



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Recurso nº. : 129.225
Matéria : IRF – Ano(s): 1995
Recorrente : ROBERT BOSCH LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 21 de maio de 2002
Acórdão nº. : 104-18.746

IRF – AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA DE SÓCIO DOMICILIADO NO EXTERIOR - REMESSA PARA O EXTERIOR DE IMPORTÂNCIA EQUIVALENTE AO CAPITAL ESTRANGEIRO REGISTRADO NO BANCO CENTRAL DO BRASIL - A remessa para o exterior de importância equivalente ao capital estrangeiro registrado no Banco Central do Brasil em nome de pessoa jurídica com sede no exterior, sob o título de investimentos e reinvestimentos estrangeiros no País, será procedida sem a incidência do imposto de renda na fonte previsto no art. 745, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, quando a importância a ser remetida não superar o valor que for obtido pela aplicação do percentual representado pela participação societária alienada ou liquidada sobre o total do capital estrangeiro registrado. O referido percentual será apurado tomando-se por base a participação societária alienada ou liquidada em relação à participação total do investidor no capital da empresa receptora do investimento estrangeiro. No repatriamento de capital deverá, obrigatoriamente, haver redução de investimento do capital estrangeiro no País, através da baixa do certificado de registro no Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central do Brasil.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERT BOSCH LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e REMIS ALMEIDA ESTOL. Defendeu a recorrente, seu representante lega, Dr. Júlio César Sanglard Gessi R.G. nº. 1.529.604-SSP/PR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746
Recurso nº. : 129.225
Recorrente : ROBERT BOSCH LTDA.

RELATÓRIO

ROBERT BOSCH LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº 45.990.181/0001-89, estabelecida no município de Campinas, Estado de São Paulo, à Rodovia Anhanguera, s/nº, km 98 - Bairro Boa Vista, jurisdicionado a DRF/Campinas - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 183/187, prolatada pela DRJ em Campinas - SP, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 194/229.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 30/12/98, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 107/111, com ciência em 04/01/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 23.214.623,50 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao ano de 1995.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte de beneficiário domiciliado no exterior, já que em 15/12/95 o contribuinte adquiriu de sua matriz estrangeira Roberto Bosch GmbH as quotas representativas do capital da Waspa Auto Peças Ltda., por conta da referida cessão e transferência das quotas, a contribuinte remeteu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

em 20/12/95 para o exterior para sua matriz Robert Bosch GMBH a quantia de R\$ 28.426.069,58, conforme contratos de câmbio a título de retorno de capital, sem incidência do imposto de renda na fonte. Conforme descrito detalhadamente no Termo de verificação lavrado em 25/11/98, do qual o contribuinte tomou ciência em 26/11/98, parte integrante do presente lançamento, a cessão e transferência das quotas não implicou na alteração da participação societária, pois, se anteriormente, o controle estrangeiro da Wapsa Auto Peças Ltda. era exercido de duas formas diferentes, diretamente pela pessoa jurídica estrangeira Robert Bosch GMBH e indiretamente através da fiscalizada, com a transação, o controle estrangeiro permaneceu através da fiscalizada, já que o capital desta última pertence as pessoas jurídicas estrangeiras Robert Bosch GMBH e Robert Bosch Int. Participações. Infração capitulada nos artigos 743, 745 e 670 do RIR/94, art. 51, da lei nº 7.450/85 e Parecer Normativo nº 46/87.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal atuante, através do Termo de Verificação de fls. 05/09, esclarece, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:

- que, em 15/12/95, conforme alteração contratual, a Robert Bosch Ltda. (fiscalizada) adquiriu de sua matriz Robert Bosch GMBH as quotas representativas do capital da Wapsa Auto Peças Ltda.;

- que antes da operação acima, a participação da fiscalizada no capital da Wapsa Auto Peças Ltda. era de 37,48%. Após aquisição de quotas realizada em 15/12/95, a participação passou a ser de 99,99%;

