

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° : 10945.000615/2002-08
Recurso n° : 131.588
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1998 e 2001
Recorrente : IGUASSU HOTEL RESORT LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão n° : 105-14.087

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Não está inquinada de nulidade a Decisão de Primeiro Grau que, nos limites da lei, contempla em exame todos os elementos processuais e faz coisa julgada apreciando os argumentos de defesa na conformidade de sua disposição.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PROVAS - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as hipóteses previstas na norma legal. (Art. 16, § 4º, do Dec. 70.235/72).

IRPJ - CONTRATO DE MÚTUO - COMPROVAÇÃO DE INGRESSO NO PAÍS DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DO EXTERIOR - O ingresso de recursos financeiros no país, decorrentes de contrato de mútuo firmado com empresa sediada no exterior, na modalidade de crédito rotativo, há de ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, na conformidade das normas expedidas pelo Banco Central do Brasil. (Res. BC n° 2.337 de 28/11/1996).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO - SALDO CREDOR DE CAIXA - Devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os suprimentos feitos à pessoa jurídica, considerando-se insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor. Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Cabível é o lançamento de ofício por omissão de receitas quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos creditados em sua conta bancária.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - Não comprovando o contribuinte as obrigações constantes do seu passivo exigível, constante do balanço geral da empresa, o valor assim determinado constitui passivo fictício e autoriza a presunção de omissão no registro das receitas.



TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - PIS, COFINS E CSSL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IGUASSU HOTEL RESORT LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, FERNANDA PINELLA ARBEX, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes justificadamente os Conselheiros DANIEL SAHAGOFF e DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA.

Recurso nº : 131.588
Recorrente : IGUASSU HOTEL RESORT LTDA.

RELATÓRIO

IGUASSU HOTEL RESORT LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, discordando do teor do Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - Pr, que julgou procedente as exigências formalizadas por meio dos auto de infração de fls. 1067 a 1112, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma da referida decisão, a qual está assim ementada:

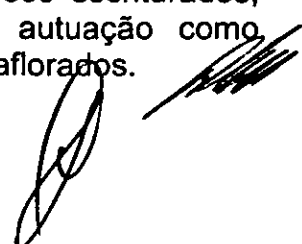
Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 31/03/1997 a 31/12/2000

INGRESSO DE RECURSOS FINANCEIROS DO EXTERIOR. CONTRATO DE MÚTUO. PROVA INSUFICIENTE. O contrato de mútuo, celebrado com empresa sediada no exterior, com cláusula de abertura de crédito rotativo em favor da mutuária, não é prova, por si só, de que recursos foram sacados daquela conta e levados ao caixa ou à conta corrente da mutuária.

FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. No processo administrativo fiscal relativo a auto de infração lavrado pelas regras do lucro real não cabe, no que se refere ao ônus da prova, aplicar a regra do artigo 333, I, do CPC, segundo a qual o ônus da prova incumbe a quem acusa (a autoridade fiscalizadora), pois a legislação impõe ao contribuinte o dever de manter escrituração com observância de determinadas regras e assegura à Fazenda Nacional o direito de verificar se aquelas regras foram observadas.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. Diante da falta de comprovação do ingresso efetivo de recursos escriturados, correta é a reconstituição da conta caixa e a autuação como decorrentes de receitas omitidas os saldos credores aflorados.



OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A partir de janeiro de 1997, os depósitos em conta corrente bancária de recursos de origem não justificada pela contribuinte presumem-se decorrentes de receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. O passivo exigível não comprovado com prova idônea presume-se fictício e indicador de omissão de receitas.

DECORRÊNCIA. Dada a relação de causa e efeito e diante da falta de impugnação específica, aplica-se ao PIS, à Cofins e à CSLL o mesmo que foi decidido no julgamento do IRPJ.

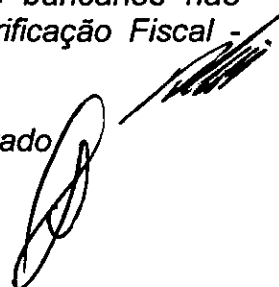
As peças de autuação, decorrentes de ação fiscal concluída e cientificada ao contribuinte em 25/03/2002, reportam-se aos períodos de apuração de março de 1997 a dezembro de 2000, APURAÇÃO TRIMESTRAL, trazem como histórico omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, saldo credor de caixa e passivo fictício, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 1057 a 1063 e a descrição dos fatos no auto de infração de IRPJ de fls. 1082 a 1083.

Os fatos narrados pela fiscalização foram assim transcritos no Relatório de Primeira Instância:

Por meio de autos de infração (fls. 1064 - 1112) exige-se da contribuinte em destaque crédito tributário de R\$ 559.434,06 (fls.1113) correspondente a Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No montante estão incluídos juros calculados com base na Taxa Selic até 31/01/2002 e multa de ofício equivalente a 75% do imposto/contribuições sociais exigidos

O crédito tributário lançado tem origem em omissão de receitas por saldo credor de caixa, passivo fictício e depósitos bancários não comprovados, infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 1.057-1.063), como segue:

"Omissão de Receita - Depósito bancário não comprovado

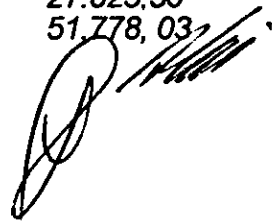


O contribuinte não comprovou a origem dos recursos depositados nas contas 1.1.1.03.004 - Banco América do Sul S/A e 1.1.03.006 - Banco Bamerindus, conforme fora intimado em 04/01/2002 (fls. 127-132), apenas **apresentou cópia de um contrato de mútuo** que não foi sequer reconhecida a firma das assinaturas (fls. 106), não sendo aceito como prova, e também **não apresentou documentos** que comprovem o ingresso desses recursos no país, já que credor, Casa Americana S/A, situa-se no exterior. Deve-se frisar que alguns dos depósitos objeto da intimação acima foram efetuados com cheques emitidos por Nilse Maria Bacarolo Gavazzoni e Olmar Gavazzoni, conforme Representação Fiscal n° 1376/00 do Grupo Especial de Fiscalização - Portaria COFIS n°06120000 (fls. 52-97).(grifei)

Os recursos depositados nas contas 1.1.1.03.004 - Banco América do Sul S/A, c/c n° 9.312-2 e 1.1.1.03.006 - Banco Bamerindus, c/c n° 1.373 0504 08, cujas origens não foram comprovadas, foram utilizadas na aquisição de bens, pagamentos de despesas correntes da empresa, aplicações financeiras, pagamento de funcionários da empresa, conforme demonstrado no Livro Razão das contas acima (Banco América do Sul S/A fls. 450, 476 a 483, 500, 520 a 522, 538, 539, 573, 604 a 606,-630, 642 a 644, 660 a 668, 682 a 685, 702 e Banco Bamerindus S/A fls. 443 a 445, 451 a 466,-484 a 494,-501 a 513,-523 a 532,-539 a 549, 555 a 566, 574 a 584, 589 a 598, 607 a 620, 626,-631 a 638,-644 a 654,-668 a 676,-685 a 695 e 703 a 705).

Os depósitos bancários cuja origem dos recursos não foi comprovada estão relacionados no Anexo I da intimação, do qual foi dada ciência em 04/01/2002 (fls. 129 a 132), e a totalização mensal é a seguinte. (grifei)

Jan/97	2.411,38	Jan/9	187.200,00	Jan/9	75.463,35	Jan/0	70.100,00
Fev/97	0	Fev/9	40.000,00	Fev/9	23.100,00	Fev/0	68.402,55
Mar/97	215.552,80	Mar/9	18.300,00	Mar/9	49.579,84	Mar/0	32.659,60
Abr/97	368.573,21	Abr/9	104.500,03	Abr/9	64.810,53	Abr/0	50.694,85
Mai/97	161.085,50	Mai/9	59.600,00	Mai/9	70.145,11	Mai/0	61.700,00
Jun/97	158.246,25	Jun/9	125.945,00	Jun/9	75.185,20	Jun/0	57.957,00
Jul/97	172.760,00	Jul/98	78.000,00	Jul/99	0	Jul/00	90.850,00'
Açô/97	134.523,30	Açô/9	64.000,00	Açô/9	0	Açô/0	27.823,50
Set/97	129.010,00	Set/98	22.000,00	Se/99	14.880,00	Set/00	51.778,03



Out/97	147.337,54	Out/98	51.000,00	Out/99	2.000,00	Out/00	0
Nov/97	170.801,50	Nov/98	86.060,75	Nov/99	25.473,10	Nov/00	37.250,00
Dez/97	160.000,00	Dez/98	59.279,81	Dez/99	37.301,00	Dez/00	15.000,00
total	1.820.301,48		895.885,59		437.938,13		564.215,50

Omissão de Receitas - Passivo fictício

O contribuinte foi intimado em 04/01/2002 (fls. 127 e 128) a esclarecer os lançamentos abaixo e informou que os pagamentos foram efetuados pela credora Casa Americana S/A, conforme contrato de mútuo apresentado anteriormente e **não apresentou documentos** que comprovem a efetiva operação e pagamento, bem como o **suporte dessas exigibilidades** na conta 2.1.5.03.002 - Casas Americanas S/A.(grifei)

Data	Conta debitada	Conta creditada	Valor
28/05/97	1.3.2.03.001-Brapar Desp e Transp.	2.1.5.03-002 - Casas Americanas S/A	49.930,67
04/06/97	1.3.2.03.001- Brapar Desp e Transp.	2.1.5.03-002 - Casas Americanas S/A	9.667,00
17/06/97	2.1.1.01.011 - Ativo Imobilizado	2.1.5.03-002 - Casas Americanas S/A	5.909,00

A conta 1.3.2.093.001 - Brapar Despachos e Transportes é uma conta de Adiantamento a Fornecedores de bens, do Ativo Imobilizado e a conta 2.1.01.011 - Ativo Imobilizado é de Fornecedores, do Passivo Circulante.

Omissão de Receitas - Saldo credor de caixa

Intimado em 04/01/2002 a esclarecer a entrada de recursos abaixo relacionada na conta 1.1.1.01.001- Caixa (fls. 449, 474, 475, 518, 519, 572, 701), o contribuinte informou que se trata do mesmo contrato de mútuo utilizado para esclarecer os depósitos bancários e não apresentou documentos que comprovem o ingresso desses recursos.

no país, por isso **foi recomposto o Caixa** da empresa com o estorno dos valores abaixo, conforme planilha de Apuração de Saldo Credor de Caixa f fls. 142.(grifei)

Data	Conta debitada	Conta creditada	Valor
20/06/97	1.1.1.01.001- Caixa	2.1.5.03.002 - Casas Americanas	25.800, 00
05/09/97	1.1.1.01.001- Caixa	2.1.5.03.002 - Casas Americanas	3.500,00
17/06/97	1.1.1.01.001- Caixa	2.1.6.01.001- Sinal de Reserva	14.000, 00

Apuramos os valores totais diário que consta no Razão da conta 1.1.01.001 - Caixa (fls. 449, 474,475, 518, 519, 572, 701), conforme planilha (fls. 143) e foi apurado o maior saldo credor da conta nos dias abaixo relacionados, conforme planilha de Recomposição do Caixa (fls. 145 a 147)

Data	Saldo Real do Caixa/R\$	D/C
28/06/1997	49.942, 21	C
24/09/1997	5.878,17	C
12/05/2000	27.841, 80	C

Apuração das bases de cálculo

Com base nas Omissões de Receita apuradas acima temos a seguinte totalização trimestral de Omissão de Receita.


Trimestre	Dep.Bancário	Pas.Fictício	Saldo caixa credo	Total
01/97	217.964,18	0,00	0,00	217.964,18

02/97	687.904, 96	65.506,67	49.942, 21	803.353, 84
03/97	436.293, 30	0,00	5.878,17	442.171,47
04/97	478.139, 04	0,00	0,00	478.139, 04
01/98	245.500, 00	0,00	0,00	245.500, 00
02/98	290.045, 03	0,00	0,00	290.045, 03
03/98	164.000, 00	0,00	0,00	164.000, 00
04/98	196.340, 56	0,00	0,00	196.340, 56
01/99	148.143,19	0,00	0,00	148.143,19
02/99	210.140,84	0,00	0,00	210.140, 84
03/99	14.880, 00	0,00	0,00	14.880, 00
04/99	64.774,10	0,00	0,00	64.774,10
01/00	171.162,15	0,00	0,00	174.162, 15

02/00	170.351, 85	0,00	27.841, 86	198.193, 71
03/00	170.451, 50	0,00	0,00	170.451, 50
04/00	52.250, 00	0,00	0,00	52.250, 00
Tota	3.718.340, 70	65.506, 67	83.662, 24	3.870.509, 61

O contribuinte fez opção pelo Lucro Real com apuração trimestral. Para apurar O Lucro/Prejuízo Real e Base de Cálculo da CSLL ajustados, foi adicionada a Omissão de Receita apurada trimestralmente, conforme tabela acima, ao Lucro/Prejuízo Real e Base de CSLL apurados pelo contribuinte em suas Declarações de IR (fls.) e considerado a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores em 30% (trinta por cento), no caso do IR, e base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em 30% (trinta por cento).

Em decorrência do procedimento adotado, descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls.1.062), as receitas omitidas foram inteiramente,



absorvidas pelos prejuízos apurados na escrituração, com exceção das receitas abaixo relacionadas, que serviram de base de cálculo para lançamento de IRPJ e CSLL (o PIS e a Cofins incidiram sobre a totalidade das receitas omitidas).(grifei)

<i>Trimestre</i>	<i>SalDOS de receitas não absorvidas por prejuízos</i>
01/97	23.980,91
02/97	295.827,98
04/97	36.710,95
01/00	11.443,33

Os autos de infração foram lavrados com amparo na legislação neles anotada.

A autoridade fiscal instruiu os autos de infração com cópias das declarações de rendimentos dos períodos alcançados pela autuação, cópias de Livro Diário e Livro Razão, cópia de extratos de contas bancárias, cópias de cheques, cópias de documentos relativos à quebra de sigilo fiscal e bancário do contribuinte, realizado em inquérito da Polícia Federal, e outros documentos, todos compilados nos volumes 01-04 dos autos.

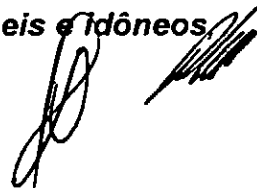
Os argumentos impugnatórios foram assim sintetizados naquele

Relatório:

Intimada das autuações em 25/03/2002 (fls. 1081), a contribuinte contra elas se insurgiu em 24/04/2002, por meio das alegações de fls. 1123-1135, a seguir sintetizadas:

As omissões de receitas por saldo credor de caixa, passivo fictício e depósitos bancários não comprovados são, todas, decorrentes do fato de a autoridade fiscal não ter aceito como efetivos os ingressos de recursos respaldados em contrato de mútuo celebrado pela impugnante com a empresa Casas Americanas S/A.(Grifei)

Depreende-se, pois, que toda a questão está em saber se os documentos apresentados pela impugnante são hábeis e idôneos.



pois se assim o forem, não há porque prosperar a exigência fiscal. (Grifei)

Hugo de Brito Machado, comenta a necessidade de se assegurar ao contribuinte o devido processo legal e o direito à ampla defesa e em especial a atribuição à autoridade administrativa do ônus da prova, haja vista que é ela quem acusa e, portanto, é a autora do processo administrativo.

Sustenta a autoridade fiscal que não restaram comprovados os depósitos realizados em contas correntes nos bancos América do Sul S/A e HSBC Bamerindus S/A, uma vez que a contribuinte teria apresentado apenas cópia de contrato de mútuo, não registrado e com firmas dos assinantes não reconhecidas, e não acompanhado de prova do efetivo ingresso dos recursos no país, já que a mutuante, as Casas Americanas S/A, está estabelecida no Paraguai.

O entendimento da autoridade fiscal atuante é de todo equivocado, pois o contrato de mútuo não é solene e, como tal, sua validade não depende de reconhecimento das firmas das assinaturas do mutuante e do mutuário. Conclui-se, neste particular, ser incabível o fundamento adotado pela autoridade fiscal para não aceitar o ingresso dos recursos decorrentes do mútuo noticiado.

Na verdade, à luz da jurisprudência e da doutrina, ao fato discutido é aplicável a regra do artigo 333 do Código de Processo Civil (CPC), segundo a qual ao autor incumbe provar o que alega, sendo inadmissível, no campo do direito tributário, o lançamento fiscal embasado apenas em indício ou presunção de omissão de receitas.

Portanto, se no caso em análise o Fisco considera que o documento apresentado pelo sujeito passivo não pode ser admitido como prova, com base unicamente em meras suposições e indícios, tais fatos não poderão ser um fim em si mesmo, ou seja, estas constatações deverão ser o ponto de partida para novas investigações a fim de que sejam encontradas as provas necessárias para se concluir com certeza sobre o fato ou verdade pesquisada.

No que concerne à verdade material, em face do artigo 37 da Constituição Federal e artigo 2º da Lei nº 9.784/99, a autoridade fiscal deverá munir-se de todos os elementos materiais possíveis, mesmo que sejam desfavoráveis ao fisco, para decidir com clareza e justiça.

Neste sentido é a lição de Alberto Xavier (in Lançamento no Direito Tributário, VI Curso de Especialização em Direito Tributário, RUIC/SP,



1975, pg. 429) e James Marins (in *Direito Processual Tributário Brasileiro, Dialética* 2001, pg. 176.

Na mesma trilha é a decisão do Tribunal Regional Federal da 4^ª Região:

"O princípio da verdade real serve à administração para valer-se de qualquer prova que venha a tomar conhecimento, observada a sua licitude e sujeitando-a ao contraditório, para fins de apuração do que efetivamente se concretizou no mundo dos fatos, em detrimento da verdade formal". (Ac. 97.04.718003/9/RS - DJU de 9-6-99, pg. 353).

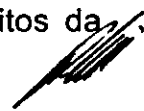
Por fim, arremata a contribuinte:

"Observe-se que os lançamentos efetuados deram-se pelo simples fato do agente fiscal entender que o contrato de mútuo anexado ao processo não é válido por "não estar registrado ou com firma reconhecida". Pergunta-se: porque o sr. fiscal não solicitou o registro (se é que é obrigado), bem como o reconhecimento de firma (também não obrigatório) para ter a certeza de que aquele documento era válido e eficaz? Anote-se que foram vários os pedidos de diligências solicitadas e cumpridos integralmente pela impugnante. Esta jamais se opôs às solicitações do sr. fiscal, portanto, não há porque não considerar válido o documento apresentado. "

À defesa a contribuinte anexou cópia do instrumento de contrato de mútuo noticiado (fls. 1136) e cópias do instrumento de seu contrato social original e respectiva décima-primeira alteração (fls. 1137-1142).

Cientificada da decisão em 01/07/2002, AR às fls. 1176, a empresa ingressou, em 31/07/2002, com recurso para este Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 1177 a 1192, trazendo os argumentos apresentados em sua impugnação e outros que a seguir sintetizo, além de vasta documentação de fls. 1193 a 1396, as quais não foram objeto de apreciação pela Primeira Instância.

Argüi que na Decisão recorrida o Fisco sequer analisou os requisitos da prova, limitando-se a exigir uma condição que não está afeta a sua celebração.

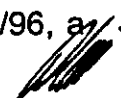



Ancorado no artigo 223 do RIR/94 e em posição doutrinária, alega que a contabilidade faz prova a seu favor, cabendo ao fiscal provar a falsidade dos seus assentamentos.

Sustenta ser verdadeira a realização do contrato de mútuo e que os empréstimos foram efetuados tanto que, após a fiscalização, continuaram a ser remetidos valores do Paraguai para o Brasil, conforme extratos fornecidos pelo Banco Central do Brasil (Documento de fls. 1197 a 1203); extrato de conta fornecido pelo Banco do Brasil (fls. 1205 e 1206) e extrato da Caixa Econômica Federal (fls. 1208), lançados na contabilidade, para o que foram utilizadas as contas chamadas de CC5, sendo que tais documentos não foram apresentados em tempo hábil pois encontravam-se na filial da Cidade do Leste, com contabilidade centralizada em Assunção, e por depender da burocracia para atestar a autenticidade de uma simples fotocópia, o que configura a força maior de que trata a letra "a" do § 4º do art. 16 do PAF, juntando, também, fotocópias de recibos autenticadas e consularizadas às fls. 1210 a 1394

Faz destaque em relação à garantia de que dispõe a Casa Americana S/A , conforme cláusula V do contrato de Mútuo Rotativo: *"findo o prazo de 10 (dez) anos e a mutuaria não tiver condições de saldar o restante da dívida devidamente atualizada acrescida dos juros, a mutuante terá direito a integralizar o valor correspondente como aumento do capital social da mutuaria , passando a fazer parte do corpo societário da mesma, para todos os efeitos legais"*.

Alega que, de acordo com as Leis n° 4.131/62 e 4.390/64 existe a obrigatoriedade de registro do investimento no BC e que a sua falta acarreta a aplicação de multa (art. 58 da Lei n° 4.131/62), a qual foi regulamentada pela Resolução n° 2.275/96, a ser aplicada pelo atraso no pedido de registro do ingresso de divisas.



Que o Banco Central concorda com o ingresso do chamado "capital contaminado", prevendo apenas aplicação de multa sem expulsá-lo, somente não dá as garantias para o seu repatriamento e a remessa de lucros.

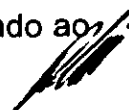
Que só em 30/08/2001, com a Resolução n° 2.883, o BC disciplinou com clareza os critérios para a aplicação de penalidades relacionadas ao fluxo de capitais estrangeiros. Donde se conclui que, o empréstimo efetuado pela empresa do Paraguai para a Recorrente, poderá, no máximo, sofrer a penalidade prevista na citada legislação, mas jamais poderá ser considerado inválido para comprovar o real ingresso dos recursos no Brasil e caracterizar omissão de receitas.

Argüi, ainda, que, por desconhecimento ou incompetência das pessoas encarregadas de gerenciar o fluxo de recursos vindos do Paraguai, estas não tomaram as providências normais perante o Banco Central.

Requer, ao final, que: a) o seu recurso seja garantido com o arrolamento de bens efetuado no decorrer do procedimento administrativo, conforme o disposto no art. 33, § 2° do PAF; b) que seja admitida a juntada de novos documentos, nos termos da letra "a" do § 4° do art. 16 do Dec. 70.235/72 e que permaneçam nos autos para os fins do disposto no § 6° do mesmo artigo, haja vista que os mesmos estavam em outro país e não havia tempo hábil para solicitá-los por ocasião da impugnação; c) que sejam acolhidas as suas razões de mérito e de direito, devendo o presente Recurso ser provido para o fim de anular a Decisão recorrida e cancelados os créditos correspondentes ao IRPJ, CSSL, PIS e COFINS.

Veio o processo à apreciação deste Conselho de Contribuintes instruído com o arrolamento de bens formalizado em processo n° 10945.001475/02-87, apensado ao presente, conforme despacho de fls. 1397.

É o relatório.



VOTO

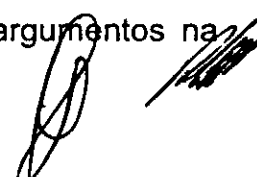
Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, admitida a sua apreciação pela prestação de bens em arrolamento, dele tomo conhecimento.

Solicitada que foi a nulidade da Decisão de Primeiro Grau, sem indicação de qualquer nódoa que pudesse contaminá-la, ainda assim, analiso-a como questão preliminar, com os seguintes termos:

Após leitura dos autos, tem-se como destaque a indicação de omissões de receitas decorrentes da não comprovação de depósitos bancários, passivo fictício e saldo credor de caixa, que defluiram de contrato de mútuo firmado com empresa sediada no Paraguai, o qual não foi considerado suficiente a fazer prova dos recursos depositados em contas bancárias. É este fato o âmago da questão, eis que representa, como diz a própria Recorrente, o fato desencadeador das infrações apontadas pela fiscalização. Se assim o é e pelo fato de ter rebatido a exigência fiscal reportando-se aos itens descritos no Auto de Infração, sob os argumentos devidamente relatados naquela oportunidade, vê-se que as afirmativas constantes do *Decisum* deles não se afastaram e tampouco foram esquecidos à formação dos seus enunciados.

Nesse diapasão, por analisar os argumentos de defesa, assim também o fato imponível como um todo, sob o aspecto de que não houvera a devida comprovação dos depósitos bancários, as obrigações registradas no seu passivo e a conseqüente quebra de caixa, todo o espectro da demanda foi dissecado, estando o Acórdão combatido a não merecer qualquer retoque. Afastando-se, assim, a possibilidade de vê-lo declarada nulo, eis que contemplou em exame todos os elementos processuais e todos os argumentos na





medida em que foram postos, sob a exata prescrição legal. Não se cogitando, pois, de albergar a argüição recursal.

Quanto ao mérito, passo a analisar a acusação fiscal, os argumentos de defesa e as provas trazidas à colação, aos auspícios das regras do Processo Administrativo Fiscal, da legislação tributária e das normas reguladoras expedidas pelo Banco central do Brasil.

Inicialmente, já observados os fatos descritos, transcrevo partes do voto condutor do Acórdão recorrido que, ao meu ver, desmontam parte dos argumentos recursais, eis que da análise do Termo de Verificação Fiscal e da peça guerreada vê-se que a motivação do Agente Fiscal teve como centro a não comprovação dos valores registrados em contas bancárias, não se prendendo ao formalismo que diz a Recorrente ter sido exigido para aquele contrato de mútuo, ei-las:

*Releva destacar, inicialmente, que a autoridade fiscal não rejeitou os ingressos de recursos apenas pelo fato de o contrato de mútuo encontrar-se não registrado e sem firmas reconhecidas das partes que o assinaram. Isso foi o que o contribuinte alegou. A leitura do Termo de Verificação Fiscal mostra que não é bem assim, pois a autoridade fiscal glosou os recursos escriturados como recebidos das Casas Americanas S/A **porque** a contribuinte "apenas apresentou cópia de um contrato de mútuo que não foi sequer reconhecida a firma das assinaturas e **também não apresentou documentos que comprovem o ingresso desses recursos no país.**"(grifos do original)*

Num ponto concordo com a contribuinte: o fato de o contrato de mútuo não estar assinado e ostentar assinaturas não reconhecidas em cartório não era motivo justo para glosar os recursos, uma vez que tratam-se de questões meramente formais. Relevante, a meu ver, e esta parte a contribuinte omitiu em seu arrazoado, é a alegação fiscal de que não restou provado o ingresso dos recursos financeiros no estabelecimento autuado. Portanto, a análise dos elementos probatórios do ingresso dos recursos no estabelecimento é que vai definir se a autuação merece ou não ser mantida.



Note-se, pois, tanto a autuação fiscal quanto o Acórdão recorrido encararam como ponto determinante da subsistência da exação a ausência de documentos que comprovassem os depósitos em conta bancária. Não sendo o contrato de mútuo admitido como prova suficiente a sustentar aqueles depósitos.

Demonstrada essa fundamental peculiaridade, vejamos dispositivos legais relacionados à força probante da contabilidade.

*Art. 197. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter **escrituração com observância das leis comerciais e fiscais** (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º).(grifei)*

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional (Lei nº 2.354/54, art. 2º).

*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).(grifei)*

*§ 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).(grifei)*

§ 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).

Veja-se que, o direito tributário positivo brasileiro segue os princípios da verdade material e da legalidade. Logo, qualquer exigência fiscal deverá estar respaldada na prova ou presunção legal da ocorrência do fato gerador e em lei que a discipline. E assim também o será a contestação ao fato imponible cuja inoccorrência competir ao litigante demonstrar.



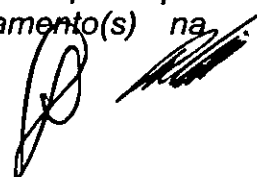
A legislação tributária prescreve, sobre esta questão, que a escrituração, com os documentos hábeis e idôneos que lhe dão suporte, farão prova a favor do contribuinte, cabendo ao fisco provar haver irregularidade. Assim também, estabelece ser de competência do contribuinte, nos casos de presunção legal, provar inexistir o fato imputado.

Entretanto, a ausência de documentos a respaldar os registros contábeis repercute em desfavor do contribuinte, porquanto a sua escrita não estaria a atender o mandamento regulamentar, que tem por matriz o Artigo 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, acima transcrito. Não seria a fiscalização que estaria a acusar de falsa uma escrituração. Ao contrário, a própria escrita se denuncia como irregular, pois não se encontra amparada por documentos hábeis e idôneos requeridos pela norma legal. Não disse a fiscalização que os assentamentos contábeis eram falsos. Afirmou a Autoridade que não haviam documentos que comprovassem o que ali estava registrado, sem suposições ou presunções. Caberia sim, a quem registra, manter à disposição do Poder Tributante, os documentos que possam sustentar tais registros. Este é o caminho apontado pela lei, ei-lo:

Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).(grifei)

Além disso, O Conselho Federal de Contabilidade, órgão regulador da atividade contábil, no uso da sua competência legal, assim dispôs a respeito da Documentação Contábil, por meio da Resolução CFC 597/85, que aprovou a NBC T 2.2, com o seguinte teor:

l) a documentação contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil. Documento contábil, stricto sensu, é aquele que comprova os atos ou fatos que originam lançamento(s) na



escrituração contábil da Entidade;

II) a documentação contábil é hábil, quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos "usos e costumes";

III) a documentação contábil pode ser de origem interna, quando gerada na própria Entidade, ou externa, quando proveniente de terceiros;

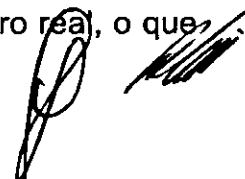
IV) a Entidade é obrigada a manter em boa ordem a documentação contábil

Esclareça-se, ademais, que no campo do Direito Tributário, as provas não ficam adstritas às premissas básicas de verificação. Vale-se a investigação fiscal, em busca da verdade material, de todos os meios de prova admitidos em direito. E assim procedeu a fiscalização, em averiguar, com os elementos disponibilizados pela própria empresa, a consistência dos seus registros, não conseguindo estabelecer uma segura relação entre eles e os documentos apresentados ao seu suporte. Chegando à conclusão de que tais registros não retratavam com fidedignidade o valor real dos seus atos negociais e nem estavam amparados em documentos hábeis e idôneos.

As afirmativas do auto de infração e da decisão guerreada, de ocorrência de omissão de receitas pela não comprovação de depósitos bancários e as suas conseqüentes, não se há de desprezar, apenas, em função dos argumentos trazidos à colação, quando faz coro ao dizer que a sua escrita faz prova a seu favor.

A fiscalização procedeu conforme estabelece o texto legal, conferiu se a escrituração apresentada fora mantida com observância das leis comerciais e fiscais e se estaria resguardada por documentos hábeis e idôneos a fazer prova a favor da contribuinte, ao amparo dos artigos 197 e 223 do RIR/94.

Há de se concluir, sob esse aspecto, que o lançamento contábil, por si só, não resguarda e não dá sustentabilidade às informações levadas ao Ente Político Tributante, especialmente quando a modalidade de tributação se fizer pelo lucro real, o que



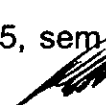

joga por terra toda a argumentação relativa ao ônus probante que se pretendia transferir à Autoridade Fiscal.

Ultrapassada esta fase, vejamos o seu pedido em relação a apresentação de novos documentos, os quais só foram juntados aos autos na fase recursal, sem conhecimento da Primeira instância, aos auspícios do Art. 16, §§ 4º e 6º, do PAF, por, segundo afirmou a Recorrente, estarem em outro país.

Embora apresentado a destempo, sem que tenha sido alegada na peça impugnatória ou ainda durante a ação fiscal qualquer dificuldade para a sua obtenção, analiso o pedido para apreciação dos documentos (fotocópias) anexados aos autos às fls. 1196 a 1396.

O procedimento fiscal teve início em 19/04/2001, Termo de Início de Ação Fiscal às fls. 13, onde foram solicitados, além de outros, os livros de escrituração contábil, os documentos que os fundamentaram e extratos bancários. Constando durante o procedimento fiscal, além das mencionadas a seguir, a Intimação nº 387/2001 ao que informou a Empresa que os depósitos efetuados em contas bancárias se originaram de empréstimos de Casa Americanas S/A, fls. 138.

Posteriormente, em 03/10/2001, Intimação nº 510/2001, às fls. 102/103, foi a empresa intimada a apresentar em cinco dias a documentação comprobatória hábil e idônea de ingresso ou saída de recursos relacionados à empresa Casas Americanas S/A (relação fornecida ao intimado com datas, valores e contas), tendo a contribuinte, após solicitado a prorrogação do prazo por mais quinze dias, apresentado somente cópia do contrato de mútuo, fls. 106, e informação de que os valores depositados provinham de câmbios de empréstimos contraídos junto ao credor Casas Americanas S/A, fls. 105, sem apresentar os documentos requeridos.



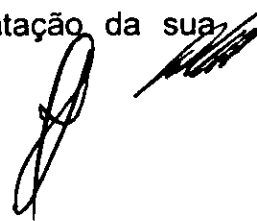
Em 12/11/2001, foi a empresa novamente intimada, Intimação n° 554/2001, fls. 107, (relação fornecida ao intimado com datas, valores e contas) a identificar o depositante e a apresentar documentos hábeis e idôneos a comprovar os depósitos efetuados na conta 2.1.6.01.001 – SINAL DE RESERVA, para o que informou, fls. 112, que todos os depósitos foram feitos por Casas Americanas S/A, sem, entretanto, apresentar documentos probantes do seu efetivo ingresso.

Em 04/01/2002, novamente foi a empresa intimada a apresentar documentos hábeis e idôneos para esclarecer a origem dos recursos depositados em contas bancárias e saídas de numerários (relação fornecida ao intimado com datas, valores e contas), Intimação n° 594/2001, fls. 127/132, quando apenas informou que os Débitos na conta caixa e os depósitos bancários se originaram de empréstimos de Casas Americanas S/A e os cheques emitidos o foram para devolução parcial do mútuo, fls. 138.

Como constou do Relatório, a autuação só se concretizou em 25/03/2002. Portanto, quase um ano após o início da ação fiscal, durante a qual a empresa sempre foi instada a apresentar documentos hábeis e idôneos capazes de proporcionar segurança e confiabilidade aos lançamentos contábeis relativos aos depósitos em suas contas bancárias, entradas e saídas de numerários na Conta Caixa, com conhecimento dos valores e lançamentos especificados, o que não fez em nenhum momento, nem mesmo quando da impugnação em 24/04/2002, só vindo a fazê-lo em 31/07/2002 ao interpor recurso voluntário.

Ora, o que se há de dizer sobre tal situação? Estaria realmente difícil o acesso a tais documentos? Por que nunca mencionou existir dificuldades para o atendimento ao chamado do Fisco mesmo com reiteradas intimações se sabia a que valores e lançamentos contábeis se reportava a indagação fiscal?

Por maior esforço que se faça não há como conceber essa letargia e adiamento na busca dos documentos que sabia importantes na sustentação da sua



movimentação financeira, assim também o fato de nunca ter manifestado haver qualquer dificuldade na sua obtenção.

Observemos as disposições do Decreto nº 70.235/72 acerca desta questão:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.
.....

Art. 16. A impugnação mencionará:
.....

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)
.....

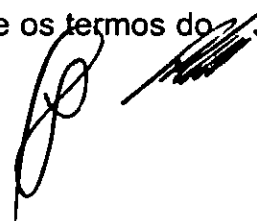
§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

*a) fique **demonstrada** a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de **força maior**;*(grifei)
.....

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se **demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997). (grifei)*

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Considerando, pois, os fatos expostos e o que preceitua o Decreto nº 70.235/72 , é de ser entendido que a juntada de prova documental, consoante os termos do



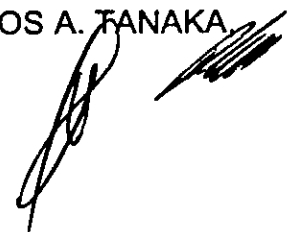
§ 4º acima referido, deverá ocorrer no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, cujas hipóteses de ressalvas aqui não se vislumbra, mormente quando comprovado que a Recorrente teve todas as oportunidades de apresentar as provas documentais de suas afirmativas durante toda a fase de fiscalização e instrucional e não o fez. Não cabendo, agora, a sua aceitação e análise, visto que não foi provada a "força maior" a obstaculizar a sua apresentação em tempo hábil, não se aplicando, por conseguinte, as disposições do § 6º do citado Decreto.

Ainda que admitidos fossem, apenas por amor ao debate, os documentos que diz corroborar os seus assentamentos e afastar a acusação fiscal apresentam as seguintes características. Os extratos do BC - SISCOMEX refletem operações realizadas no período de 01/11/2001 a 24/07/2002, não coincidente com aqueles fiscalizados, que foram os períodos-base de 1997 a 2000. Os extratos bancários anexados por cópias às fls. 1205, 1206 (Banco do Brasil) e 1208 (CEF), segundo afirma a Recorrente, seriam de contas da empresa Casas Americanas S/A, das quais foram emitidos cheques em fevereiro e agosto de 1998, registrados em sua contabilidade, por conta de empréstimos.

Entretanto, os extratos do BB não indicam o titular da conta, mesmo sendo a agência de Foz do Iguaçu – Pr. Quanto ao extrato da CEF, agência da mesma cidade, o nome que nele consta é YUA TUNG HSI – AMERICANA – TP.

Pelo que se observa, por maior que seja a vontade de se chegar a mais pura realidade, os indicadores fornecidos não dão a segurança e certeza aos fatos alegados.

Os demais documentos, fls. 1209 a 1394, não são exatamente aqueles requeridos pela legislação financeira expedida pelo Banco Central do Brasil. São recibos, ora assinados por DANIEL SHANBENG TENG, sócio da empresa até março de 2001, fls. 102, de nacionalidade norte-americana, residente e domiciliado na cidade de La Canadá Flintridge, Califórnia – EEUU, conforme fls. 76/97; ora assinados por MARCOS A. TANAKA,



este, segundo consulta CPF de fls. 105, brasileiro, residente e domiciliado na Vila Sossego em Foz do Iguaçu – Pr, Contador da empresa, conforme cópias de Livro Razão às fls. 107/252. Ditos recibos, em grande parte, os valores estão preenchidos em dólares americanos.

Estas observações vêm reforçar indagação anterior sobre a existência de real dificuldade na obtenção de documentos quando todos eles foram assinados por pessoas diretamente ligadas a empresa, um sócio e o outro contador.

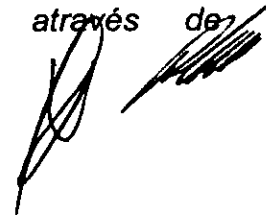
Por outro prisma, referindo-se aos tais recibos, consoante ACTUACION NOTARIAL n° 32623 do COLEGIO DE ESCRIBANOS DEL PARAGUAY, datada de 26/07/2002, fls. 1395, que dispôs: “La presente legalizacion no juzga sobre el contenido y forma del documento”.

A invocação das cópias de extratos e recibos “consularizadas” não supera as deficiências escriturais nem supre o descumprimento da ordem legal interna do Estado Brasileiro, porquanto a afirmativa do Consulado-Geral do Brasil em Assunção, fls. 1396, restringe-se a reconhecer como verdadeira a assinatura do Funcionário do Departamento de Legalizações do Ministério de Relações Exteriores do Paraguai estampada naquela peça Notarial, fazendo, também, a seguinte ressalva: “*O reconhecimento da assinatura constante deste documento não implica aprovação ou aceitação de seu conteúdo*”

A argüição de aceitação pelo BC do chamado “capital contaminado” e de que o ingresso dos recursos não seria afastado pelo não trânsito dos valores pela instituição, aplicando-se tão somente a multa pela não observância das regras, não encontra guarida nas normas expedidas pelo Banco, conforme passo a demonstrar.

Dispõe a Lei n° 9.069, de 29/06/1995:

Art. 65 - O ingresso no País e a saída do País, de moeda nacional e estrangeira serão processados exclusivamente através de



transferência bancária, cabendo ao estabelecimento bancário a perfeita identificação do cliente ou do beneficiário.

§ 1º Exceção-se do disposto no "caput" deste artigo o porte, em espécie, dos valores:

I - quando em moeda nacional, até R\$ 10.000,00 (dez mil reais);

II - quando em moeda estrangeira, o equivalente a R\$ 10.000,00 (dez mil reais);

III - quando comprovada a sua entrada no País ou sua saída do País, na forma prevista na regulamentação pertinente.

§ 2º O Conselho Monetário Nacional, segundo diretrizes do Presidente da República, regulamentará o disposto neste artigo, dispondo, inclusive, sobre os limites e as condições de ingresso no País e saída do País da moeda nacional.

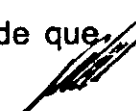
Por seu turno, O Banco Central do Brasil, por meio da Resolução nº 2.337 de 28/11/1996, prescreveu:

Art.1. Estabelecer que estão sujeitos a registro no Banco Central do Brasil, independentemente do tipo, meio e forma utilizados nas operações : (grifei)

I - Os investimentos externos no País, os empréstimos e financiamentos concedidos a residentes no País, e as transferências de tecnologia contratadas entre residentes e não residentes no País, em moeda nacional ou estrangeira, ou sob a forma de bens ou serviços; (grifei)

II - Os investimentos brasileiros no exterior e os empréstimos e financiamentos concedidos a residentes no exterior, por residentes no País, em moeda nacional ou estrangeira, ou sob a forma de bens e serviços:

III - O retorno, as remunerações e remessas dos capitais de que tratam os incisos I e II deste artigo. (grifei)




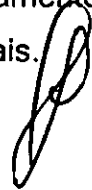
A conclusão lógica a que se chega, ainda que admitidos fossem, tais documentos não têm a necessária roupagem legal a conferir justeza aos argumentos espostos e tampouco semear credibilidade aos assentamentos contábeis, os quais conspurcados foram pela sua própria feitura quando ausentes a indispensável sustentação documental hábil e idônea.

Ademais, a argüição de só ser aplicável a multa pelo BC, no caso de ingresso de recursos externos ao largo do seu controle, não tem o condão e modificar as disposições das leis tributárias. Não se confundem as normas, mesmo que se complementem, como é o caso presente. As normas geradas pelo BC tratam do controle do trânsito de moeda nacional ou estrangeira em território brasileiro, ao passo que as normas referidas na autuação fiscal estão direcionadas a questões tributárias, ainda que estas sejam advindas do não cumprimento daquelas outras. Do que se conclui não possuem tais elementos a força probante necessária a modificar a acusação fiscal e a Decisão guerreada.

Assim sendo, não hão de produzir qualquer efeito nesta fase processual os documentos apresentados a respeito de trânsito de numerário provenientes do exterior, em razão de sua não admissibilidade, por preclusão processual, conforme já demonstrado.

Ora, se não houve por provar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, o que motivou a autuação por omissão de receitas e, tendo esta matéria repercutido diretamente na determinação das omissões de receitas por saldo credor de caixa e passivo fictício, não se vislumbra poder haver qualquer modificação nas exigências formalizadas, mantidas pela Primeira Instância.

Restando, pois, como insuperáveis, também, as Contribuições para o PIS, COFINS e CSSL, eis que a matéria tributável que dá suporte ao IRPJ também o faz em relação aos lançamentos decorrentes, considerando a íntima relação de causa efeito que o vincula aos demais.



Fazendo uso das palavras do Acórdão recorrido, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA 