado dos débitos pactuados nos Contratos alvo da Ação Revisional, inclusive de proceder com o lançamento de débitos em contas correntes mantidas pelos autores, até ulterior decisão judicial. Quanto ao item “b”, esclarece a fiscalizada que a mutuante não dispensou a exigência de garantias contratuais, optando por fazê-las por meio de garantias

fidejussórias, via termo de garantia, subscrito pelas empresas Jangadeiro Têxtil S/A e Têxtil Baquit S/A - TEBASA, no ano de 1997, que precederam os contratos pactuados. Com relação ao item “d”, informa a fiscalizada que a presença da Jangadeiro Têxtil naqueles contratos firmados no ano de 1998, quando já operada a fusão desta com a empresa Têxtil Baquit, donde resultou a empresa TEBASA S/A, deveu-se exclusivamente em razão dos documentos que preliminarmente haviam sido dirigidos àquela mutuante, subscritos por essas empresas, como garantidoras da operação, pelos quais registrou-se a obrigatoriedade de assumirem tal compromisso.

Ao mesmo tempo, foi intimada a empresa TEBASA S/A (Mandado de Procedimento Fiscal N° 0310.100 - 2003-007436) na condição de garantidora das operações da fiscalizada com a empresa King-Wei Fiber Company LTD a responder as seguintes questões:

a) se, na condição de garante, foi a mesma instada ao pagamento dos ditos empréstimos em procedimento de cobrança amigável, ou notificada de eventual ação judicial de cobrança movida pela credora no intento de reaver os valores por ela emprestados e não honrados pela devedora;

b) se tem conhecimento acerca de ter a empresa King-Wei Fiber Company LTD desistido da cobrança dos referidos créditos ou mesmo renunciado aos mesmos em favor da devedora.

Com relação ao item “a”, a TEBASA S/A em sua resposta datada de 25/11/2003, informa que a mesma juntamente com outras pessoas físicas e jurídicas, propuseram na Justiça Estadual, nesta Comarca de Fortaleza, ação de Revisão Judicial de Contratos, processo n°. 1999.02.07167-8, e que por conta dessa cautelar e de liminar deferida, todos os credores, dentre eles a *King-Wei Fiber Company Ltd.*, foram obstadas de exigir qualquer pagamento dos autores, razão pela qual a mutuante não deu ênfase a qualquer procedimento de cobrança dos créditos representados pelos contratos em alusão, visto que a cautelar, nem a ação revisional, obtiveram decreto sentencial até a presente data. Quanto ao item “b”, esclarece que a mutuante não dispensou a exigência do débito, tendo exigido, inclusive, para essa finalidade garantias contratuais.

No contexto de tudo que foi apurado e dos documentos apresentados, sobressaem como elementos que depõem contra a autenticidade fática das operações de empréstimos em questão, os seguintes fatos:

a) Os contratos não estão revestidos de garantias compatíveis com o porte das operações, que envolvendo a expressiva cifra de U\$ 6.500.000,00, o normal seria exigir o credor garantias reais ou fiança bancária, e não uma simples carta de compromisso fidejussório como o que ocorreu no presente caso;

b) Não teve o credor o cuidado de avaliar a capacidade financeira e jurídica dos fiadores das operações, tendo admitido como tal a empresa Fiação Jangadeiro S/A, que à época em que os contratos foram assinados (ano de 1998) já se encontrava extinta e, portanto inexistente no mundo jurídico para a assunção de quaisquer ônus, eis que foi a mesma, em novembro de 1997, incorporada à empresa TEBASA;

c) Nem ao menos houve a preocupação de registrar-se os contratos em cartório e tampouco se providenciou o reconhecimento das firma dos contratantes, medidas estas que são corriqueiras em qualquer contrato que se pretenda sério;

d) Num dos contratos, o de U\$ 2.000.000,00, nem ao menos consta a assinatura de parte do representante da mutuante;

e) Os contratos, que tinham prazo de 120 dias, foram ambos vencidos ainda no ano de 1998, portanto, antes do ajuizamento da Ação Cautelar Incidental de março de 1999, alegada na resposta aos questionamentos formulados por esta fiscalização, e mesmo assim, nada foi pago pela mutuária que nem tampouco sofreu quaisquer ações de cobrança por parte da mutuante. Injustificável, portanto, a alegação de que tais medidas não aconteceram por conta da citada Ação;

f) Ainda na Ação Cautelar citada, é indicado como representante da mutuante, na qualidade de procurador, o Sr. João Bosco Bezerra Lima que, intimado por esta fiscalização, afirma textualmente só ter atuado como representante da *King-Wei Fiber Company Ltd*, durante os anos de 1997 e 1998, não tendo havido contrato assinado entre as partes (sic);

g) A Ação Cautelar Incidental em que se escuda a fiscalizada para justificar o não pagamento e a ausência de quaisquer ações de cobrança por parte da mutuante, na verdade teve por foco, conforme se vê pela petição inicial, se contrapor a débitos assumidos pelas autoras junto a instituições financeiras, que com estas sim, deviam existir dívidas reais, centrada na argumentação de que os juros praticados eram extorsivos e capitalizados ilegalmente, citando como exemplo um caso em que a empresa que encabeça a Ação já tinha amortizado uma determinada dívida bancária no equivalente ao valor principal do contrato, em Dólares, e, no entanto ainda remanesca um saldo devedor de mais que o dobro do valor originariamente contratado. Ora, no caso dos contratos que dão cobertura aos supostos empréstimos ditos como tomados pela fiscalizada junto à estrangeira *King-Wei Fiber Company Ltd*. nenhum desses fundamentos se aplicam, simplesmente porque, nem os juros pactuados são extorsivos (a taxa estipulada foi de apenas 8% ao ano) e principalmente porque nada, simplesmente nada, foi pago em contraprestação à mutuante que, por sua vez, também nada cobrou da mutuaria, não havendo, portanto, nenhuma razão para a *King-Wei Fiber Company Ltd* ser arrolada como um dos réus na citada Ação, a não ser como medida acautelatória, não para prevenir execução financeira exorbitante, pois como já dito, tais contratos já se encontravam vencidos muito antes do ajuizamento dessa Ação e nada lhe havia sido exigido pela credora, mas certamente para dar o ar de legalidade e seriedade aos citados contratos de forma a justificar a manutenção por prazo indeterminado no passivo da fiscalizada, das obrigações deles decorrentes, que já passados mais de cinco anos de seu nascedouro e vencimento, ainda permanecem até os dias atuais com seus saldos intactos.

Por força das evidências aqui expostas, a fiscalização concluiu que as explicações fornecidas pela fiscalizada, como justificadoras das origens dos recursos recebidos do exterior durante o ano de 1998 através de contas CC5, não correspondem à realidade dos fatos, porquanto as operações de empréstimos alegadas não se conformam com a normalidade dos negócios dessa natureza firmados no mercado financeiro internacional, representando

os contratos apresentados a esta fiscalização meros instrumentos formais que, totalmente divorciados da realidade fática que deu causa aos recebimentos em questão, serviram para dissimular a real origem desses recursos, sendo de aplicar-se na espécie a hipótese prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, que presume como proveniente de receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regulamente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Enquadramento Legal - Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225, 226, e 227, do Regulamento do Imposto de Renda, Aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/94; Art. 24 da Lei nº 9.249/95; e Art. 42 da Lei nº 9.430/96.

2. *Glosas de Variações Monetárias Passivas – Variações Cambiais*

Glosa de despesas, debitadas na conta de resultado 4.02.04.03.00002-8 00378 - Variação Cambial, sobre empréstimos ditos como contraídos junto à empresa *King-Wei Fiber Company Ltd.*, empréstimos estes cuja procedência não foi comprovada pela fiscalizada na forma como argumentado na “descrição dos fatos” da infração 001, constante do presente Auto de Infração.

Enquadramento Legal - Arts. 197 e parágrafo único, 242 e § 1º e 2º, 320, 322 e 323 do RIR/94; Art. 8º da Lei nº 9.249/95.

3. *Falta de Recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada*

Multa Isolada incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão/redução, conforme opção da empresa na DIPJ/99 - Ficha 12, decorrente das infrações 01 e 02 do presente Auto de Infração, de acordo com os demonstrativos “Recomposição do Lucro Real - Estimativa Mensal com base em balanço de suspensão”, “Demonstrativo de apuração de débito” e “Demonstrativo de apuração da Multa sobre o IRPJ devido por estimativa”.

Enquadramento Legal - Arts. 22, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Foram lavrados os seguintes autos de infração:

Principal:

1. Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, auto de infração às fls. 04/11, no valor total de R\$ 6.254.282,89, incluídos encargos legais e multa exigida isoladamente.