- que conforme fls. 0282 e 0336 do Livro Diário Geral nº 106, a investidora Robert Bosch Ltda., pela aquisição das referidas quotas em 15/12/95, efetuou os seguintes lançamentos contábeis: débito: 571070 – Investimento Wapsa Auto Peças Ltda. R\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

43.064.555,35; crédito: 571170 – Wapsa Auto Peças Ltda. Deságio na Aquisição de Investimentos R\$ 14.818.096,79; crédito: 1898110 – Robert Bosch GMBH – Stuttgart R\$ 28.246.458,56;

- que antes da operação acima, as sócias Robert Bosch GMBH e Robert Bosch Ltda., possuíam a totalidade das quotas da Wapsa Auto Peças Ltda. Após a aquisição em 15/12/95 a Robert Bosch Ltda. passou a ser a proprietária da totalidade das quotas da referida empresa;

- que antes da aquisição acima identificada, a Robert Bosch GMBH era investidora direta na Wapsa Auto Peças Ltda., após a operação o investimento permaneceu, passando a ser indireto, através de sua filial Robert Bosch Ltda., considerando que esta passou a deter a totalidade das quotas representativas do capital da Wapsa Auto Peças Ltda.;

- que transferidas as quotas para sua filial Robert Bosch Ltda., a matriz estrangeira Robert Bosch GMBH deixou de ser, diretamente, investidora na Wapsa Auto Peças Ltda., permanecendo, entretanto, o investimento estrangeiro, considerando que o capital da investidora direta Robert Bosch Ltda. na Wapsa Auto Peças Ltda. pertence às pessoas jurídicas estrangeiras Robert Bosch GMBH e Robert Bosch Int. Participações. Antes o investimento do grupo estrangeiro Robert Bosch estava dividido entre Wapsa Auto peças Ltda. e Robert Bosch Ltda. Com a transferência das quotas da matriz para a filial, o investimento permaneceu inalterado, ficando concentrado nesta última;

- que com a transferência das quotas, a empresa estrangeira Robert Bosch GMBH reduziu seu investimento direto, porém tal redução foi compensada pelo aumento do investimento de sua filial Robert Bosch Ltda., permanecendo, portanto, o investimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

estrangeiro no país, considerando que o capital desta última pertence às empresas estrangeiras já identificadas;

- que antes da transferência das quotas, de acordo com o contrato social, a participação das sócias Robert Bosch GMBH no capital da investida Wapsa Auto Peças Ltda. era de 62,52% e de sua filial Robert Bosch Ltda. era de 37,47%, totalizando a participação de ambas 99,99%. Após a transferência das quotas, em 15/12/95, da Robert Bosch GMBH para sua filial Robert Bosch Ltda., a participação na referida investida ficou em 99,99%, conforme contrato social. Logo não houve alteração da participação estrangeira na investida Wapsa Auto Peças Ltda., considerando que o capital da fiscalizada Robert Bosch Ltda. pertence aos investidores estrangeiros acima identificados;

- que considerando as relações existentes entre as pessoas jurídicas, conclui-se que foram adquiridas, por elas mesmas, quotas de capital que já lhes pertencem. Se, anteriormente, o controle da Wapsa Auto Peças Ltda. era exercido diretamente pela pessoa jurídica estrangeira Robert Bosch GMBH e indiretamente através de sua filial Robert Bosch Ltda., com a transação, o controle estrangeiro permaneceu, mudando a sua forma, que passou a ser indireta através da filial Robert Bosch Ltda.;

- que por conta da referida aquisição de quotas, a fiscalizada Robert Bosch Ltda. remeteu em 20/12/95, a quantia de R\$ 28.426.069,58 para sua matriz no exterior Robert Bosch GMBH – Stuttgart, a título de retorno de capital, sem incidência do imposto de renda na fonte, conforme contratos de câmbio;

- que em 30/07/96, Robert Bosch Ltda. incorporou a Wapsa Auto Peças Ltda. À época da incorporação, a incorporadora já possuía a totalidade das quotas do capital da incorporada. Com a incorporação, o investimento foi substituído pelo acervo líquido da incorporada, sem elevação do capital.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Inconformado com o lançamento o autuado apresenta a sua peça impugnatória de fls. 112/127, instruída pelos documentos de fls. 128/180, apresentada, tempestivamente em 01/02/99, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que através de contrato de cessão e transferência de quotas datado de 15 de dezembro de 1995 a Robert Bosch GMBH (com sede em Stuttgart – Alemanha) cedeu e transferiu para a Robert Bosch Ltda. (com sede em Campinas – Brasil) 33.761.174 quotas do capital da Wapsa Auto Peças Ltda. (com sede na cidade de São Paulo – Brasil);

- que o preço ajustado entre as partes contratantes para a cessão das aludidas quotas, convertido em moeda nacional na data da operação, correspondeu a R\$ 28.246.458,56 e R\$ 28.426.069,58, na data da remessa dos recursos financeiros a favor da Robert Bosch GMBH;

- que através dessa aquisição, a Robert Bosch Ltda., ora impugnante, que já possuía 37,48% de participação no capital da Wapsa Auto Peças Ltda., passou a possuir 99,99% das quotas do capital daquela empresa;

- que ressalte-se que em função do preço acordado entre as partes ter totalizado o montante de R\$ 28.246.458,56, a impugnante veio a apurar um deságio no valor R\$ 14.818.096,79, uma vez que o valor de patrimônio líquido das quotas adquiridas totalizava R\$ 43.064.555,35;

- que considerando tratar-se de operação de alienação de participação societária, a Robert Bosch Ltda., atendendo ao disposto no artigo 745 do RIR/94, inciso I, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Portaria MF nº 550, de 1994, realizou o cálculo do ganho de capital, sobre o qual incidiria o imposto de renda na fonte;

- que assim, baseando-se nos valores demonstrados no quadro acima, observa-se que o valor da operação de cessão das quotas coincidiu com o valor do capital estrangeiro devidamente registrado no Banco Central, logo, não foi apurado ganho de capital na operação por parte alienante, sobre o qual incidiria o aludido imposto de renda na fonte;

- que os parágrafos acima expostos, extraídos do Termo de Verificação, evidenciam que o AFTN adotou procedimentos e questionamentos como se o sistema de tributação no Brasil fosse aplicável a grupo econômico (tributação consolidada de todas as empresas de um mesmo grupo) e não sobre as pessoas jurídicas individualmente;

- que as quotas do capital da Wapsa Auto peças Ltda. pertenciam a Robert Bosch GMBH as quais, somente por força dessa operação de cessão foram transferidas para a Robert Bosch Ltda. Tratam-se de pessoas jurídicas distintas e sujeitas às normas de tributação totalmente diversas;

- que a regra elementar para sujeição a retenção de imposto de fonte é existência de renda ou provento de qualquer natureza em favor da pessoa jurídica domiciliada no exterior, e isto, por mais que se queira abstrair da operação não aconteceu. Ao contrário, o investidor estrangeiro acabou por alienar o seu investimento local por valor inferior ao patrimonial;

- que o auditor classificou a remessa financeira ao exterior, proveniente do produto da cessão das quotas do capital da Wapsa Auto Peças Ltda., como "retorno de capital",



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

- que não se tratou de retorno de capital, mas sim, de remessa do produto da operação de cessão de participação societária. O retorno de capital implicaria em redução no valor do capital social da Wapsa Auto Peças Ltda. Tal fato se comprova pelo próprio contrato social da Wapsa e através dos citados contratos de câmbio, os quais classificam a operação da seguinte forma: "remessa ao exterior referente a cessão e transferências de quotas ...";

- que a utilização da expressão "remessa de rendimentos" não se aplica ao presente caso, posto que para tanto pressupõe-se que permaneça existente o investimento gerador dos referidos rendimentos, o que no caso não ocorreu, pois a Robert Bosch GMBH com a cessão das quotas deixou de ser investidora na Wapsa Auto Peças Ltda.;

- que por outro lado as conclusões do Sr. Auditor não podem ser consideradas procedentes uma vez que lastreadas em premissas equivocadas como esta que entende passível de tributação o "retorno de capital" pura e simplesmente. Ora, imaginemos hipoteticamente que a empresa estrangeira no caso Robert Bosch GMBH resolvesse liquidar o seu investimento mantido na Wapsa Auto Peças Ltda. e para tanto promovesse efetivamente o retorno do capital até o limite do montante registrado no seu certificado de investimento perante o Banco Central;

- que neste caso não haveria qualquer sujeição a incidência de fonte pelo simples fato lógico de que o valor retomado não equivale a renda ou rendimento e sim o retorno do valor originalmente investido no país;

- que da análise do Acórdão 104-7.424, o qual trata de remessa de lucros como retorno de capital, constata-se que a razão principal do questionamento fiscal deveu-se a uma operação onde o fisco, em princípio, a classificou como simulação, tendo como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

fundamento o Parecer Normativo CST nº 46/87, e que no entender do fiscal guarda semelhança com a operação realizada pela fiscalizada;

- que evidentemente não é o caso presente, o descrito acima, posto que a Robert Bosch GMBH com a transferência, teve zerada sua participação acionária na Wapsa, com o conseqüente cancelamento de registro de investimento;

- que fato é que se tivesse ocorrido a operação de cessão e transferência das quotas da Wapsa Auto Peças Ltda. a qualquer outra entidade no exterior, nas mesmas condições do negócio ora realizado, ou seja, a valores exatamente idênticos àqueles constantes dos certificados de registro perante o Banco central, logo sem a ocorrência de qualquer ganho de capital, não haveria que se falar em incidência de imposto de renda sobre remessa ao exterior referente a cessão e transferência das quotas.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário constituído, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a presente lide é motivada por operação de envio de moeda ao exterior que foi interpretada pelo fisco como sujeita à retenção e ao recolhimento do imposto de renda por parte da empresa responsável pela remessa. A linha de raciocínio empregada pela defesa contesta o entendimento da autoridade tributária detalhando o negócio comercial que teria dado ensejo à citada transferência e argumentando em apertada síntese que a natureza da operação não se enquadraria na hipótese de incidência do tributo exigido;

- que o art. 51, da Lei nº 7.450/85 trata de trazer para o âmbito da legislação do imposto de renda o princípio do abuso de forma. Essa conclusão se extrai da leitura da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

“exposição de motivos” da lei, qual seja: “o art. 51 estipula que os rendimentos e os ganhos de capital são objeto de tributação, independentemente da denominação que lhes seja dada. Essa mesma norma visa a coibir a prática de operações simuladas com o objetivo de escapar à incidência do imposto”;

- que conforme Termo de Verificação, a cessão e transferência das quotas não implicou, absolutamente, em qualquer alteração, uma vez que o controle estrangeiro da Wapsa Auto peças Ltda. permanece, agora por meio da Robert Bosch Ltda., com a mesma pessoa jurídica alienígena;

- que na verdade, houve foi uma tentativa de “confundir” o fisco. Todas as voltas e caminhos seguidos pela interessada tiveram por finalidade a remessa de lucros para a empresa sediada no exterior. A forma adotada pela empresa não é verdadeira e, na verdade, encobriu a remessa de lucros disfarçada. E por que esse abuso de forma ? Ora, para fugir da tributação prevista no art. 743, I, do RIR/94;

- que usou o contribuinte de um estratagema para burlar a retenção na fonte sobre os valores remetidos. Há, então, que se desconsiderar, por seu abuso, a forma, o negócio jurídico engendrado, posto que sua finalidade foi única e exclusivamente fraudar a eficácia de uma norma tributária, procedimento com o qual não se pode compactuar. Seria imoral admitir-se que o direito tributário compactua com a fraude sob o argumento de respeito à forma;

- que enfim, não se pode admitir que o contribuinte, para evitar a tributação, adote uma forma jurídica atípica, que, apesar de não vedada no Direito Privado, provoca, em si, uma manipulação da norma tributária.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Data do fato gerador: 20/12/1995

Ementa: FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. Estão sujeitos ao imposto na fonte os rendimentos e ganhos de capital provenientes de fontes situados no País, quando atribuídos a pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 22/05/01, conforme Termo constante às fls. 188/190, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (19/06/01), o recurso voluntário de fls. 194/229, instruído pelos documentos de fls. 230/239, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que como é cediço, o auto de infração é peça de circunstanciação de fatos e enquadramento legal, pelo qual é fundamental que a autoridade fiscal descreva a infração cometida pelo contribuinte, bem como os dispositivos legais tidos como infringidos, por aquela conduta considerada típica;

- que eventuais indícios, interpretações arbitrárias frontalmente contrárias e antagônicas ao texto expresso da lei não autorizam o lançamento tributário. Se a lei é correta ou não, tal atividade interpretativa não se atribui à autoridade fiscal, cuja atribuição vincula-se à aplicação literal da lei;

- que neste particular a decisão recorrida carece totalmente de juridicidade ao sustentar a manutenção da autuação em situação fática que não encontra relação com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

qualquer hipótese legal de incidência tributária, desrespeitando desta forma o princípio da estrita legalidade que deve reger a conduta de todos a que estão sujeitos ao nosso regime tributário, sejam eles contribuintes ou agentes fiscais administrativos;

- que não se tratou de retorno de capital, mas sim, de remessa do produto da operação de cessão de participação societária. O retorno de capital implicaria em redução no valor do capital social da Wapsa Auto Peças Ltda. Tal fato se comprova pelo próprio contrato social da Wapsa e através dos citados contratos de câmbio, os quais classificam a operação da seguinte forma: "remessa ao exterior referente a cessão e transferência de quotas ...";

- que considerando que o valor de cessão e transferência das quotas coincidiu com o montante do investimento estrangeiro registrado no Banco Central, a operação de remessa ocorreu sem a incidência de imposto de renda na fonte, por não Ter sido apurado qualquer valor a título de ganho de capital;

- que numa tradução bem simples: em algum momento do passado Robert Bosch GNBH realizou um investimento em moeda estrangeira no Brasil destinado a sua investida Wapsa, investimento este devidamente registrado nos órgãos competentes, no caso o Banco Central;

- que posteriormente alienou tal investimento pelo mesmo valor dos certificados registrados no banco central, à empresa domiciliada no Brasil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

- Consta às fls. 230/232, o arrolamento de bens e direitos para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme dispõe a Medida provisória nº 2.095-72, de 22/02/01, que alterou o art. 33 do decreto nº 70.235/72, c/c art. 7º do Decreto nº 3.717/01, de 03/01/2001 e art. 2º da IN SRF nº 26/01, de 06/03.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

A matéria, de mérito, em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 05/09 e fls. 107/110), refere-se, tão-somente, a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte de beneficiário domiciliado no exterior.

Da análise dos autos verifica-se que a autoridade lançadora entende, que a operação realizada, em 15/12/95, onde o contribuinte adquire de sua matriz estrangeira Roberto Bosch GMBH as quotas representativas do capital da Waspa Auto Peças Ltda., remetendo, por conta da referida cessão e transferência das quotas, em 20/12/95, para sua matriz Robert Bosch GMBH a quantia de R\$ 28.426.069,58, conforme contratos de câmbio a título de retorno de capital, sem incidência do imposto de renda na fonte, constitui infração tributária capitulada nos artigos 743, 745 e 670 do RIR/94, art. 51, da lei nº 7.450/85 e Parecer Normativo nº 46/87.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Basicamente, a autoridade lançadora entendeu que, pelo fato da Robert Bosch GMBH e Robert Bosch Internacional Participações, empresas situadas na Alemanha serem as titulares de 99,99% do capital social da Robert Bosch Ltda., empresa situada no Brasil, a controladora continuou indiretamente titular das ações da Wapsa Auto Peças Ltda., empresa situada no Brasil vendidas à sua controlada (Robert Bosch Ltda.), caracterizando, de fato uma operação de remessa de lucros.

Por seu turno, a autoridade julgadora singular entende, que o referido tipo de operação é enquadrável no entendimento consubstanciado no item 3 do Parecer Normativo CST nº 46/87, que explicita: "O artifício engendrado carrega subjacentemente a intenção de realizar negócio entre as mesmas pessoas, que assumem simultaneamente posição de compradora e vendedora, adquirindo para si mesmas quotas de capital que já lhes pertence. O objetivo real é promover uma remessa de lucros para o exterior sem pagamento do imposto de renda, ao mesmo tempo em que fica mantida intacta a participação acionária dos investidores estrangeiros, sem alteração do controle das duas empresas envolvidas nas transações, modificando-se apenas a forma de controle que seria indireta na empresa B".

Tanto a autoridade lançadora como a autoridade julgadora singular, concluíram em seu raciocínio que esse tipo de artifício não pode produzir os proveitos fiscais planejados, mormente após a edição da Lei nº 7.450/85, cujo artigo 51 introduziu na legislação do imposto de renda, preceito que visa exatamente coibir a realização de operações simuladas com o objetivo de escapar da incidência do imposto. A norma legal estipula que os rendimentos e os ganhos de capital são objeto de tributação "qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio, que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência de imposto de renda".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Como se vê, discute-se nos autos a ineficácia do procedimento fiscal, já que no entender do suplicante, a operação de remessas destinado ao exterior, realizada pela sua empresa, não está sujeito à retenção de imposto de renda na fonte, por que o alienante das participações societárias, ou seja, o beneficiário estrangeiro em nenhum momento teve qualquer tipo de acréscimo patrimonial, condição básica para ocasionar o fenômeno tributário para fins de imposto de renda, a medida que o valor recebido pela sua participação na empresa Wapsa foi, em moeda estrangeira igual àquele constante dos certificados de investimento devidamente registrados no Banco Central.

Da análise dos autos, não vislumbrei nenhum elemento que pudesse provar ou sugerir simulação ou dissimulação com o escopo de remeter lucros ao exterior sem pagamento do imposto de renda na fonte, mediante emprego de artifício de uma operação de retorno de capital. Senão vejamos:

Consta às fls. 47/49, cópia reprográfica do Certificado de Registro nº 260/09683-50100, emitido em 03/08/95, pelo Departamento de capitais Estrangeiros do Banco central do Brasil, onde se constata que o investidor Robert Bosch GMBH, empresa situada na Alemanha, investiu na receptora do investimento Wapsa Auto Peças Ltda., empresa situado no Brasil, o valor equivalente em moeda nacional R\$ 33.761.174,00.

Consta às fls. 50/60 que a remessa totalizou R\$ 28.426.069,58, equivalente a DM 24.759.516,24; US\$ 4.761.280,73 e F. Suíço 8.461.493,57, à taxa de câmbio de 20/12/95.

Consta às fls. 167/170, que os investimentos em moeda estrangeira constante do Certificado de Registro nº 260/09683-50100, emitido em 03/08/95, foram baixados e o certificado cancelado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

Donde se conclui, que as importâncias em moeda estrangeira, constantes do Certificado de Registro resultaram em R\$ 28.246.458,56, a taxa de câmbio de 15/12/95, exatamente igual ao preço de venda das ações, ou seja, igual ao total em moeda estrangeira investido.

Feitas as considerações acima, para melhor posicionar e elucidar o presente litígio, cujo óbice é se saber se o suplicante estava ou não obrigado a efetuar a retenção e o respectivo recolhimento do imposto de renda relativo as operações de remessas de valores para o exterior.

De início, se faz necessário salientar que em regra geral o imposto de renda incide na fonte sobre os rendimentos e ganhos de capital provenientes de fontes situadas no país quando percebidos pelas pessoas jurídicas com sede no exterior.

A intenção da lei não é e nunca foi a de tributar o capital aqui investido mas tão somente os rendimentos ou ganhos, e em consonância com esse princípio foi editada a Portaria MF nº 217, de 07 de julho de 1987, que prevê a transferência para o exterior sem a incidência do imposto de renda na fonte do capital investido no Brasil por empresas estrangeiras.

É bom que se diga, que a operação realizada pelo suplicante não se trata de retorno de capital no seu sentido puro e simples, mas sim, de remessa do produto da alienação da participação societária que a empresa Robert Bosch GMBH possuía na Wapsa Auto Peças Ltda.

Da mesma forma, só posso concordar com o suplicante, que o retorno de capital implicaria em redução por valor igual no capital social da Wapsa Auto Peças Ltda. (redução de capital social), e a operação realizada é alienação de participação societária,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

com o respectivo cancelamento do capital estrangeiro investido. Neste caso, não poderá haver no futuro repatriamento deste capital estrangeiro, já que o mesmo deve ser cancelado pelo Banco Central do Brasil, em virtude da operação de alienação da participação societária detida pela empresa com sede no exterior.

Assim, a remessa para o exterior de importância equivalente ao capital estrangeiro registrado no Banco Central do Brasil em nome de pessoa jurídica com sede no exterior, sob o título de investimentos e reinvestimentos estrangeiros no País, será procedida sem a incidência do imposto de renda na fonte previsto no art. 745, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, quando a importância a ser remetida não superar o valor que for obtido pela aplicação do percentual representado pela participação societária alienada ou liquidada sobre o total do capital estrangeiro registrado. O referido percentual será apurado tomando-se por base a participação societária alienada ou liquidada em relação à participação total do investidor no capital da empresa receptora do investimento estrangeiro.

No repatriamento de capital deverá, obrigatoriamente, haver redução de investimento do capital estrangeiro no País, através da baixa do certificado de registro no Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central do Brasil.

A Lei, bem como a Portaria não especificam quaisquer exigências quanto ao controle das empresas estrangeiras que aqui aplicam seus recursos, o importante é que o capital entrado no País possa retornar sem tributação, ficando sujeitos ao IR fonte apenas os frutos produzidos pelo investimento.

A autoridade administrativa não pode complementar a Lei de modo a fazer exigências nela não previstas de modo a conduzir à exigência de tributo textualmente dispensado. Não há embasamento legal possível para que a autoridade lançadora pudesse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

exigir tributo no caso da investidora/vendedora sediada no exterior ter o mesmo controle acionário da adquirente.

É possível concluir, que no caso dos autos, a autoridade lançadora ao proceder o lançamento se baseou no exercício teórico de complementação da Lei, o que é inconcebível.

No caso em questão, a Robert Bosch GMBH, empresa sediada no exterior investiu em moeda estrangeira (DM 24.759.516,24, US\$ 4.761.280,73 e F. Suíço 8.461.493,57), na empresa Wapsa Auto Peças Ltda., empresa sediada no Brasil, conforme se constata no Certificado de Registro de nº 260/09683-50100, registrado no Banco Central do Brasil. Desta forma, a Robert Bosch GMBH no exterior, teria, perante a legislação brasileira, todo o direito de retorno de capital sem a incidência do imposto de renda na fonte, até o limite investido. Não houve prejuízo tributário para a Fazenda Nacional, como quer a autoridade lançadora e mantido pela autoridade julgadora singular.

Não há como concordar com a fiscalização que o presente caso se enquadraria na operação descrita no Parecer Normativo CST nº 46/87, pois não houve cisão de empresa aqui sediada para em seguida uma delas adquirir o controle acionário da outra e remeter os valores para o exterior. No caso apreciado no PN 46/87 todo o capital investido pertencia a uma determinada empresa sediada no exterior, ou seja, o patrimônio era da mesma pessoa, no presente caso era de pessoa jurídicas distintas.

Ora, se a quotista no exterior vendesse sua participação a outra empresa também sediada no exterior, mas não pertencente ao mesmo grupo, e em seguida a compradora vendesse a uma empresa sediada no Brasil essa poderia realizar remessa de numerário até o valor aplicado sem tributação, como retorno de capital, pois não sendo do mesmo grupo não poderia ser alegado artifício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

No entender deste relator, o PN 46/87 examina uma situação em que se promove uma simulação, com a finalidade de se evitar pagamento de imposto sobre remessa de resultados, que não é a situação da operação realizada pelo suplicante, que não se confunde com a simulação, tratando-se de negócio realizado na melhor forma de direito, já que o patrimônio que antes pertencia a uma empresa sediada no exterior (Robert Bosch GMBH - Alemanha), passou a pertencer a uma empresa sediada no Brasil (Robert Bosch Ltda. - Brasil), o que torna legítimo a isenção de imposto de renda na fonte até o limite do capital empregado no País pela pessoa jurídica investidora. Sendo irrelevante o fato de ambas terem o mesmo controle acionário ou que a empresa adquirida também tenha o mesmo controlador (Robert Bosch GMBH - Alemanha). O fundamental no presente caso é que a vendedora sediada no exterior efetivamente transferiu sua quotas de capital a uma empresa sediada no Brasil, estando tal transação perfeitamente comprovada nos autos.

Cristalina, portanto, a legitimidade da procura, pelo contribuinte, do que se tem chamado de economia fiscal, a ser buscada através da opção por negócios jurídicos, ou formas jurídicas aptas a vestir um mesmo negócio, menos onerosos sob o ponto de vista de sua tributação. Se existem alternativas, escolha-se a de menor impacto fiscal, manda a lógica, o bom senso. E não o impede a lei ou a ética.

Se a todos é facultado, entretanto optar por negócios e/ou forma jurídica de mais brando impacto tributário, propiciando-lhe, assim, determinada economia em relação a tributo que, se adotado fosse outro negócio e/ou forma, seria imponível, a ninguém é permitido cogitar em economia sobre tributo já devido. Há que se ter bem claro, portanto, o que se poderia denominar de economia fiscal lícita, perfeitamente legítima e até saudável, e o que, embora com certa impropriedade, poderia ser designado como economia fiscal ilícita, de todo condenável e a ser, sob todos os aspectos, reprimida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

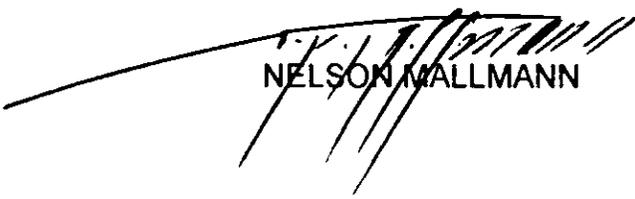
Processo nº. : 10830.000004/99-55
Acórdão nº. : 104-18.746

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova inconteste de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Claro que existiram, porém, a título de remessas sem incidência do IRRF. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à outra parte a contraprova de que as remessas tinham o evidente intuito de fraudar o fisco, ou que por algum motivo trouxeram prejuízo ao fisco.

Enfim, a matéria se encontra longa e brilhantemente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca que ocorreu mera remessa do capital investido no país, devidamente registrado no Banco Central do Brasil e baixado quando da realização da remessa ao exterior, não cabendo, desta forma, a incidência de imposto de renda na fonte.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de maio de 2002



NELSON MALLMANN