



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Recurso nº. : 146.369
Matéria : IRF - Ano(s): 2003
Recorrente : MMDSC COMUNICAÇÕES S/A
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 22 DE MARÇO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.415

NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL – A Portaria 3.007/2001 determinar no parágrafo 2º do artigo 13 que o Fiscal deve dar ciência ao contribuinte da prorrogação do MPF no primeiro ato que praticar junto a este. As normas que regem a fiscalização devem ser cumpridas, ainda mais diante da exigência de que os agentes administrativos ajam sempre segundo as prescrições legais (art. 37, *caput* da CF).

DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATOS JURÍDICOS VÁLIDOS – Não se pode admitir a descaracterização de negócios jurídicos válidos sem a existência de provas e sequer de indícios que maculem tais negócios. A atividade de tributação só admite sejam agasalhadas presunções legais e não aquelas fundadas em conotações subjetivas de ordem econômica.

MULTA QUALIFICADA - A majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificado e comprovado nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé, fraude.

SELIC - inaplicabilidade para os débitos tributários.

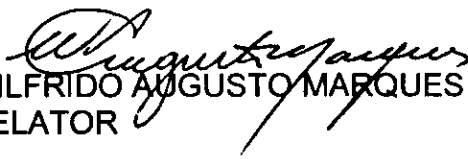
Preliminar de nulidade superada para, no mérito, dar provimento ao recurso.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MMDSC COMUNICAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

Recurso nº. : 146.369
Recorrente : MMDSC COMUNICAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 02.08.2004 com imposição de exigência tributária de IRF no valor de R\$ 374.129,62, que acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, totalizam R\$ 961.662,77.

No "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 498/525 informa-se que a autuação deriva de fiscalização iniciada no ano de 2003, com vistas a verificar empréstimo tomado pela contribuinte no ano de 1999, através de conta CC5, no valor de R\$ 2.031.635,36, da empresa CONSUL SOUTH INC., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas. Referido mútuo teria sido quitado em 30/12/2003, através de operação pelo Bank Boston Banco Múltiplo S/A, com pagamento do valor principal de R\$ 2.031.635,36, mais juros de R\$ 88.432,57, CPMF de R\$ 8.056,26 e IRFonte sobre juros de R\$ 29.477,50. O valor foi pago a FINACOM Invest House Limited, empresa com sede em Malta. Pelos valores envolvidos e a localização das empresas envolvidas na operação, o Fisco resolveu investigar.

Na fiscalização, foi obtida a via original do contrato de mútuo consularizado firmado em 14/07/99, cópia de aditamento ao contrato de mútuo firmado em 28/11/2000, cópia de aditamento ao contrato de mútuo firmado em 10/11/2003, cópia do acordo de cessão de crédito (Assignment Agreement) firmado entre a Consul South Inc, a Finacom Invest House Limited e a MMDSC Comunicações S/A, devidamente traduzido a pedido da Receita Federal, as cópias das telas de contrato de câmbio e cópia dos extratos bancários.

Sobre o contrato de mútuo firmado originalmente, trata-se de empréstimo de US\$ 1.100.000,00 ou o equivalente a R\$ 2.031.635,36. O contrato tinha



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

prazo de vigência até 01/06/2004 e estabelecia o pagamento do valor emprestado da seguinte forma:

- 1ª Parcela – 01/12/2000 – US\$ 220.000,00;
- 2ª Parcela – 01/06/2001 – US\$ 220.000,00;
- 3ª Parcela – 01/06/2002 – US\$ 220.000,00;
- 4ª Parcela – 01/06/2003 – US\$ 220.000,00;
- 5ª Parcela – 01/06/2004 – Us\$ 220.000,00.

Foi pactuado juros semestrais, vencendo a primeira parcela em 01/12/2000 e as posteriores em 01/06 e 01/12 seguintes. A taxa de juros convencionada foi de 12% ao ano de 365 dias, sendo fixada, para o caso de atraso, multa de 1% ao mês, limitada ao percentual de 10%. Foi eleito como foro a cidade de Joinville, no Estado de Santa Catarina.

Em 28/11/2000, ou seja, antes do vencimento da primeira parcela, foi firmado aditamento ao contrato, alterando a data de pagamento dos juros e das parcelas. Confira-se:

- 1ª Parcela – 02/01/2002 – US\$ 220.000,00;
- 2ª Parcela – 01/06/2002 – US\$ 220.000,00;
- 3ª Parcela – 02/07/2002 – US\$ 220.000,00;
- 4ª Parcela – 01/06/2003 – US\$ 220.000,00;
- 5ª Parcela – 01/06/2004 – Us\$ 220.000,00.

Juros:

d) os pagamentos dos juros serão devidos semestralmente, vencendo excepcionalmente a primeira parcela em 15 de fevereiro de 2001, dos juros calculados até dezembro de 2000, e as posteriores a cada 1º de Junho e 1º de Dezembro seguintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

Em 10/11/2003 foi firmado novo aditamento, com redução da taxa de juros, desde o início do empréstimo, para 1%, alteração do vencimento de todas as parcelas para 26/11/2003, e desindexação do *quantum* a pagar dos dólares americanos, obrigando-se a contribuinte ao pagamento do principal de R\$ 2.031.635,36, até 26.11.2003 (Cláusula Quarta – ver fls. 511). Foi ainda revogada a cláusula de multa por atraso no pagamento.

Em 17/11/2003 foi firmado "Assignment Agreement" entre a CONSUL SOUTH INC., a MMDSC COMUNICAÇÕES S/A e a FINACOM INVESTMENT HOUSE LTDA., pelo qual foi cedido o crédito pela CONSUL A FINACOM. Esse contrato somente foi traduzido a pedido da Receita Federal, o que ultimou-se em 08/06/2004.

Pois bem, a Fiscalização contesta o aditivo firmado em 10/11/2003 e também a cessão de crédito, afirmando, "tratar-se, sem dúvida, de um contrato feito com o objetivo de acobertar o envio de recursos ao exterior de forma escusa, aproveitando-se para não pagar os tributos devidos", argumentando que:

- pelo pacto de 28/11/2000 a empresa CONSUL aceitou receber menos do que emprestou a contribuinte, já que em 26/11/2003, com o dólar a R\$ 2,93, o valor em reais de R\$ 2.031.635,36 equivalia a US\$ 693.390,00. Menos, portanto, do que o valor emprestado, que era de US\$ 1.100.000,00;
- a alteração na taxa de juros foi muito alta, sem contar a revogação na cláusula de multa por atraso;
- não houve registro de qualquer dos contratos em cartórios de títulos e documentos públicos, o que prejudica sua aceitação por terceiros;
- a contribuinte está qualificada de maneira equivocada no contrato de cessão de crédito, já que indica-se MMDSC COMUNICAÇÕES LTDA., quando à época a empresa já era uma sociedade anônima;
- no contrato de cessão de crédito não consta o lugar onde foi passado o documento, de forma que trata-se de documento ineficaz em relação a terceiros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

- na contabilidade da MMDSC COMUNICAÇÕES S/A não existe o lançamento contábil relativo à transmissão do crédito da empresa Consul para a Finacom. Há, contudo, baixa no empréstimo na escrita contábil em 30/12/2003, data do pagamento a FINACOM.

Diante da rejeição do contrato, o pagamento a FINACOM foi considerado rendimento enviado ao exterior e tributado na forma do art. 682 (IR FONTE), na alíquota de 15%, com reajuste do valor na forma do art. 725 do mesmo Regulamento.

Na Impugnação de fls. 535/589 a contribuinte argumentou:

- que não foi cumprida pela fiscalização a determinação contida na Portaria SRF nº 3.007/2001, no sentido de que a prorrogação do MPF deve ser cientificada ao sujeito passivo no primeiro ato de ofício que o AFRF praticar junto ao mesmo (art. 13, §2º). De fato, intimado o contribuinte em 20.04.2004 a prestar esclarecimentos (Termo de Intimação nº 003/2004), nesta data deveria ter sido cientificado da prorrogação, já que já neste momento o prazo de validade do MPF havia se expirado. Contudo, somente em 03.08.2004, é que foi cientificado das prorrogações ocorridas em 17.04.2004 e 16.06.2004. Nessa linha de entendimento, nulo se apresenta o lançamento, conforme entendimento da 6ª e 2ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes;

- tanto o ingresso de divisas no País como a remessa de divisas ao exterior, relativos ao recebimento e pagamento do valor mutuado, foram realizados via Transferência Internacional de Reais (TIR) de forma absolutamente regular, ou seja, houve efetivamente o trânsito de numerário de acordo com as regras do BACEN, inclusive com o registro e aprovação daquelas operações pelo BACEN, sendo inaceitável a caracterização de tais operações como fictícias, tampouco que tenha sido considerada legal a operação de ingresso de divisas (recebimento do valor mutuado) e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

desconsiderada a sua contrapartida (remessa de divisas para pagamento do valor mutuado), tal como procederam os auditores-fiscais da Receita Federal”;

- no caso concreto, o ingressos de divisas ao País e remessa de divisas ao exterior – e dos correspondentes juros, a título de recebimento do valor mutuado e de pagamento do valor mutuado, foram realizadas de acordo com as regras estabelecidas nas Circulares nºs 2.677/1996 e 3.027/2001, no âmbito do SISBACEN, portanto, absolutamente legais” (identidade de nº de registro na entrada do capital e na saída fls. 551 e 552);

- as inexatidões contidas no contrato, como incorreta indicação da razão social da Impugnante e falta de indicação do lugar onde celebrado o contrato não são hábeis a torná-lo inválido, até porque cuida-se de contratos de natureza não solene. “Da análise dos artigos 286 à 298 e 586 à 592 do Novo Código Civil, verifica-se que o contrato de mútuo, assim como a cessão de crédito são negócios jurídicos que não dependem de forma especial ou registro público para que tenham validade”;

- “a contratação, aditamento ou cessão do mútuo não precisavam ser feitas por instrumento público ou registradas em registro público para valerem e produzirem os seus devidos efeitos, uma vez que o tipo de negócio jurídico não envolve terceiros, mas, somente, as partes contratantes, não podendo o fisco desconsiderá-lo por não preencher os requisitos legais para produzir efeitos em face de terceiros”. “Quanto a lei fala em inoponibilidade perante terceiros de negócios jurídicos **válidos** (art. 221, segunda parte, NCC), está a se referir, obviamente, não a todo e qualquer terceiro, mas sim aos terceiros em relação aos quais o ato produz efeitos, o que não é o caso do fisco como equivocadamente entenderam as autoridades fiscais”. “Ora, fosse a União, um “terceiro interessado” nos atos jurídicos de toda e qualquer natureza, a lei o diria e solenemente revogaria os artigos 104 e 107 do NCC, pois a forma solene deixaria de ser exceção e seria a regra de validade dos contratos”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

- foge a elementar razoabilidade supor que as empresas tivessem engendrado negócios jurídicos, criando direitos e obrigações e garantindo-se de todas as formas por meio de celebração de contratos, que ao longo do tempo foram suportados por documentos contábeis, fiscais e registros perante o BACEN". "Não cabe ao fisco analisar as vantagens ou desvantagens de um negócio jurídico, mas sim às partes envolvidas, tampouco afastá-lo porque supostamente encerraria um benefício para uma das partes e um prejuízo para outra". "As autuações fiscais baseiam-se em suposições dos auditores-fiscais da Receita Federal";

- inaplicabilidade de multa de ofício qualificada sobre negócios jurídicos realizados de forma perfeitamente lícita, seguindo as regras do BACEN;

- ilegalidade da aplicação de taxa de juros SELIC.

A 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC manteve integralmente o lançamento, conforme decisão de fls. 612/643. A preliminar de nulidade do lançamento por vício formal no MPF foi afastada, sob o entendimento de que a ciência ao contribuinte foi dada, através da disponibilização dos dados via internet. No tocante ao mérito, considerou que a falta de registro público do contrato é fato que torna esse ineficaz perante a Fazenda, como também o é a falta de sua tradução e consularização em momento anterior ao início da fiscalização. Assim:

É inegável que houve um efetivo trânsito de numerário em 12/08/1999 (ingresso do exterior), como também em 30/12/2003, como provam os documentos bancários acostados aos autos, e que essas operações foram registradas junto ao Bacen. Entretanto, se o documento que daria suporte à remessa de recursos para a empresa Finacom Investment Ltda. é considerado ineficaz, perante o Fisco Federal, como já demonstrado, presume-se que a impugnante, ao transferir os recursos, efetuou pagamento sem causa a pessoa jurídica residente e domiciliada no exterior.

(...)

Como acertadamente concluíram os agentes fiscais, é inacreditável, ilógico, que o negócio tenha ocorrido nos termos do contrato apresentado. De tal sorte, o único concluir possível é de que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

defendente objetivou enviar recursos ao exterior de forma escusa, a fim de se eximir, no todo ou em parte, do pagamento dos tributos devidos.

No que tange à multa qualificada, consta nas razões de decidir:

No caso concreto que aqui se tem, a multa qualificada baseou-se no fato de terem as autoridades lançadoras chegado à conclusão de que foram apresentados contratos verdadeiramente absurdos, do tipo da cessão de crédito, cujo objeto (valor em dólares) não representava o crédito que a cedente possuía, considerando que repactuara a conversão da dívida para Reais.

No Recurso Voluntário de fls. 649/703 a Recorrente repisa os termos de sua Impugnação, acrescentando:

- que em Direito Tributário as presunções só são admitidas quanto tem base legal, afora isso, prevalece o princípio da verdade material. Ora, "o lançamento não se pautou na verdade dos fatos e sim em mera suposição, calcada em supostos indícios tomados pela D. fiscalização, dúvida não há que compete ao I. Órgão Julgador sanar tal imperfeição do ato administrativo, proferindo julgamento fundamentado em fatos concretos, verdadeiros e comprovados pelos documentos acostados aos respectivos autos, afastando de sua causa de decidir toda e qualquer presunção quanto aos mesmos, em obediência ao princípio da verdade material, que deve nortear os atos da administração pública";

- o contrato firmado entre "as empresas estrangeiras Consul e Finacom está em total consonância com os ditames de nossa legislação, não contendo qualquer vício que lhe retire a validade e a conotação de negócio jurídico perfeito e, mesmo que assim não fosse, as supostas irregularidades apontadas não seriam, por si só, indícios suficientes a levarem à presunção a que chegou a r. decisão recorrida".

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

VOTO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, vindo acompanhado de arrolamento de bens em garantia recursal (fls. 1168/1169), pelo que dele tomo conhecimento.

A matéria levada a litígio abrange os seguintes aspectos: (1) nulidade do lançamento por força do disposto no art. 59, I do Decreto 70.235/72, uma vez violado o art. 13, §2º da Portaria SRF nº 3007/2001; (2) validade dos contratos e impossibilidade da autuação; (3) ausência de fundamento para imposição de multa qualificada; e (4) impossibilidade de aplicação da taxa SELIC.

(1) Nulidade do lançamento – Vícios no Procedimento Fiscal.

Sob o primeiro aspecto, argumenta a Recorrente que o lançamento teria sido formalizado por autoridade incompetente, dado a prescrição contida no parágrafo 2º do artigo 13 da Portaria SRF 3.007/2001, que determina:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI. (grifos acrescidos)

Da transcrição acima, nota-se que o parágrafo 2º obriga o AFRF a entregar ao sujeito passivo o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF" no primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo.

Mesmo constando da Internet as informações sobre a prorrogação, o AFRF é obrigado a reproduzi-las, e entregar, segundo modelo previsto no regulamento, o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF". Isso se extrai do texto do parágrafo 2º, mais especificamente do seguinte trecho "reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI".

Pois bem, no caso dos autos, o MPFF venceu em 17.04.2004. Assim, prorrogado o MPFF, no primeiro ato de ofício praticado junto ao sujeito passivo, cabia ao AFRF entregar o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF" exigido pela Portaria nº 3007/2001. Embora não fosse necessário notificar o contribuinte da prorrogação dentro do prazo de validade do MPFF, certo é que por determinação contida no parágrafo 2º do art. 13 da Portaria 3007/2001 estava o Auditor obrigado a fazê-lo no primeiro ato de ofício praticado junto ao sujeito passivo após a prorrogação.

O primeiro ato de ofício ocorreu em 20.04.2004, qual seja, foi encaminhada ao contribuinte o Termo de Intimação nº 003/2004 (fls. 54). Nessa oportunidade, deveria ter sido encaminhado também o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF", mas isso não foi realizado.

Entendo que a regulamentação do procedimento de fiscalização pela Portaria SRF nº 3007/2001 e suas alterações posteriores traz regras de observância obrigatória para a fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

De fato, se assim não fosse, não haveria sentido na edição de tais normas, posto que se o cumprimento não é obrigatório, não há razão para o regramento existir.

De outra banda, Portarias são normas que se voltam especialmente para a atuação dos agentes administrativos, de forma que é ato de insubordinação hierárquica o não cumprimento a qualquer dessas normas:

Por outro lado, se há regra, incumbe ao agente administrativo que a cumpra. É que, é regra basilar do Direito Administrativo, a de que ao agente administrativo só é dado agir segundo a lei, conforme dispõe o art. 37, *caput* da Constituição Federal.

Malferindo norma procedimental, acaba o agente administrativo por agir em contrariedade à lei e, dessa forma, acima da competência que lhe havia sido outorgada.

No âmbito tributário essa regra tem ainda maior relevo, haja vista o mandamento contido no art. 142, parágrafo único, que marca de maneira indelével a vigência do princípio da legalidade estrita por todo o terreno que diga respeito a lançamento tributário.

Em assim sendo, a não observância durante o procedimento de fiscalização do disposto no art. 13, parágrafo 2º da Portaria SRF nº 3.007/2001 redundaria em nulidade, que acomete também o auto de infração, viciado por ter sido lavrado por agente incompetente, de forma que reputo nulo o lançamento.

Confira-se jurisprudência sobre a necessidade de se declarar nulo o lançamento quando não cumprido o disposto na Portaria SRF nº 3.007/2001:

NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL
- FORMALIDADE - DESCUMPRIMENTO - LANÇAMENTO -
ANULAÇÃO - Estando inserta na legislação tributária, através
Portaria/SRF, a emissão do MPF deve obedecer as regras próprias sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

pena de nulidade do respectivo lançamento, quanto descumpridas suas formalidades essenciais.

Acórdão 203-09.273, Rel. Cons. Mauro Wasilewski, Julgamento em 04.11.2003.

Assim, acolho a preliminar de nulidade do lançamento. Todavia, tendo em vista o disposto no art. 59, inciso III do Decreto 70.235/72, adentro ao mérito do lançamento, por ser mais benéfico esse resultado para a contribuinte.

(2) Validade dos contratos e impossibilidade da autuação.

Quanto ao mérito, trata-se de imputação de IR Fonte baseado na premissa de remessa de valores ao exterior, desconsiderado o negócio jurídico que suportaria tal remessa, a saber, o pagamento de mútuo.

Como narrado, a fiscalização não reconheceu os contratos de mútuo e cessão de crédito apresentados pela Recorrente, sob o entendimento de que referidos negócios não haviam sido levados a registro no Cartório de Registro de Títulos e Documentos e, ademais, relativamente à cessão de créditos firmada, diante do não preenchimento de requisitos dispostos no Código Civil para validade dos contratos, como a indicação do lugar onde foi firmado.

Além disso, o perdão de juros, multa e, ainda, a desindexação do dólar no contrato, foi considerado pela fiscalização como prejudicial à parte credora, o que, em seu entender, revelaria tentativa de remessa ao exterior de rendimentos, sem a respectiva tributação, razão da desconsideração dos negócios jurídicos.

A desconsideração dos negócios jurídicos partiu da premissa de realização de negócios jurídicos simulados, razão da imputação de multa qualificada no percentual de 150%.

Contudo, a fiscalização não traz aos autos qualquer indício hábil a revelar ou a confirmar a simulação alegada. Baseia-se apenas e tão somente em presunções, que não são extraídas da legislação e tampouco em indícios existentes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

nos autos, mas em simples conotações de caráter econômico, examinando suposto prejuízo da credora envolvida na operação.

Os negócios jurídicos formalizados e internalizados validamente, através de consularização, estão documentados não somente em contratos válidos, mas também no registro das operações perante o Banco Central, estas promovidas com a ajuda de instituições financeiras sólidas.

Diz-se contratos válidos porque a ausência de registro público apenas lhes retira a eficácia perante terceiros, mas não lhes retira a validade, como muito bem aludido pela Recorrente em suas peças contestatórias.

Validade e eficácia são conceitos com sentido diversos. Validade é o vínculo que se estabelece entre as proposições normativas e o direito posto, numa relação de continente e conteúdo, ou seja, pertencendo a norma ao sistema jurídico, considera-se válida. Para os negócios jurídicos, estando eles formalizados de acordo com as prescrições legais, são considerados válidos, porque contidos dentro do sistema jurídico. Já a eficácia é a propriedade do ato de projetar efeitos perante as partes e terceiros.

Pois bem, um contrato jurídico válido está apto a produzir todos os efeitos perante as partes envolvidas, ou seja, é passível de incidência normativa, de forma que as partes estão obrigadas a respeitá-lo sob pena de sobrevir sanção prevista em Lei. A ausência de registro público apenas impede que o contrato exerça eficácia perante terceiros, ou seja, projete efeito perante esses terceiros.

Apenas para utilizar um exemplo, se da cessão de crédito firmada entre FINACOM E CONSUL não houvesse participado a Recorrente, autorizando-a, esse contrato não poderia ser imposto a Recorrente, a menos que fosse levado a registro público.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

Vê-se, portanto, que o contrato válido sempre tem eficácia entre as partes, mas, para ter eficácia para terceiros, que porventura se vejam envolvidos na operação, deverá ser levado a registro.

No negócio jurídico indicado, o Fisco participa na qualidade de terceiro alheio, que jamais estará envolvido na operação. Por isso mesmo, eficácia perante terceiros, ou seja, registro público, não é uma questão que possa ser anteposta pelo Fisco para a aceitação dos contratos. A eficácia não é requisito essencial para o terceiro alheio aos fatos, posto que jamais estará envolvido na relação jurídica formada.

Contudo, desconfiando o Fisco da veracidade do negócio jurídico válido, mas não eficaz, deverá exigir a comprovação de tal negócio por outras provas hábeis a confirmar a operação.

Pois bem, no caso dos autos, embora válido os negócios jurídicos de mútuo formalizados, sua ineficácia e a desconfiança quanto a veracidade dos mesmos, conduziu o Fisco a buscar outros elementos probatórios da realização da operação. Os elementos trazidos aos autos, demonstram, sem sombra de dúvidas, a internação do valor pactuado no contrato de mútuo, e a saída do valor, segundo os termos pactuados, de forma que a veracidade dos contratos de mútuo válidos foi confirmada.

No que tange ao "Assignment Agreement" firmado, a Recorrente participou deste apenas para fins de conhecer a cessão de crédito formalizada e, como já dito, para que tal acordo fosse hábil a surtir efeitos com relação a esta. Os defeitos deste contrato, como tradução somente em momento posterior e etc. são irrelevantes no que tange a validade e veracidade da operação.

Cabe enfatizar que análises subjetivas não são compatíveis com a atividade de tributação. Opiniões e visões sobre o que é razoável ou não, padecem da influência subjetiva da autoridade fiscal, de forma exacerbada e não permitida na seara tributária, atrelada que está ao princípio da tipicidade estrita. De outra banda,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

presunções aqui só são admitidas com lastro legal. Presunção sem lastro legal não pode ser aceita, ainda mais no caso quando sequer há indícios de elisão fiscal.

Se os atos praticados foram lícitos e estando estes demonstrados com base em prova robusta, não é possível manter o lançamento.

Nesse sentido, trago para apreciação, os seguintes registros de julgados proferidos nesta Sexta Câmara, de que participei, e da Primeira Câmara, também do Primeiro Conselho de Contribuintes:

IRPF - GANHOS DE CAPITAL - SIMULAÇÃO - Para que se possa caracterizar a simulação, em atos jurídicos, é indispensável que os atos praticados não pudessem ser realizados, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Se não existia impedimento para a realização de aumentos de capital, a efetivação de incorporação e decisões, tal como realizadas e cada um dos atos praticados não é de natureza diversa daquele que de fato aparenta, isto é, se de fato e de direito não ocorreram atos diversos dos realizados, não há como qualificar-se a operação de simulada. **Os objetivos visados com a prática dos atos não interferem na qualificação dos atos praticados, portanto, se os atos praticados eram lícitos, as eventuais consequências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de evasão ilícita.**

IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - Não há incidência de imposto de renda sobre ganhos de capital apurados na alienação de participações societárias ocorridas após 01.01.89, adquiridas até 31.12.83, a teor da alínea "d" do artigo 4º do Decreto-lei Nº 1.510/76, face ao princípio do direito adquirido.

Recurso provido. (Ac. nº 106-09.343, de 18.09.97)

IRPJ - SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO.- Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Se não existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. **Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto, se o ato praticado era lícito, as eventuais consequências contrárias ao fisco devem ser**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

qualificadas como casos de elisão fiscal e não de "evasão ilícita." (Ac.CSRF/01-01.874/94).

IRPJ- INCORPORAÇÃO ATÍPICA- A incorporação de empresa superavitária por outra deficitária, embora atípica, não é vedada por lei, representando negócio jurídico indireto. (Ac. nº 101-94.127, de 28.02.2003)

Cabe enfatizar que sequer a existência de circunstâncias contrárias, que contrariassem o interesse arrecadatório, conseguiu-se demonstrar nos autos. Se houve alguma intenção escusa nos negócios realizados, essa não foi demonstrada pelo Fisco, sequer havendo indícios em tal sentido, de forma que não há como não considerar negócios jurídicos válidos, comprovados por documentos robustos.

Desta forma, acaso superada a preliminar, dou provimento ao recurso no mérito.

(3) Multa Qualificada.

Para finalizar, questiona o Recorrente a multa qualificada aplicada, sob o entendimento de que baseado em presunções não é possível aplicá-la.

De fato, ainda que se superasse os argumentos anteriores e a clarividência da inexistência de negócio jurídico simulado, é inegável que a hipótese não comporta a aplicação de multa qualificada, uma vez que a fiscalização não traz aos autos sequer uma prova capaz de demonstrar existência de fraude ou de interesses escusos envolvidos na operação.

Presunções não são capazes de amparar a imposição de multa qualificada. Há necessidade de prova robusta a demonstrar a má-fé do contribuinte, o que não foi feito na hipótese dos autos.

Este Conselho tem aplicado a multa qualificada apenas nos casos de fraude, com evidente má-fé do contribuinte, conforme revelam os julgados abaixo:

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido".

Ac. 102-46.784, 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rec. 140.346, Rel. Designado Cons. Romeu Bueno de Camargo, Julgamento em 19.05.2005.

IRPF - MULTA AGRAVADA - Somente será imputada multa agravada quando ficar comprovado que o Contribuinte agiu com dolo, fraude, má-fé e simulação, enquadrando-o no artigo 45 da Lei nº 9430, 27/12/1996". (Ac. 102-45.989, Rel. Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Julgamento em 19.03.2003)

MULTA AGRAVADA - O conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização". (Ac. 104-18.653, Rel. Remis Almeida Estol, Julgamento em 19.03.2002)

4) Taxa Selic.

A aplicabilidade da taxa aos débitos e créditos tributários, passa, em sua gênese, pela constatação de que foi criada para remuneração de títulos.

Ora, por certo os títulos sujeitam-se a remuneração, mas os tributos não, já que não são de *per si* "rentáveis". Por outro lado, por ser o CTN Lei Complementar, somente poderia ser alterado por norma de igual hierarquia. Assim, se a previsão no §1º do artigo 161 do CTN é de que os juros não podem ser superiores a 1% ao mês, somente Lei Complementar poderia alterar esta determinação.

Cabe dizer que não se trata de aquilatar a constitucionalidade ou legalidade da Taxa SELIC, mas a sua aplicação frente ao que preceitua o artigo 161, §1º do CTN. Neste sentido, a Taxa SELIC não pode ser aplicada aos débitos e créditos tributários.

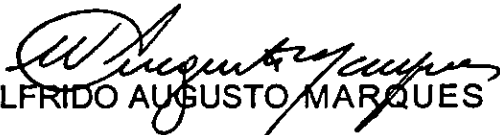


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001919/2004-69
Acórdão nº. : 106-15.415

Ante o exposto, conheço do recurso e, superada a preliminar em vista ao disposto no art. 59, inciso III do Decreto 70.235/72, dou integral provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2006.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES