



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.004474/2002-58
Recurso nº. : 138.276
Matéria: : IRPJ e Outros - Exercício de 1998
Recorrente : OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS LTDA.
Recorrida : 7ª. TURMA/DRJ EM SÃO PAULO – SP I.
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº. : 101-94.665

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. LEI Nº 9.430/96, ART. 22, § 4º. NEGÓCIO JURÍDICO DE MÚTUO. REMESSA PARA CONTROLADA NO EXTERIOR. O registro da remessa no SISBACEN não caracteriza o registro do contrato de mútuo celebrado, acaso este, por suas características, não atenda às condições fixadas no art. 4º da Carta Circular BACEN nº 3.027/2001..

MULTA DE OFÍCIO. Nas infrações às regras instituídas pelo direito tributário cabe a multa de ofício, tratando-se de penalidade pecuniárias prevista em lei.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem os juros de mora equivalentes à taxa SELIC para títulos federais. Não compete à autoridade fazendária, nem ao julgador administrativo, determinar outro percentual de juros, que não os que estão definidos em lei.

CSL. REFLEXIVIDADE. Em lançamentos tomados por reflexo, à falta de elemento relevante, o decidido na exigência matriz se estende àquele deste tomado por reflexividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS LTDA..

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR



FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

Recurso nº. : 138.276
Recorrente : OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS LTDA.

RELATÓRIO

OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob nº 84.591.064/0001-02, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pela Colenda Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP I que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada manteve a exigência dos créditos tributários formalizados através dos Autos de Infração de fls. / (IRPJ) e / (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão de primeiro grau.

Tratam-se de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, fundada no artigo 22 e seus parágrafos, da Lei nº 9.430/96 e, por reflexividade, da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, ambos relativamente ao ano calendário de 1997.

Especificamente a pessoa jurídica possuía com sua controlada no exterior Select South International Inc. operações registradas na conta 12201-601, através de 16 contratos de mútuo. Tais contratos, exceto três deles, previam encargos financeiros. Todos, entretanto, continham cláusula moratória inadimplemento. Através de Instrumento Particular de Consolidação dos Contratos de Mútuos Financeiros, firmados em 31.12.1996, foi acordado que o total das remessas pertinentes aos contratos teve seu vencimento prorrogado para 31 de dezembro de 1999, dispensando a cobrança de juros até o novo vencimento, exceto os encargos moratórios de inadimplência. Assim, as condições contratuais originais não tiveram quaisquer efeitos contábeis a partir de 01/01/97.

Outrossim, na conta 12201-602 foram registrados contratos de mútuos financeiros sem encargos além dos decorrentes da variação cambial, com cláusula de inadimplemento igual a referenciada anteriormente.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 04, entendeu a fiscalização favorecimento nas condições contratuais com sua controlada no exterior o que não teria efeito tributário, caso os contratos houvessem sido registrados no BACEN, na forma do artigo 22, § 4º, da Lei nº 9.430/96. Expressamente, assim se manifestou o autuante:

"A este respeito, embora o contribuinte afirme, em carta resposta datada de 26.09.2002, que todos os contratos foram registrados no Banco Central do Brasil, consideramos que o registro da operação das remessas (de/para) no SIBACEN

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

(sistema informatizado do Banco Central do Brasil) não configura o registro do contrato de empréstimo no Departamento de Capitais Estrangeiros – FIRCE, o que, inclusive, poderia ter sido providenciado pelo banco intermediador das citadas remessas.”

Em consequência, foram apropriados pela fiscalização, como receitas financeiras da pessoa jurídica os juros estipulados pelo artigo 22, §§ 1º e 2º, do mesmo dispositivo legal e, conseqüentemente, o imposto de renda de pessoa jurídica e a contribuição a que se reporta a Lei nº 7.689/88.

Ao impugnar as exigências o sujeito passivo alega, em preliminares, da nulidade da autuação por irregularidades no MPF pertinente, expostas em seu arrazoado.

Igualmente em preliminar, argüi também da nulidade da autuação por preclusão do procedimento fiscal. Isto porque a recorrente foi objeto de idêntica fiscalização, acerca dos mesmos fatos, sendo que o ano de 1997 foi objeto dos MPF nº 0813200 2000 00765-5, de 03.08.200 e 0813200 2000 01377 9, de 15.12.200, além dos MPF 08127400 20000 00018 9-3 e 0817100 2000.00025-10, que deram origem ao presente feito.

A seu entendimento a total identidade nos procedimentos e nos pedidos de documentos e informações da impugnante por parte dos agentes fiscalizadores, inclusive com relatórios finais praticamente iguais, demonstra claramente que a empresa sofreu a mesma fiscalização com base em no mínimo três MPFs diferentes coincidência dos trabalhos de fiscalização é tão evidente que nos relatórios emitidos pelos fiscais por ocasião do encerramento dos trabalhos de cada um são praticamente idênticos, conforme texto reproduzido no arrazoado impugnatórios e cópias dos primeiros, acostadas aos autos. E, para o ano de 1997 nos anteriores MPF foi constatada a regularidade fiscal da impugnante.

Assim, alega, a revisão dos procedimentos de fiscalização em relação a 1997 somente poderá ser realizada na forma do art. 906 do Decreto nº 3000/99. Isto é, mediante ordem escrita da autoridade que jurisdicione o contribuinte, conforme jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, exarada na ementa do Acórdão nº 106-11060, reproduzida na peça impugnatória.

No mérito, argumenta que as exigências litigadas se estribam em juízo de valor emitido pelos agentes fiscalizadores que, conforme item 8 do Termo de Verificação Fiscal, “consideram” que o registro da operação no SIBACEN não configura o registro do contrato de empréstimo no Departamento de Capitais Estrangeiros – FIRCE. A seu entendimento:



Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

“chegaram a essa conclusão, mas não demonstraram quais os elementos concretos que os levam a formação desse juízo. Também não demonstraram qual a legislação que rege essa matéria e tampouco informaram que documentos a empresa teria que apresentar para comprovar que tais contratos foram registrados. (Impugnação, fls. 18).

Nesse contexto esclarece que a Resolução nº 2.337, de 28.11.96, do Banco Central do Brasil, ao mesmo tempo em que determina estarem sujeitos a registro, independentemente do tipo, meio e forma utilizados nas operações, entre outros, de empréstimos e financiamentos concedidos a residentes no exterior, por residentes no País, em seu artigo 2º, dispôs:

“Art. 2º - Autorizar o Banco Central do Brasil a adotar as providências necessárias para que ao registro de que trata o art. 1º desta Resolução seja efetuado de forma declaratória e por meio eletrônico, observada a regulamentação em vigor.”

Tal procedimento foi formalizado pela Circular nº 3.027, de 22.02.2001, que instituiu e regulamentou o Registro Declaratório Eletrônico (RDE) de empréstimos entre residentes ou domiciliados no País e residentes ou domiciliados no exterior e da captação de recursos no exterior com vínculo a exportações, conforme texto parcialmente reproduzido na peça impugnatória. O registro, exceto nos casos em que a operação foge aos padrões considerados normais pelo sistema, é efetivado automaticamente, nos termos da mesma Circular.

O registro em questão nos moldes realizados pelo banco operador, intermediário da operação, foi realizado por técnico da instituição financeira com acesso ao SISBACEN e esse registro somente é feito por pessoa que tem as informações relativas à operação, que estão no instrumento de contrato, que esse mesmo técnico teve em suas mãos no momento do registro.

Para comprovação de suas alegações, e a título de exemplificação, junta à impugnação cópias autenticadas de alguns contratos-instrumentos, com o carimbo do banco interveniente da operação demonstrando que o mesmo passou fisicamente pelo banco operador e sob a forma eletrônica. Portanto, chegou ao sistema de informações do BACEN. Outrossim, a reprodução de cópias de registros das telas do SISBACEN evidenciam que o banco operador que realizou esses registros estava de posse dos contratos-instrumentos, não deixando dúvidas que tais contratos foram efetivamente registrados.

Por outro lado, na hipótese de acaso serem acolhidos os pleitos da impugnante, nas preliminares e no mérito, o que não admite, pretende a eventual compensação do eventual crédito tributário atinente a este feito com débitos da Fazenda Nacional.

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

Por fim, se insurge contra a penalidade de ofício e os juros moratórios.

A decisão recorrida afasta as preliminares de nulidade invocadas, quer quanto à irregularidades do MPF, ostensivamente analisadas em seus itens 14 a 39, quer quanto ao disposto no artigo 906 do RIR/99. A entendimento da decisão recorrida, o MPF de fls. 001 exara ordem escrita do próprio Delegado da Receita Federal da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais. O que supriria o requisito legal constante do RIR/99.

Quanto às questões de mérito, mantém as exigências, com fundamento no artigo 22, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430/96, sob os seguintes argumentos, sintetizados na ementa do Acórdão DRJ/SPOI nº 03.700. de 14. 07.2003:

REGISTRO DE REMESSA. O registro da remessa no SISBACEN não caracteriza o registro do contrato de mútuo celebrado.

MULTA DE OFÍCIO. Nas infrações às regras instituídas pelo direito tributário cabe a multa de ofício, tratando-se de penalidade pecuniárias prevista em lei.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem os juros de mora equivalentes à taxa SELIC para títulos federais. Não compete à autoridade fazendária, nem ao julgador administrativo, determinar outro percentual de juros, que não os que estão definidos em lei.

CSL. O decidido no mérito do IRPJ repercute da mesma forma na tributação reflexa.

Por fim, afasta a compensação tributária sob o argumento de não competir às DRJs apreciar originalmente pedidos de restituição e compensação de tributos e contribuições.

Na peça recursal, além de reiterar a argumentação impugnatória, o sujeito passivo acrescenta as seguintes alegações:

Em preliminar, da nulidade da decisão recorrida por não ter se manifestado acerca de duas preliminares levantadas.

Ainda em preliminar, da decadência para períodos de apuração anteriores a dezembro de 1997, dado que a autuação fiscal foi lavrada em 27 de dezembro de 1997 e o conceito decadencial a que se reporta o artigo 150, § 4º, do CTN, a que se

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

submetem as pessoas jurídicas. Tal conceito se encontra pacificado que na Câmara Superior de Recursos Fiscais, quer no âmbito do Poder Judiciário.

A seu entendimento, em hábil tentativa de esquivar-se dos efeitos da decadência, a fiscalização procedeu ao recálculo dos resultados da empresa considerando como período de apuração o ano calendário de 1997 como um todo, quando, em conformidade com o artigo 24 da Lei nº 9.249/95 e art. 4º da IN SRF nº 11/96, deveria efetuar a apuração mensal dos juros a considerar no valor da receita, base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social mensal.

Isto porque a empresa optou pela estimativa mensal com levantamento de balanço ou balancete de suspensão, caracterizando a consumação do fato gerador mensal, conforme disposto no artigo 38 da Lei nº 8.383/91.

Assim, ainda que não admitidas as preliminares e as questões de mérito já levantadas, no presente caso caberia a exigência no máximo do IRPJ e CS sobre o valor de R\$ 679.701,91, conforme demonstrativo integrante da peça recursal.

Quanto ao mérito, no período fiscalizado, alega da inexistência de exigência do Banco Central do Brasil, quanto ao registro de contrato de financiamento. De acordo com a decisão recorrida, na forma da Resolução nº 2.337/96 do BACEN não só os empréstimos a residentes no exterior estão sujeitos ao registro, mas também as respectivas remessas, conforme determinado no artigo 1º, item III da aludida Resolução.

Entretanto, o artigo 2º da mesma Resolução autoriza o BACEN a adotar as providências necessárias para que o registro de que trata o art. 1º seja efetuado de forma declaratória e por meio eletrônico, observada a regulamentação em vigor. Ocorre que somente com a Circular BACEN nº 3.027, de 22.02.2001 veio a instituir e regulamentar o Registro Declaratório Eletrônico (RDE) de empréstimos entre residentes ou domiciliados no País, reproduzida, em parte nos autos.

Esse instrumento normativo veio esclarecer e confirmar que o registro da operação no sistema de Informações SISBACEN, do Banco Central é exatamente o que o intermediário da operação (banco) realizou, conforme explicitados nos documentos de fls. 141/216, nos quais consta expressamente tratar-se de empréstimo ao exterior ou remessas por mútuo. Não existia à época, dispositivo legal que obrigasse ou permitisse o registro de tais contratos de forma distinta da que a empresa se utilizou.

Em ratificação às alegações, caso parem dúvidas a respeito da matéria, requer sejam processadas diligências junto ao Banco Central do Brasil, com o fim de verificar se na época das remessas realizadas pela recorrente, existia alguma forma

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

operacionalizada de registro de contrato para a saída de numerário a título de empréstimo u financiamento entre particulares.

Ainda quando ao mérito, verbera acerca da responsabilidade de terceiro. A saída de numerário, a título de financiamento ou empréstimo, estava fundada no artigo 65 da Lei nº 6.069/95, dado determinar o dispositivo legal que ingressos ou saída de numerário do País, serão processados exclusivamente através de transferência bancária, cabendo ao estabelecimento bancário a perfeita identificação do cliente e do beneficiário. Assim, ainda que fosse exigido o registro do contrato, o disposto no artigo 22 da Lei nº 9.430/96 e Resolução nº 2.337/96 só pode ter como destinatário a instituição financeira, dadas as atribuições do BACEN estabelecidas na Lei nº 4.595/64.

Argüi que a Lei nº 9.430/96 somente produziu efeitos financeiros a partir de 01.01.97, não podendo atingir contratos anteriores à sua edição e vigência. Na forma do artigo 109 do CTN a lei tributária não pode alterar contratos particulares preexistentes e determinar um efeito tributário inexistente.

Finalmente, alega que, no máximo o fisco poderia apontar uma postergação de imposto, pois, do contrário, a exigência do Imposto de Renda e da Contribuição Social configurar-se-ia num *bis-in-idem*. A recorrente, por via da subsidiária, já tributou a mesma receita que o Fisco quer ver tributada com o presente lançamento, por força da disponibilização de lucros apurados por coligadas ou controladas no exterior, na forma do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001.

É O RELATÓRIO.



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Quanto às preliminares reinvocadas na peça recursal, a decisão recorrida já sobre elas se manifestou, descartando-as em longo arrazoado. Desnecessário, pois, ratificar-lhe os argumentos, de conhecimento do sujeito passivo.

No que se relaciona à decadência, se o artigo 24 da Lei nº 9.249/95 determina a tributação de valores omitidos de acordo com o regime de tributação a que a pessoa jurídica se submeteu no ano calendário, direciona-se ao lucro real, presumido ou arbitrado. Ora, a pessoa jurídica reconhece que, no ano calendário de 1977, optou pelo regime de estimativa mensal, que representa de mera antecipação tributária, não regime de tributação, conforme previsto no art. 44 do CTN.

Assim, no caso de estimativa o fato gerador do tributo será apurado "a posteriori", quando do balanço e respectiva demonstração de resultado do exercício social.

Nesse sentido, a fiscalização procedeu ao cálculo dos juros omitidos como receitas para os dois semestres de 1997, incidentes sobre o saldo dos mútuos existentes em 31.12.96, e acrescentou os juros proporcionais aos novos valores aplicados no curso do 2º semestre de 1.997. Ressalte-se, por oportuno, que a autuação fiscal data de 22 de dezembro de 1997, o que afasta, por completo alegada decadência do direito da Fazenda de proceder ao presente lançamento.

Relativamente ao mérito da questão, como demonstrado pela decisão recorrida, equivoca-se o entendimento reiterado na peça recursal. Porquanto, de um lado, se as autoridades monetárias detêm poder legal para normatizar a área de sua atuação, por força da Lei nº 4.595/64, ainda em 1996, através da Resolução nº 2.337, de 28.11.96, o Banco Central do Brasil, determinou a sujeição a registro junto a si, independentemente do tipo, meio e formas utilizados, dentre outras operações, aquelas referenciadas nos incisos II e III, art. 1º, da mesma Resolução. A saber:

"II – os investimentos brasileiros no exterior e empréstimos e financiamento concedidos a residentes no exterior, por residentes no País, em moeda nacional ou estrangeira, ou sob a forma de bens e serviços;

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

III – o retorno, as remunerações e remessa dos capitais de que tratam os incisos I e II.”

Portanto, há nítida diferença da exigência de registro de contrato e registro de remessa.

De outro lado, se o art. 21 da mesma Resolução determina que o Banco Central do Brasil adote as providências necessárias para que o registro de que trata o artigo 1º, seja processado de forma declaratória, por meio eletrônico, explicitou, “observada a regulamentação em vigor”. E, como o reconhece o próprio recorrente, tal providência somente foi formalizada através da Circular nº 3.027, de 22.02.2001.

Tal Circular trás, no preâmbulo, seu objetivo. A saber:

“PROGRAMA NACIONAL DE DESBUROCRATIZAÇÃO.
Institui e regulamenta o Registro Declaratório Eletrônico (RDE) de empréstimos entre residentes ou domiciliados no País e residentes ou domiciliados no exterior e de captação de recursos no exterior com vínculo a exportação.”

A mesma Circular, em seu artigo 4º, evidencia que:

“Art. 4º - Observada a regulamentação aplicável, o registro será emitido de forma automática, exceto quando os custos da operação não forem compatíveis com condições e práticas usuais de mercado ou quando a estrutura da operação proposta não se enquadrar nos padrões do sistema, caso em que o registro será direcionado para análise do Departamento de Capitais Estrangeiros (FIRCE), que indicará os ajustes necessários à sua conclusão.”

De todo o exposto, é fácil concluir que:

- quer quando da renegociação dos mútuos da conta 12201-601, em dezembro de 1996, quer dos mútuos da conta 12201-602, já havia exigência da autoridade monetária de registro de contratos de empréstimos estrangeiros ou para residentes no exterior, bem como de registros de remessas, previstos no artigo 65 da Lei nº 6.069/95, “verbis”:

“Art . 65 – O ingresso no País e a saída do País, de moeda nacional ou estrangeira, serão processados exclusivamente através de transferência bancária, cabendo ao

estabelecimento bancário a perfeita identificação do cliente ou do beneficiário.”;

- A Circular nº 3.027/01, foi direcionada tão somente à desburocratização desses registros. Com a ressalva contida em seu art. 4º, antes reproduzido. No contexto, evidentemente que mútuos com residentes no exterior, ou sua renegociação, sem quaisquer taxas remuneratórias por certo não são compatíveis com condições e práticas usuais de mercado, nem se enquadram nos padrões do sistema. Daí, a exigência de seu registro se direcionado ao FIRCE;

- por sem dúvidas, o registro de uma remessa não implica em registro do contrato respectivo que lhe tenha dado origem. As telas do SISBACEN colecionadas aos autos indicam registros de remessas por conta de mútuos com residentes no exterior. Tais remessas traduzem situações subseqüentes a contratos. Estes, evidentemente, as antecedem. E, no caso dos presentes autos, os quais, por suas características, não sujeitos ao regime desburocratizado. Sim, passíveis de registros junto ao FIRCE, na forma do artigo 4º da Carta Circular nº 3.027, antes referenciada.

- por fim, se a instituição financeira interveniente nas remessas é obrigada a efetuar o registro da operação, com identificação de remetente e beneficiário e origem da operação, não significa, necessariamente, que seja igualmente responsável pela validade, ou não, desta origem, indicada, obviamente, pelo remetente. Neste exato contexto, a responsabilidade pelas informações à instituição financeira é do remetente, a quem cabe, até por interesse financeiro próprio, - redução de eventuais encargos tributários - o registro da operação junto ao BACEN, acaso esta se no disposto no art. 4º da Carta Circular nº 3.027/01, já referenciada. Como o estão a indicar os contratos que deram origem à presente pendenga.

Exatamente no contexto normativo das autoridades monetárias é que se insere o artigo 22 da Lei nº 9.430/96, o qual determina, seja conhecida como receita financeira de pessoa jurídica domiciliada no País, mutuante de pessoa jurídica vinculada, domiciliada no exterior, no mínimo os juros equivalentes à taxa LIBOR de seis meses, acrescidos de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros. Com a ressalva, prevista no § 4º, do mesmo artigo 22:

“§ 4º - Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.”

Relativamente ao conceito de postergação tributária, trazido aos autos pela recorrente, insustentável seu entendimento. A receita omitida, arbitrada com base em dispositivo legal, (Lei nº 9.430/96, art. 22), não traduz desembolso efetivo da mutuária

Processo nº. :16327.004474/2002-58
Acórdão nº. :101-94.665

no exterior. Portanto, não lhe reduz os resultados. De outro lado, a apropriação de receita por período de competência não implica em postergação de pagamento de tributo de período posterior, como equivocadamente pretende a recorrente.

Ao contrário, a apropriação *ex post* de receita de determinado período é que operacionaliza o conceito de postergação tributária.

Quanto à penalidade de ofício e juros moratórios, conforme já se pronunciou à saciedade, a decisão recorrida, aqueles decorrem de expressas determinações legais, não cabendo, a nível administrativo, questionar de sua aplicabilidade.

Por fim, no que se relaciona à contribuição a que se reporta a Lei nº 7.689/88, é pacífica a jurisprudência administrativa de que, há falta de elemento relevante, aplica-se a exigência tomada por reflexividade, o decidido em processo dito matriz.

Na esteira dessas considerações, voto no sentido de rejeitar as preliminares invocadas e, no mérito, de negar provimento ao recurso.

Brasília - DF, 12 de agosto de 2004.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