Reflexos

2. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, fls. 23/30, no valor total de R\$ 159.624,56, incluindo encargos legais.

3. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, fls. 31/38, no valor total de R\$ 491.152,74, incluindo encargos legais.

4. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, fls. 39/46, no valor total de R\$ 1.610.573,38, incluindo encargos legais.

Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 18/12/2003, fls. 04, 23, 31 e 39, apresentou o contribuinte impugnação em 19/01/2004, fls. 300/313, contrapondo-se ao lançamento com base nos argumentos a seguir sintetizados.

- Falece a acusação imputada à Impugnante, porque fundada em presunção tributária, em flagrante detrimento do princípio da verdade material, que deve nortear todo o procedimento administrativo fiscalizador.

- A argumentação e fundamentação utilizada para proclamar a autuação em tela não serve para lhe dar guarida, apresentando-se como presunções, sem provas cabais que lhe garantam sustentação.

- O que a autuação presumiu fora a ocorrência de uma suposta dissimulação, mediante fraude, de operações externas, em razão de não ter ocorrido amortizações ou mesmo qualquer procedimento de cobrança por parte da credora, tudo com o objetivo de manter, por prazo incerto, os lançamentos pertinentes a esses valores no passivo da Companhia. Desta forma, finalizou por proceder com a presunção de omissão de receitas, nesses valores.

- Todavia, assim agindo, a autoridade fazendária extrapolou os limites de sua competência, imputando uma acusação fiscal à Contribuinte que não merece prosperar. E o fez, como já dito, apoiada em presunções, sem validade jurídica e em afronta aos preceitos regulados nos arts. 109 e 110, do CTN, que fazem prevalecer o império do direito privado (civil ou comercial), quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas daquele ramo do Direito.

- A autuação, conforme lançada, cuidou de apreciar os instrumentos que abalizaram aquelas operações (contratos de empréstimos externos), não com base na definição, conteúdo e alcance dos respectivos institutos, segundo as diretrizes do Direito Privado, mas, sim, com base na chamada interpretação segundo o critério econômico, o que é vedado pelo CTN.

- Ora, não é lícito nem legítimo à Administração desconhecer que, nesse tipo de operação envolvendo empréstimo, sob a forma de mútuo, as partes são livres para contratar, segundo a vontade manifestada por cada uma. Máxime quando tal procedimento não encontra forma ou preceitos delimitados nas regras de Direito Tributário.

- Ora, o instituto do contrato de empréstimo, ou de mútuo, tem sua definição, conceito e forma regulado pelo direito privado. E, quanto ao mesmo, a legislação brasileira não impõe, como condição *sine qua non*, a obrigatoriedade da formalização de garantias, de registro em Cartórios ou de reconhecimento de firma dos contratantes. A licitude, vigência e eficácia de tal operação não necessita dessas formalidades. Aliás, deve-se admitir até mesmo não seja exigência a sua forma escrita, bastando, como prova de sua existência, para fins tributários, o registro através da Declaração de IRPJ. E, quanto a esse respeito, os empréstimos em questão foram devidamente reconhecidos e declarados na DIRPJ da COTTON, doc. 03 (fls. 372/426), estando lançados nos seus registros contábeis, conforme Balanços inclusos, doc. 04.

- A situação que envolveu e que deu origem aos empréstimos externos, perfeitamente lícitos e vigentes, teve respaldo na relação comercial que a COTTON mantinha com a credora externa, sua fornecedora de matéria-prima desde o ano de 1996, relação essa de perfeita harmonia e confiança. Daí a não exigência, pela KING WEY, de formalidades extremas, além das fianças prestadas, porque entre as partes vigorava confiança mútua, respaldada que era nas diversas aquisições de produtos fabricados e comercializados por aquela mutuante.

- A propósito, entre a COTTON e aquela empresa estrangeira, antes mesmo dos empréstimos, ocorreram diversas negociações comerciais, de importação de produtos, que somaram vultosas quantias, todas devidamente regulares, conforme dão notícia as Declarações de Importação e os Contratos de Câmbio, anexos, doc. 05. Tais documentos comprovam a referida relação comercial, fator que resultou em maior confiança entre as partes contratantes e justificou, no momento dos empréstimos, a não exigência de garantias concedidas por agentes financeiros, mormente cartas de crédito e outras.

- Além disso, e como empresa integrante do mesmo grupo econômico, a TEBASA S/A, avalista daqueles empréstimos, também manteve diversas operações de importação de produtos da KING WEY, consoante noticiam as Declarações de Importação inclusas, doc. 06.

- Registra-se, nesse sentido, que a autuação se limitou a presumir a legalidade ou veracidade desses empréstimos, presumindo até mesmo a não existência da mutuante estrangeira, tudo como forma de imaginar, em devaneios, uma dissimulada operação, por meio de fraude.

- Entretanto, a KING WEY se constitui em empresa com sede em TAIWAN, de grande porte, que manteve diversas operações de exportação de matéria prima para empresas têxteis neste País, não só com a COTTON e TEBASA, mas também outras, dentre as quais, de conhecimento desta Contribuinte, para fins de averiguação no âmbito desse procedimento administrativo, cita-se o nome da Companhia denominada ALBENTEX COM. IND. LTDA, inscrita no CNPJ/MF nº 56.718.737/0004-41 - vide folder de apresentação da KING WEY, doc. 07.

- Comprovam as operações de empréstimos, também, as correspondências trocadas entre as partes, as quais registram a inadimplência desta Contribuinte, provocada pela crise econômica e liberação das bandas cambiais, ocorrida entre o último semestre de 1998 e o ano de 1999, que impossibilitaram o cumprimento e quitação dos empréstimos, doc. 08.

- Por outro lado, mediante solicitação firmada por essa Contribuinte, junto ao Banco de Boston, agente financeiro responsável pela internalização dos recursos, foram colhidos os extratos anexos, doc. 09, que revelam a inscrição da operação junto ao Banco Central, indicando em tais documentos que a natureza das remessas foi de empréstimo. Todos os depósitos informados na autuação, um a um, constam dos registros nesses extratos bancários, provando que os recursos tiveram origem no exterior e, ao adentrar no País, foram convertidos à moeda local.

- Indo mais adiante, a COTTON logrou obter, também junto ao BANCO DE BOSTON, extratos do SISBACEN e correspondências emitidas

pela Impugnante, autorizando a execução da transferência dos recursos externos, devidamente convertidos em moeda nacional, em benefício desta Contribuinte, doc. 10, onde consta o registro de cada um dos repasses externos, todos apontados sob a sigla “EMPRÉSTIMO”, e informando, como agente repassador, a empresa KING WEY.

- Cumpre enfatizar que por iniciativa da Impugnante, e demonstrando a boa fé da operação, a COTTON solicitou e autorizou à Instituição Financeira responsável pela internalização dos recursos, a fornecer toda e qualquer informação exigida na forma da lei, ao Banco Central do Brasil, conforme detalhes expressos naquelas correspondências.

- A COTTON é e continua devedora de todos aqueles empréstimos obtidos junto à KING WEY, sem que tenha, até esta data, sido instada por aquela credora a proceder aos pagamentos devidos. E tudo indica que não o foi, até então, seja por dificuldade financeira que se tem notícia foi enfrentada por aquela Companhia estrangeira, seja em razão de a mesma não mais possuir representante neste País, como, aliás, foi informado durante a investigação fiscal. E a notícia que soou, é de que a KING WEY teria cerrado suas portas, conseqüência da crise que assolou os setores da economia do continente asiático, desmantelando as finanças do que a mídia financeira denominou de “Tigres Asiáticos”.

- Esse fato, porém, não libertou a COTTON da dívida com aquela credora, que pode vir a reclamar seu crédito a qualquer momento. Certamente, o estado falencial da credora não importa em remissão dos créditos detidos por aquela, seja no âmbito interno ou externo.

- Aliás, é mister ressaltar que o direito de reclamar a dívida, por parte daquela empresa estrangeira, ainda não foi alcançado pelos efeitos da prescrição, cujo prazo prescricional, em razão da natureza e espécie de título, é de 20 (vinte) anos, consoante dispunha o art. 177 do Código Civil - 1916.

- Conseqüentemente, esses recursos internalizados, provenientes desses empréstimos, não podem ser considerados como receitas, haja vista que a COTTON jamais forneceu qualquer produtos àquela empresa, que pudesse, em contra-partida, gerar o direito ao recebimento de qualquer receita. Ao contrário, a COTTON sempre se apresentou, para a KING WEY, como importadora de seus produtos, *ex vi* das DI's e operações de câmbio comprovadas.

- Desse modo, incabível a autuação imposta, vez que não se configurou a obtenção de renda, não se consumando, por conseguinte, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, pois não aconteceu geração de riqueza. E, do ponto de vista da Contribuição Social, se faz necessária a existência de lucro tributável (base de incidência) para que se configure legítima a imposição fiscal; já no concernente ao Imposto de Renda, o seu fato gerador consignado no artigo 43 do CTN exige a configuração quanto à aquisição de disponibilidade econômica e jurídica de renda.

- A autuação, consoante imposta, concentra nítidas elucubrações por parte do agente do Fisco, que se utilizou de juízo de valor, subjetivo, sem provas que pudessem robustecer tal entendimento.

- Noutro ponto, descabe o questionamento acerca da presença da JANGADEIRO TEXTIL como fiadora das operações, porquanto, segundo a fiscalização, em razão de fusão, essa empresa deixara de existir. Ora, as provas conduzidas ao procedimento demonstram que esses empréstimos foram precedidos de ajustes que posteriormente restaram formalizados através dos contratos específicos. E que durante esses ajustes prévios, a Jangadeiro Têxtil se achava em atividade e com personalidade jurídica. Todavia, esse fato não seria imputável como causa a afastar a legalidade dos contratos, porque, não fosse isso, a TEBASA S/A como sucessora da Jangadeiro Têxtil, também participara dos instrumentos. Logo, nenhum prejuízo ou fraude poderia ser vislumbrada.

- Por tudo isso, resulta claro que, durante a fiscalização, o agente fazendário não se ateve de modo a respeitar e fazer cumprir o princípio da verdade material, contentando-se, apenas, em suas elucubrações, presunções tributárias.

- Em que pese a presunção de legitimidade dos atos administrativos, a mesma é relativa (*Juris tantum*), e na espécie, resta sobejamente comprovado que a fiscalização obrou fora da legalidade, por meio de presunções arbitrárias, sem amparo em norma cogente, especialmente no campo tributário, justamente por não se afigurar, na conduta da Contribuinte autuada, a obtenção de renda, não se consumando, por conseguinte, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Assim agindo, a Administração portou-se, *permissa venia*, com flagrante evidência de abuso ou desvio de poder, na medida que impôs penalidade por demais severa à Recorrente, impingindo-lhe autuação em vultosa soma, quando continua devedora dos empréstimos tomados no estrangeiro, cujos valores não foram e nem podem ser considerados como renda sujeita à tributação.

- Os princípios de que a ação administrativa deve conduzir a um resultado razoável e proporcional à finalidade da lei inibe o abuso de poder e o arbítrio da autoridade, liberando ao administrado a lícita fruição de seus direitos e interesses legítimos.

- A regra da racionalidade, portanto, ou o padrão de razoabilidade, devem ser critérios de aferição de legalidade como remédio contra restrições indevidas, de direitos e liberdades na via administrativa e legislativa, especialmente no âmbito tributário.

- O abuso de poder é tão manifesto que a autuação chegou ao absurdo de aplicar a multa de ofício sob a sua forma qualificada, prevista no art. 957 do RIR/99, no percentual de 150%, fazendo-o como se tivesse ocorrido fraude.

- Contudo, não há qualquer prova de que tenha ocorrido fraude por parte desta Contribuinte, não admitindo a simples presunção de fraude, de modo a justificar a sanção aplicada. A incidência da multa de ofício qualificada carece da inequívoca prova de que o Contribuinte tenha agido

com o evidente intuito de fraude, o que não ocorreu e nem restou provado ou apurado pela fiscalização.

- Nesse sentido, a defesa transcreve às fls. 311 ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes relacionados à aplicação da multa qualificada.

- A fiscalização tratou simplesmente de presunção de fraude, e com base nisso fez incidir a multa qualificada, o que é inadmissível, em razão de não restar inequivocamente provada a ocorrência de fraude ou dolo. Portanto, totalmente abusiva a imposição dessa multa de ofício qualificada.

- Por outro lado, admitir validade à autuação como um todo, seria dar vazão ao absurdo de que a Contribuinte, mesmo continuando como devedora dos empréstimos, e podendo ser cobrada dos mesmos a qualquer instante, tivesse que responder junto à Fazenda Nacional pelos tributos calculados sobre o montante dos recursos, como se tratassem de renda auferida pela Empresa.

- Conclama-se, desde logo, que na hipótese desse Fisco Federal outorgar a essa Impugnante a devida quitação ou remissão da dívida, amparada por poderes especialmente concedidos pela Mutuante, esta Contribuinte responderia, então, pelos tributos exigidos.

- Assim, pelas circunstâncias fáticas e jurídicas colacionadas, bem assim a vasta documentação ora carreada, provando o elo comercial entre a Contribuinte e a empresa responsável pelos empréstimos, os quais concluem pela legalidade das operações, ainda vigentes, roga a Impugnante o julgamento improcedente das autuações lançadas contra esta Contribuinte, vinculadas ao MPF citado e aos instrumentos representativos dos sobreditos empréstimos externos.

Levado a julgamento a 3ª Turma da DRJ em Fortaleza- CE, por unanimidade de votos, manteve os lançamentos, com base nas razões trazidas na sfolhas 1.228, a 1.231, resumidas nos títulos que apreciaram os contratos de empréstimos apresentados que teria como fornecedor dos recursos depositados em conta corrente e adentrados ao Brasil através das contas CC5 a empresa King-Wei Fiber Company Ltd, sediada em Taiwan, verbis: “falta de garantia , ausência de ação de cobrança por parte da empresa credora mesmo depois de muito tempo de vencimento da dívida, falta de assinatura do representante da mutuante em um dos contratos.

Inconformada a empresa apresentou o recurso voluntário de folhas 1.262 a 1.284, argumentando, em síntese, o seguinte.

Princípio da verdade real ou material. A convicção do julgador deve ser extraída com base em análise pormenorizada de todo o conjunto probatório, notadamente quando a parte apresenta documentos que, se não justificam, apresentam indícios de certeza do alegado na impugnação.

O processo administrativo não pode ser tido como um mero instrumento da realização do interesse financeiro do Estado, mas, sim, como instrumento de substancial

interesse de justiça, que lhe é imposto enquanto meio de aplicação do direito. Conseqüência lógica desses preceitos resume-se na importância do tema “ônus da prova” em matéria fiscal. Cita doutrina de Paulo de Barros Carvalho sobre a questão probatória. Cita também jurisprudência contida no acórdão 103-20.360 de relatoria do Conselheiro Neicyr de Almeida.

Diz que o crédito tributário não pode ser caracterizado apenas com base na existência de indícios ou presunções legais. Principalmente se atentamos que a presunção, ainda que legal, é apenas relativa. As presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem a julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pelo fisco. Cita doutrina de Paulo de Barros Carvalho e de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, sobre as presunções.

E continua “... sabe-se que sendo o indício a base objetiva da atividade mental por meio da qual se pode chegar ao fato desconhecido, o resultado do raciocínio do julgador se orienta nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. O indício é o meio (parte lógica), e a presunção o resultado (conclusão). Tido como positivo, o indício leva ao fato desconhecido, que é a presunção. Essa atividade traduz-se num silogismo, em que a premissa maior é o conhecimento geral da experiência (regras de critérios humanos) e o fato conhecido é a premissa menor (fatos provados por meios comuns), cuja conseqüência positiva resultante do raciocínio do julgador é a presunção (fato provado por presunção).”

Afirma que partindo desses pressupostos, não necessitamos de muito esforço para concluirmos que o julgamento recorrido não deve prosperar, porquanto não se averigua a existência do nexo de causalidade entre os fatos conhecidos (o ingresso dos recursos) e o fato desconhecido (omissão de receitas e fato gerador do imposto de renda). Não há, portanto indícios de que as operações de ingresso dos recursos foram feitas à margem da contabilidade da empresa, de maneira que pudesse conduzir o julgador à presunção pela omissão de receitas.

Transcreve síntese da motivação contida no voto condutor do acórdão recorrido para manter os lançamentos, para concluir que as circunstâncias não se prestam como indícios capazes de gerar a presunção acerca de fatos desconhecidos.

Afirma que a Cotton não captou recursos junto ao denominado mercado financeiro internacional, pois a King Wey não poderia ser enquadrada como atuante no mercado financeiro internacional, tais como bancos de investimentos entre outras instituições de crédito. Diz que o crédito foi cedido por sua fornecedora, pois nessa época vigia harmônica relação comercial, apresentando-se a Cotton como significativa importadora dos produtos da Mutuante, daí surgir o interesse e a conveniência por parte da King Wey de capacitar as atividades da autuada, de modo a fomentar ainda mais o negócio entre as partes.

Afirma não existir norma legal que exija o registro em cartório para que um contrato tenha validade, cita jurisprudência contida no acórdão 103-19.917/99, no qual decidiu-se pela não necessidade de registro em cartório nos casos de mútuo entre coligadas ou controladas.

Afirma que as operações estão registradas no Banco central sob a rubrica “empréstimos”, que havia instrumentos contratuais e que registrou em sua contabilidade.

Há nos autos prova da relação comercial com a fornecedora dos recursos, o que permitiu a obtenção dos empréstimos com base na confiança mútua.

Diz que houve transações vultosas entre as empresa conforme comprovam as declarações de importação e os contratos de câmbio. Significa extrair, que a King Wey, em havendo firmado diversos negócios com a COTTON, todos em valores consideráveis, já dispunha de inteligência suficiente para avaliar a capacidade de higidez financeira da COTTON, fator que resultou em maior confiança entre as partes contratantes e justificou, no momento dos empréstimos, a não exigência de garantias concedidas por agentes financeiros, mormente as cartas de créditos e outras.

Afirma que a avalista TEBASA S/A, também mantinha diversas operações de importação de produtos com a King Wey, conforme declarações de importação.

Afirma que os extratos do SISBACEN e correspondências emitidas pela impugnante, autorizando a execução da transferência dos recursos externos, devidamente convertidos em moeda nacional, em benefício da contribuinte, comprovam a regularidade da operação pois em todos está apontada a sigla “empréstimo” em informado o repassador, a empresa KING WEY.

Conclui que o acórdão recorrido desrespeitou o princípio da verdade real, contentando-se apenas em presunções relativas, contrárias à prova dos autos, pelo que pede sua reforma. Cita doutrina de Jaime Marins, Caio Tácito e Celso Antonio Bandeira de Melo.

Rebela-se contra a aplicação da multa de 150% (qualificada), pois não existiu indício de fraude uma vez que escriturou as operações em sua contabilidade e as declarou, não sendo possível portanto a presunção de fraude. Cita acórdãos do Conselho sobre a multa qualificada e pede o seu afastamento.

Requer o provimento do recurso inclusive quanto às exigência tidas como reflexo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

O recurso é tempestivo dele tomo conhecimento.

Inicialmente registro que deixo de tratar da glosa de variação monetária passiva e da multa isolada por não terem sido objeto de recurso, logo nessas matérias a decisão de primeira instância é definitiva.

Conforme já dito no relatório, a origem da fiscalização foi o ofício do Presidente da Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, relativo à evasão de divisas através das chamadas contas CC5. (fl. 57).

Intimada a empresa a comprovar a origem dos recursos recebidos do exterior através de conta CC5, fl. 55, afirmou terem origem em empréstimo obtido junto à empresa King Wey.

A autuação teve como base legal a presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, verbis:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A recorrente afirma inicialmente que não foi obedecido o princípio da verdade material.

Analisando os autos mormente a questão probatória, não resta dúvida de que a fiscalização não se restringiu a realizar o lançamento simplesmente pela constatação dos depósitos bancários, houve um aprofundamento da auditoria, onde foram inquiridos a empresa avalista Tebasa, assim como o procurador da empresa King Wey no Brasil.

Dentro da livre convicção que tem o julgador na apreciação das provas conclui pela procedência das autuações pelas razões trazidas no acórdão recorrido, as quais adoto como se aqui estivessem escritas, mormente nos seguintes fatos.

Falta de assinatura no contrato de folha 146.

Falta de cobrança da dívida vencida pela empresa tida como emprestadora dos recursos.

Entendo que prova mais cabal de que a operação fora toda arquitetada e que os empréstimos realmente não aconteceram está no fato de que o procurador da empresa tida como fornecedora dos recursos (King Wey Faber Company Ltd), Sr. João Bosco Bezerra Lima, apontado pela Tebasa e outros entre eles a recorrente, no processo judicial 1999.02.07303-4, fl. 234, atendendo ao Termo de Intimação de folha 243, informou que representou a empresa nos anos de 1.997 e 1.998 e não assinou contrato entre as partes fl. 244.

Ora se o representante da empresa tida como emprestadora dos recursos no Brasil, no ano em que a empresa alega que os contratos foram firmados e os recursos repassados, 1.998, nega tê-los assinado, quem os assinou?

Não se trata de presunção simples como argumenta a empresa em seu recurso, mas de presunção legal de omissão de receitas, bastando a fiscalização comprovar o fato, ou seja a existência de depósitos bancários em relação aos quais a empresa devidamente intimada, não comprovou a origem dos recursos.

Não se trata de presunção simples, essa sim há necessidade da comprovação do nexo causal entre o fato conhecido e a omissão.

Mas essa presunção legal admite prova em contrário, bastava o contribuinte ao longo do processo administrativo ter comprovado a origem dos recursos, ainda que em outras rubricas como exportações ou até mesmo com base em empréstimos devidamente comprovados mas não o fez, visto que como já restou dito o representante da empresa tida como fornecedora dos recursos não assinou qualquer contrato, logo sem validade legal a prova apresentada.

Maria Rita Ferragut, em seu livro Presunções no direito tributário, Dialética, 2001, fl. 44, assim se manifesta sobre a verdade das provas:

“ A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio de provas.

Toda verdade dever resistir à refutação. A prova, e preferencialmente a contraposição de provas, visa demonstrar a verdade ou a falsidade do significado de um enunciado. Por contraposição entende-se a comparação do dado que se quer provar com outros que confirmem ou infirmem sua exatidão. A prova resultará da confirmação ou da concordância entre os dados confrontados.”

Ora o enunciado “empréstimo”, não resiste à prova dos autos, pois o fato do representante da empresa ter firmado que não assinou os contratos, combinado com a falta de execução por parte da empresa tida como credora, aliado ao fato de garantias não comuns em empréstimos internacionais, leva à conclusão de que a operação fora toda montada para repatriar recursos cuja origem não restou comprovada, e sendo assim deve ser mantida a autuação com base na presunção legal descrita no artigo 42 da Lei 9.430/96.

As presunções legais foram definidas por Maria Rita Ferragut, na mesma obra citada, como sendo enunciados prescritivos, regras jurídicas de natureza probatória, que contêm fatos indiciários ligados ao fato indiciado por meio de relação jurídica de implicação. O fato indiciado é provado indiretamente, e descreve a ocorrência fenomênica provável e passível de refutação probatória..

Assim o legislador, baseando-se no fato de que a riqueza não brota de mina como a água, e que recursos financeiros não são registrados por instituições financeiras do nada, entendeu por bem estabelecer a presunção de que recursos depositados em conta corrente

ou investimentos, cuja origem o contribuinte devidamente intimado não comprovar a origem, entenda-se como origem tributada, isenta ou não incidente, seja o fato indicador da ocorrência no mundo fenomênico da omissão de receitas ou rendimentos.

Diferentemente do alegado pelo contribuinte ao não comprovar a origem dos recursos depositados, autoriza a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, que deve ser tida como riqueza nova e portanto tributável, nos termos do artigo 43 do CTN.

A empresa tentou comprovar a origem mas como vimos padece de vício de origem pois o contrato com o qual tenta provar o empréstimo não foi rubricado pelo representante legal da empresa no Brasil, a quem caberia toda responsabilidade inclusive quanto a eventual cobrança pois se assim não fosse não teria a empresa apontado-o na ação judicial.

As decisões administrativa apontadas não se prestam à causa da recorrente pois além de serem aplicadas às partes litigantes, trataram de fatos distintos dos aqui contidos.

O fato de ter havido relação comercial entre a recorrente e a empresa King Wey, não resolve a questão probatória do alegado empréstimo.

Quanto às questões relativa aos princípios da proporcionalidade, racionalidade e razoabilidade, cabe ressaltar que não podem ser motivações para a perdão ou redução do montante lançado que obedeceu rigidamente a legislação vigente.

Quanto à multa qualificada foi aplicada corretamente eis que o contribuinte ao elaborar documentos e registrar operação que na realidade não ocorreu, visou tão somente dar aspecto de legalidade ao que era ilegal, ou seja, tentou repatriar recursos financeiros objeto de omissões passadas travestidos de empréstimos visando tão somente a repatriação sem o ônus tributário a que estava sujeito, enquadrando-se perfeitamente na hipótese do artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

Assim ,voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator