



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11065-005758/2002-76
Recurso nº. : 1358 66
Matéria: : IRPJ e outros- Exercício- 1997
Recorrente : CALÇADOS AZALÉIA S.A.
Recorrida : 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre
Sessão de : 04 de novembro de 2003
Acórdão nº. : 101- 94.410

NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE NULIDADE - ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO DA AUTUAÇÃO - OMISSÃO NA APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA -Não configurada a alteração, pela decisão de primeiro grau, da fundamentação do auto de infração, nem a omissão na apreciação das razões de impugnação, não prospera a argüição de nulidade.

NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE NULIDADE - ILEGITIMIDADE DAS PROVAS- Não se caracteriza como prova ilegítima a prova alcançada por meio de quebra do sigilo bancário e fiscal obtida mediante autorização judicial a pedido do Ministério Público e também repassada à Receita Federal com autorização Judicial

IRPJ

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos efetuados em conta corrente bancária se não comprovada sua origem, presumem-se oriundos de receitas omitidas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - COFINS, PIS e CSLL-DECORRÊNCIA -Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

PENALIDADE QUALIFICADA- Caracterizada a simulação, deve ser aplicada a multa qualificada, pois o intuito de enganar é insito à figura da simulação.

JUROS DE MORA- SELIC- A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

NE

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CALÇADOS AZALÉIA S.A..

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Raul Pimentel e Valmir Sandri que reduziam a multa qualificada e Sebastião Rodrigues Cabral, que dava provimento.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

Recurso nº. : 135.766
Recorrente : CALÇADOS AZALÉIA S.A.

RELATÓRIO

Contra Calçados Azaléia S.A. foram lavrados os autos de infração de fls. 367 a 382, por meio dos quais estão sendo exigidos créditos tributários referentes, respectivamente, ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) correspondentes ao anos-calendário 1997, compreendendo, além dos tributos, juros de mora e multa por lançamento de ofício no percentual de 150%.

De acordo com a descrição dos fatos constantes do auto de infração do IRPJ (do qual os demais são considerados decorrentes), a empresa é acusada de ter omitido receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação de origem de depósito bancário no valor de R\$ 11.156.642,00, conforme descrito no Relatório da Ação Fiscal anexo.

A investigação teve início a partir da solicitação do Ministério Público, que apurava a regularidade de transferências financeiras internacionais realizadas pela interessada, por meio de contas tituladas de não residentes no País (CC-5). No curso de seu trabalho, o MP solicitou à Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo que analisasse a documentação do processo judicial 2000.71.08.009913-4, da Justiça Federal Criminal daquele município, objetivando apurar eventual irregularidade tributária quanto à operação de remessa de divisas.

Os fatos estão com clareza sintetizados pelo relator do voto condutor do acórdão recorrido, razão pela qual os reproduzo.

Foram efetuadas duas transferências de recursos ao exterior pela Azaléia, através da conta CC-5: uma em 17/03/98, de US\$ 276.500,00 (R\$ 315.258,61), e outra em 15/06/98, de US\$ 10.247.320,21 (R\$ 11.918.927,15); ambas destinadas ao Banco Surinvest S/A, no Uruguai, com indicação de transferência dos valores à conta 400.000.245, do Unibanco das Ilhas Bahamas (fl.202). Tais remessas foram confirmadas pela empresa e pelo Banco Central do Brasil (Bacen).

VF

Intimada, a empresa declarou que a expatriação dos recursos destinava-se ao pagamento de juros e principal de empréstimo para capital de giro, contraído junto ao Unibanco, de Nassau (Bahamas), no Chase Manhattan Bank de Nova Iorque. Posteriormente, houve aditamento, prorrogando o vencimento para 15/06/98 e alterando a taxa de juros para 9,5% a.a. A quitação teria ocorrido, segundo a autuada, de forma diferente da prevista, em decorrência de ordem virtual recebida, posteriormente confirmada em contato telefônico (fl.105).

Como o BACEN nada havia informado quanto ao ingresso das divisas, a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o tema.

Segundo informações da autuada e do Unibanco e por documentos apensos ao processo, o recebimento dos recursos processou-se de acordo com a estruturação da operação concebida pela instituição financeira, da seguinte forma:

1º) o Unibanco de Nassau liberou US\$ 10 milhões na conta gráfica nº 400.000.245, de titularidade da Azaléia, naquela agência, aberta exclusivamente para "*liquidação dos compromissos feitos pela empresa referente a operação de empréstimo*" (fls. 169, 182 e 192);

2º) a Azaléia orientou o Unibanco de Nassau a desembolsar o valor do mútuo em favor de *Durant Business Ltd.*, por crédito à conta deste, mantida no Banco do Estado do Paraná S.A. (Banestado), de Nova Iorque (fl. 198);

3º) a empresa americana *Choy Sing Investments* vende à Azaléia, por US\$ 10 milhões, títulos do tesouro americano – *T-Bills (Treasury bills)*, vencíveis em 30/11/99 e com valor de face de US\$ 10.026.270,60, conforme "*purchase agreement*" de 16/12/97 (fls. 100/101 e 207/213);

4º) os *T-Bills* são vendidos, na mesma data, por R\$ 11.156.642,00 à *Korgg do Brasil Indústria de Equipamentos Pesados Ltda.*(fls. 98/99 e 205/206) – o pagamento é feito através do cheque administrativo nº 022383, do BankBoston – Paulista (SP) (fl. 148), sob os auspícios de *Crescente Construtora Ltda.*(fl. 168), empresa ligada à compradora dos títulos (fls. 230/231);

5º) o cheque administrativo é acolhido por agência do Unibanco, em São Paulo (SP), para depósito à conta corrente nº 100.039-5, da Azaléia, no Unibanco de Taquara (RS), efetivado em 17/12/97.

Korgg, a empresa compradora dos títulos americanos, e *Crescente Construtora*, adquirente do cheque administrativo utilizado para

pagamento à Azaléia, têm a mesma composição de capital (em termos percentuais); 99,99% pertencentes à empresa uruguaia *Melling Sociedad Anonima* e 0,01%, a Roberto Gentil Bianchini (fls. 217/226);

Roberto Gentil Bianchini é o representante da *Korgg e Crescente Construtora* perante a Receita Federal, bem assim das empresas *Melling Química do Brasil Ltda.*, *Terrapar Invest. e Partic. Ltda.* e *Letus – Telefonía e Partic. Ltda.* (fl. 231). Segundo o relatório final da Comissão Parlamentar de Inquéritos denominada CPI do Narcotráfico, as empresas *Compugraphics Ltda.* e *Vototel Ltda.*, que também são representadas por Roberto Gentil Bianchini, tiveram os sigilos bancário e fiscal quebrados em razão da *“patenteada existência de contas bancárias com movimentos expressivos no Banco de Boston e Banco Pontual, em São Paulo, com movimentação de valores no montante aproximado de um bilhão de reais, no período de pouco mais de um ano”* (fl. 357).

O relatório final salienta que nem *Korgg*, nem *Crescente Construtora* *“declararam rendimentos compatíveis com a operação supostamente realizada com a Azaléia”* (fl. 357). Acrescente-se o fato de ter havido outra operação, de características semelhantes, em que a *Construtora Crescente* também utilizou cheque administrativo do BankBoston, para pagamento de títulos do tesouro norte-americano de US\$ 9 milhões, e adquiridos pela *Korgg*. Esses títulos igualmente foram adquiridos da americana *Choy Sing Investments* (fls. 227/284).

As empresas cadastradas na Receita Federal, cujo responsável é Roberto Gentil Bianchini, utilizavam como endereço a rua Domingos Calheiros, 308, sala 4, com variação do tipo “E”, “F”, “G”, ou simplesmente utilizando a palavra “PARTE” como complemento do endereço. Em visita ao local constatou-se a existência de apenas uma sala, de nº 4, onde funcionava na ocasião uma terceira empresa, denominada *ASZ Empreendimentos, Comércio e Participações Ltda.*. O responsável desta, Carlos Simões Pinto, questionado sobre a *Korgg*, declarou que *“a empresa não funciona no local, que nunca funcionou no local, que trata-se de endereço emprestado, que o endereço do representante da empresa é Av. Brigadeiro Faria Lima 2.179, cj. 48 e o nome do representante é Sr. Roberto Bianchini* (fl. 268/269).

A fiscalização concluiu que *Korgg e Crescente Construtora* não têm existência de fato.

O Unibanco descreveu os *T-Bills* negociados como:

**Notas do Tesouro Americano pagando juros 'cupon' de 5 5/8 a.a., com vencimento 'maturity date' em 30/11/1999, têm como número de identificação' ISIN – International Securities Identification Number' nº 9128273P58 e as seguintes características...:*

Código CUSIP 9128273P5 – ISIN 9128273P58

Data de emissão : 01/12/1997

Data de vencimento : 30/11/1999

Taxa de juros: 5,625% a.a

Valor de face unitário – denominação mínima lote de 1000.

O adido tributário e aduaneiro da Receita Federal nos Estados Unidos aponta irregularidades nas supostas transações com *T-Bills* (fls. 285/291):

- a) os contratos de compra e venda dos títulos não especificaram a Codificação Cusip, nem o nome da instituição financeira custodiante – o número Cusip é exigência para comercialização de títulos americanos e a instituição financeira, obrigatoriamente norte-americana, é quem assegura a identificação do proprietário dos títulos, através da “*confirmation*”;
- b) não houve emissão de *T-Bills* com previsão de vencimento para 30/11/99 (fl.296);
- c) não poderia haver transação em 16/12/97 com *T-Bills* vencíveis em 30/11/99, pois estes são títulos da dívida pública de curto prazo, com vencimentos de até 1 ano;
- d) em 30/11/99 venciam-se dois lotes de *Notes* (notas do tesouro americano, cujo prazo de maturação situa-se entre 1 e 10 anos, com previsão de juros para cada período semestral) ;
- e) a codificação *Cusip* dos títulos, informada pelo Unibanco, não se refere a *T-Bills*, mas a *Notes*;
- f) a tentativa do Unibanco – que não é parte no contrato – de esclarecer o conteúdo da compra e venda dos títulos (fl. 193) “*peca por demonstrar total desconhecimento dos aspectos mais simplórios existentes no mercado de títulos públicos dos EUA*”.

O relatório fiscal conclui pela omissão de receitas, com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, considerando não comprovada a origem do depósito bancário de R\$ 11.156.642,00, realizado em 17/12/97. A multa de ofício foi majorada para 150% em razão do evidente intuito de fraude. Eis as razões das autuações, em essência:



- a) não ficou demonstrado o pagamento, pela Azaléia, dos *T-Bills* supostamente adquiridos;
- b) em nenhum momento fica evidenciado e demonstrado que a Azaléia ou a *Choy Sing* foram proprietárias dos *T-Bills* negociados, pois mesmo que esteja dispensado o registro de transferência de titularidade de operações realizadas no mesmo dia ("*day-trade*") junto à instituição financeira custodiante, a operação deveria ser processada por corretora interveniente – a contribuinte não denunciou o nome da corretora;
- c) não existiram *T-Bills* com vencimento em 30/11/99;
- d) não ficou comprovado o pagamento da Azaléia pelos *T-Bills* supostamente adquiridos, pois os 10 milhões do empréstimo junto ao Unibanco das Bahamas foram creditados à conta de *Durant Business Ltd.*, na agência do Banestado de Nova Iorque;
- e) a Azaléia agiu com intuito doloso de sonegar, tentando impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, ao contabilizar os recursos depositados em sua conta como empréstimo, confessando posteriormente serem decorrentes da venda de *T-Bills*, e ao forjar operações de compra de títulos americanos inexistentes."

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, julgado em primeira instância pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, que entendeu inteiramente procedentes as exigências, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ

Exercício: 1997

Ementa : OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Constatada a existência de depósito em conta corrente, cuja origem a autuada não logrou comprovar, presume-se que seja proveniente de receitas omitidas, salvo prova em contrário.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Questionamentos sobre inconstitucionalidade e ilegalidade de normas regularmente instituídas não podem ter foro nos tribunais administrativos.

MULTA QUALIFICADA. É devida a multa de 150% nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

TRIBUTAÇÃO REFLEXA : PIS, COFINS E CSLL. Devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência e as

que dela decorrem, uma vez mantida a imposição principal, idêntica decisão estende-se aos procedimentos decorrentes.

Lançamento Procedente."

Cientificada em 30 de abril de 2003, a empresa apresentou recurso voluntário em 28 de maio de 2003, conforme carimbo apostado a fl. 528, instruindo-o com arrolamento de bens.

O recurso (fls. 529/634) está articulado em 4 capítulos, assim titulados:

- Cap. 1- Introdução Necessária: A transação realizada pelo contribuinte e o processo fiscal.
- Cap. 2- Da infração apontada e dos fundamentos do v. Acórdão recorrido
- Cap. 3-
 - Cap. 3.1- Preliminarmente: Nulidade do v. Acórdão por ter inovado nos fundamentos do lançamento
 - Cap. 3.2- Preliminarmente: Nulidade do v. Acórdão pela não apreciação de argumento essencial invocado em sede de impugnação.
- Cap. 4- Das razões de reforma do v. Acórdão recorrido
 - Cap. 4.1- Da convicção manifestada pela Fiscalização. Precariedade da autuação procedida. Aplicação do art. 112 do CTN.
 - Cap. 4.2- Do Tributo-Sanção: Lançamento pelo suposto desatendimento a requisitos formais.
 - Cap. 4.3- Da inadequação da presunção empregada.
 - Cap. 4.4- Da ausência de elementos materiais mínimos de omissão de receita, o que é incompatível com a natureza da imputação.
 - Cap. 4.5- Das "suspeitas" levantadas no Acórdão recorrido.
 - Cap. 4.5.1- Da "suspeita" de que a operação teria desatendido requisitos formais previstos na legislação cambial.
 - Cap. 4.5.2- Da "suspeita" quanto à regularidade das empresas Korgg e Crescente: consulta a dados cadastrais e diligência realizadas
 - Cap. 4.5.3- Das "suspeitas" envolvendo as operações com títulos norte-americanos.

105-

- o Cap. 4.6- Da prova emprestada invocada.
- o Cap. 4.7- Do indevido agravamento da multa
- o Cap. 4.8- Da não incidência dos juros-selic
- o Cap. 4.9- Da improcedência das exigências reflexas
- o Cap. 5- Do pedido de reforma da R. Decisão recorrida.

Portanto, as razões de recurso propriamente ditas estão tratadas nos Capítulos 3 (preliminares) e 4 (mérito), sendo que os Capítulos 1 e 2 contêm, em síntese, o seguinte:

Cap. 1- Introdução Necessária: A transação realizada pelo contribuinte e o processo fiscal.

A Recorrente historia o desenrolar do procedimento fiscal, mencionando que esteve sob fiscalização durante dois anos, que apesar das inúmeras diligências, quebras de sigilo, circularizações e documentos examinados, não foi encontrado sequer um começo de prova de irregularidades. Diz ainda que, nesse interregno, por duas vezes, em momentos diversos, auditores da Receita manifestaram convicção quanto à inexistência de indícios de irregularidade. Que, na iminência do término do prazo decadencial, foi formalizado o lançamento com base em presunção, com agravamento da multa e representação fiscal para fins penais. Registra que os exercícios fiscalizados já haviam sido objeto de fiscalização anterior, e que foi firmada autorização para reexame. Registra, também, a singularidade da ação fiscal, com a intervenção do Ministério Público Federal, *ab initio*, a cujo agente eram periodicamente oferecidos relatórios.

Informa ter respondido a todos os questionamentos que lhe foram endereçados, franqueado e exibido todos os livros e documentos, prestado todas as informações solicitadas, indagando, inclusive, junto a terceiros, para viabilizar esclarecimentos aos Auditores.

Resume a operação que deu causa ao lançamento esclarecendo que em dezembro de 1997 obteve um empréstimo do Unibanco, e que toda a engenharia financeira do empréstimo não foi por ela concebida, tendo sido oferecida, pronta, pelo Unibanco, consistindo no seguinte: O Unibanco, por sua agência de Nassau, firmou contrato com a Azaléia concedendo—lhe empréstimo de US\$10 milhões. Para que a mutuante pudesse dispor do valor mutuado em sua conta-corrente – única coisa que lhe interessava – deveria, com o crédito liberado

pela Agência de Nassau, adquirir títulos do tesouro americano no exterior. Para tanto, firmou-se contrato de compra com a Choy Sing Investments e, ato contínuo, tais títulos foram revendidos, no Brasil, pelo valor em reais correspondente aos US\$10 milhões, devendo o pagamento ser promovido com cheque a favor da vendedora, ou seja, a Recorrente.

Conforme ficou positivado nos autos, o Unibanco ofereceu essa mesma modalidade de empréstimo a outros clientes, demonstrando que era um produto da autoria do banco. O Acórdão recorrido nega essa circunstância, mas é inquestionável a identidade da operação em exame com a descrita no documento oriundo da região fiscal de São Paulo.

No dia 17/12/97 foi creditada na conta-corrente 100039-5, mantida pela Recorrente na Agência 0261 do Unibanco, a importância de R\$ 11.156.642,00, correspondente ao contra-valor do empréstimo, e posteriormente, nas datas apropriadas, foram realizados os pagamentos devidos ao Unibanco (agência Nassau), através de Transferências Internacionais em Reais, na forma legal, operando-se a liquidação da operação.

Tudo isso foi, por mais de uma vez, explicado à fiscalização. Quando questionado se a operação fora registrada no Sisbacen, de modo detalhado e preciso explicou-se que, pelas características da operação, tal registro não ocorria, juntando-se os instrumentos que mostravam, passo a passo, o ocorrido, assim resumido pelo auditor Tadashi Kubo: "*..o contribuinte informa que o ingresso dos recursos do empréstimo...com o banco Unibanco...teve os seguintes passos: 1. recebimento de recursos do empréstimo; 2. utilização dos recursos para compra de T-Bills junto à empresa Choy Sing Investments (USA) Ltd.; 3. venda das T-Bills para a empresa Korgg do Brasil...;4. recebimento dos recursos da venda por meio de DOC*".

Houve questionamentos adicionais respondidos, e com a intervenção do Ministério Público ocorreu a quebra de sigilo de diversas pessoas, após o que, em relatório ao MP, produzido pelo auditor Fernando Brasil de Oliveira, foi informado não haver ilícito tributário.

Posteriormente, ratificando as informações já prestadas, a empresa consignou que, em se tratando de operação estruturada pelo Unibanco, facilitaria o trabalho da fiscalização dirigir-se especificamente ao preposto daquela instituição, Sr. Roberto Nejar, que determinou e monitorou a entrada e saída do

15

dinheiro na empresa, o pagamento relativamente à compra e venda de T-Bills e a abertura de conta no exterior.

Assim estavam as coisas quando a fiscalização resolveu, pura e simplesmente, lançar, e à falta de elementos concretos, socorreu-se de presunção.

Cap. 2- Da infração apontada e dos fundamentos do v. Acórdão recorrido

Diz que os fiscais, sem qualquer prova, apenas com base em conjecturas e suspeitas, valendo-se de presunção, concluíram que a transação seria simulada. Em sua impugnação, a petionária analisou uma a uma as conjecturas invocadas no relatório fiscal e demonstrou ser descabida a conclusão da fiscalização. A Turma julgadora manteve, todavia, o lançamento, que merece ser reformado por diversas razões. E primeiro lugar, a decisão silencia quanto a argumento essencial; em segundo lugar, inova no lançamento, surgindo um novo fundamento, qual seja, a infração a normas cambiais; em terceiro lugar, sustenta o Acórdão que não seria necessária a comprovação da simulação; em quarto lugar, mesmo as suspeitas de irregularidades invocadas na decisão não merecem credibilidade, estando, em sua maioria, desmentidas pelos próprios documentos constantes dos autos.

Em seguida, apresenta a Recorrente um quadro no qual resume as razões para dar provimento ao recurso, como a seguir:

BREVE RESUMO DOS ASPECTOS A SEREM ABORDADOS
<i>Preliminarmente(i): o Acórdão inovou no lançamento, construindo uma base inexistente no auto de infração, após a apresentação das razões de defesa por parte do contribuinte, o que impõe seja aquele anulado, determinando-se novo julgamento, dentro dos limites postos pela autuadora;</i>
<i>Preliminarmente (ii): a r. decisão recorrida não abordou argumento essencial argüido pelo contribuinte em sua impugnação, o que, igualmente, determina a sua anulação e a realização de novo julgamento, examinando-se a totalidade das razões de defesa apresentadas.</i>
<i>Os próprios autuadores manifestaram, formalmente, a sua convicção substancial quanto à inexistência de irregularidade por parte da fiscalizada, deixando expresso, assim, a insegurança e imprecisão das conclusões lançadas por presunção contra o contribuinte.</i>
<i>O v. decisum afirma ser irregular a operação realizada pelo contribuinte, o que determina a manutenção do lançamento. Todavia, tal raciocínio leva a aplicação de tributo como se sanção fosse, o que é vedado (art. 3º do CTN).</i>
<i>A presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/95 foi aplicada de forma inadequada no caso concreto, ultrapassando os limites do tipo presuntivo em questão, seja sob o aspecto material, seja sob o aspecto formal, redundando, assim, improcedente o lançamento.</i>
<i>Apesar da duração dos trabalhos, nenhum elemento substantivo foi apontado no</i>

F

sentido de que a Recorrente tivesse deixado de escriturar receita de R\$11.156.642 no ano-base de 1997, quando seu lucro líquido foi de E\$ 19.849.808,90, restando, pois, um auto de infração abstrato e vazio, em que se afirma uma omissão de receita equivalente a 56% do lucro líquido do período, mas nada se traz de material, após dois anos de reexame do exercício.

As "suspeitas" suscitadas no v. Acórdão recorrido, uma a uma analisadas, mostram-se arbitrárias e dissociadas da realidade, sendo desmentidas pela prova dos autos.

Não fosse o bastante, o agravamento da multa, além de revelar-se indevido, mostra-se logicamente incompatível com a estrutura presuntiva invocada, com a insegurança confessada pela própria fiscalização e com o comportamento manifestado pelo contribuinte no curso da ação fiscal.

Nos Capítulos 3 e 4 do Recurso estão longamente discorridas as razões acima resumidas, e pelas quais entende a Recorrente deva ser cancelada a exigência. Esses capítulos contêm, em síntese, o seguinte:

Preliminar de nulidade da decisão

A Recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão, sob dois fundamentos:

- **Inovação nos fundamentos do lançamento:**

Alega a Recorrente que, segundo a fiscalização, o empréstimo tomado no exterior não serviria como origem do depósito realizado na conta corrente da empresa no Brasil porque, supostamente, a operação de compra e venda de T-Bills seria simulada, com o que o valor teria permanecido no exterior. O Acórdão, contudo, inova o lançamento, acrescentando-lhe um novo fundamento, qual seja, o de que a operação de empréstimo internacional contratada pelo contribuinte não poderia servir de origem ao depósito em conta corrente no Brasil, porque a internação dos recursos não se teria dado de acordo com a legislação cambial.

- **Não apreciação de argumento essencial invocado em sede de impugnação.**

Diz a Recorrente que a decisão não se manifestou sobre o argumento invocado na impugnação, de que, por mais de uma vez, os auditores manifestaram formalmente sua convicção de que nenhuma infração foi cometida pela fiscalizada, sendo manifestas, assim, a insegurança e a imprecisão das conclusões, lançadas à base da presunção, para a constituição do crédito.

Mérito-

- **Da convicção manifestada pela Fiscalização. Precariedade da autuação procedida. Aplicação do art. 112 do CTN.**

Alega a Recorrente que durante o procedimento de fiscalização, por duas vezes, os próprios fiscais, diante das cobranças do Ministério Público, manifestaram-se no sentido de que inexistia qualquer infração na conduta empreendida pela empresa. Afirma que no transcurso de quase dois anos de investigações, o entendimento da fiscalização foi no sentido de não haver qualquer base para formalizar lançamento e dias antes do término do prazo de decadência resolveram lançar mão de presunção legal, pretendendo acobertar o que eles próprios haviam reconhecido antes. Isto é, a completa ausência de prova de infração. Aduz que, estando caracterizada a imprecisão e incerteza dos próprios autuantes, dever-se-ia atentar para o art. 112 do CTN, que determina a interpretação da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou extensão dos efeitos dos fatos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade.

- **Do Tributo-Sanção: Lançamento pelo suposto desatendimento a requisitos formais.**

Alega a Recorrente que a decisão recorrida entendeu que a tributação deveria ser mantida por ter, a transação de empréstimo, desatendido a requisitos formais da legislação cambial.

- **Da inadequação da presunção empregada.**

Alega a Recorrente que a decisão recorrida caracteriza como simulada a operação de crédito utilizada para justificar a origem dos recursos levados à conta de depósito, ressaltando que, a teor do art. 149, inciso VII, do CTN, a simulação deve ser comprovada, não se podendo presumi-la. Acrescenta que, conforme dispõe o Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, §§ 2º e 3º, cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ressalvados os casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova. Diz que tanto o relatório fiscal quanto a decisão recorrida adotaram a via de exceção prevista no § 3º do art. 9º do DL nº 1.598/77, ou seja, o lançamento, declaradamente, está baseado em presunção. Argumenta que, pelo princípio da tipicidade, que abrange os tipos presuntivos, não é possível estender os tipos tributários para hipóteses outras, por ele não contempladas, para, obliquamente, inverter o ônus da prova. Acrescenta que, em relação ao art. 42 da Lei nº 9.430/96, os conceitos legais foram forçados e



adaptados para uma realidade que não lhes é própria, para legitimar um lançamento sem a mínima base empírica.

Dá a seguinte explicação para essa alegação: O art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi introduzido visando ao aperfeiçoamento da legislação tributária no que se refere à tributação de depósitos bancários não escriturados. Até então, era comum efetuar lançamento de ofício com base em depósitos não escriturados, mas que, já nessa época, devia a fiscalização provar que os depósitos decorriam de atividades operacionais da empresa, desenvolvidas à margem da contabilidade. Em razão desse pacífico entendimento sobreveio o Decreto-lei nº 2.471/88, determinando o cancelamento de lançamentos originados de lançamento de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Em função disso veio o art. 42 da Lei nº 9.430/96, a partir do qual ficava o fisco dispensado de identificar a atividade operacional cuja receita não fora escriturada, podendo presumir a omissão de receita com base apenas no depósito em relação ao qual não fora apresentada qualquer documentação.

Sustenta que a presunção está balisada legalmente, devendo ser aplicada de forma estrita dentro desses limites, o que não teria ocorrido no caso, pois foi aplicada em dois momentos: o primeiro, à falta de elemento material que evidenciasse a omissão de receita, presume-se receita omitida o depósito realizado na conta-corrente do contribuinte, exigindo-se demonstração de sua origem; o segundo, demonstrada com ampla documentação a origem do depósito como sendo de operação de empréstimo, presume-se que o empréstimo é simulado.

Conclui que se o fisco realmente pretendia comprovar que a operação realizada pelo contribuinte *não existia de fato nem de direito*, ou seja, que era simulada, sujeitava-se à regra geral do art. 9º, § 2º do Decreto-lei nº 1.598/77, não podendo, após dois anos de investigação, à falta de provas, simplesmente invocar uma presunção para inverter o ônus da prova.

Acrescenta que, além de forçar a incidência do art. 42, o invocado tipo presuntivo se revela impróprio à espécie, posto que ausente o requisito fundamental previsto na norma, qual seja, a situação de que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Lista os documentos apresentados, a saber: contrato de financiamento (empréstimo junto ao Unibanco),



contrato de compra (aquisição dos títulos junto à Choy), contrato de venda (venda dos títulos à Korgg), extrato bancário (recebimento do preço de venda), Diário e aviso de lançamento (pagamento do empréstimo ao Unibanco).

- **Da ausência de elementos materiais mínimos de omissão de receita, o que é incompatível com a natureza da imputação**

Sob esse título, argumenta o Contribuinte que foi submetido a um segundo exame em relação a período já fiscalizado, e que ao longo de dois anos de exaustivos exames, com todos os instrumentos fiscalizatórios ao dispor dos fiscais, inclusive quebra de sigilo de diversas pessoas, não foi levantada qualquer evidência material de que mantivesse receitas à margem da escrituração. E que, ao fim e ao cabo, os Fiscais simplesmente presumiram que cerca de onze milhões de reais, correspondentes a 56% do lucro líquido ou a 44% do lucro real da companhia, teriam sido mantidos à margem da contabilidade. Aduz que se a fiscalizada estivesse realmente omitindo receita, é inconcebível que a longa fiscalização não lograsse encontrar nenhum vestígio concreto. E que, estando o processo fiscal condicionado à verdade real, não se pode construir um lançamento de pura forma, conforme vasta jurisprudência que menciona. Traz referências doutrinária quanto à natureza *ex lege* da obrigação tributária (Hugo de Brito Machado e Alberto Xavier), ao princípio da capacidade contributiva e da verdade material, impossibilitando a deformação do lançamento a uma consideração meramente formal (Leonardo Sperb de Paola), à impossibilidade de rechaçar a contabilidade por algum vício formal, só se admitindo o arbitramento como último recurso (Alberto Xavier) e vasta jurisprudência no sentido da necessidade de que o lançamento esteja amparado em provas concretas e materiais.

- **Das “suspeitas” levantadas no Acórdão recorrido: (1) a operação teria desatendido requisitos formais previstos na legislação cambial; (2) não regularidade das empresas Korgg e Crescente; (3) suspeitas envolvendo as operações com títulos norte-americanos.**

Nesses tópicos, alega a Recorrente, em síntese, o seguinte:

O Acórdão recorrido deixa claro fundamentar-se exclusivamente em suspeitas, e é assente na jurisprudência do Conselho que, para demonstrar omissão de receitas, não são suficientes suspeitas. Assim ocorre porque o *princípio da livre convicção* não permite concluir-se com alheação aos princípios jurídicos, às máximas da experiência e à razoabilidade. No presente caso, os próprios fiscais,

pouco antes da formalização, manifestaram sua convicção quanto à ausência de provas de irregularidades. Entretanto, com base apenas em suspeitas, o Acórdão, talvez para outorgar uma *aparente substância* ou uma materialidade a uma autuação vazia, articula diversas especulações, sempre invertendo o ônus da prova. Todavia as suspeitas suscitadas pelos julgadores não são fatos certos, mas incertos, não podendo sequer ser considerados indícios.

A suspeita quanto à regularidade cambial da operação não é objeto da presente ação fiscal, e diz respeito a quem estruturou a operação e a ofereceu ao mercado (o Unibanco). O tributo não pode ser usado como sanção, muito menos como sanção por conta de atos de terceiros. Não obstante a discussão quanto ao desatendimento de requisitos formais da legislação cambial seja irrelevante para a manutenção do lançamento, não houve qualquer irregularidade na transação de empréstimo realizada.

O acórdão recorrido afirma que a peticionária teria feito ingressar no País recursos externos, violando a legislação de regência, porque não teria se utilizado de transferência bancária nem efetuado o registro no Banco Central. O raciocínio deduzido é equivocado, pois a operação realizada não envolve ingresso de divisas no País, mas simplesmente compra e venda de títulos, mediante pagamento em moeda nacional, por empresa sediada no País. O que houve foi transferência da titularidade de reais entre residentes no Brasil, não sendo necessária a utilização de transferência bancária, ou o registro da operação no Banco Central. Em situação análoga, a Câmara Superior de Recursos Fiscais acentuou que, quando a operação não envolve fluxos internacionais, esse registro não é necessário (AC.CSRF/01-02.609. de 15/03/99).

Já a suspeita quanto à utilização da conta CC-5, o próprio acórdão afirma que é totalmente regular a opção do contribuinte por sua utilização:

Para lançar suspeitas quanto à irregularidade da operação travada pelo contribuinte, ao argumento de que participaram empresas de fachada, vale-se o Acórdão de diligência tomada de empréstimo em fiscalização de outro contribuinte ao endereço constante no cadastro da SRF como sendo das empresas, acrescida do fato, apurado pela fiscalização, de que o depósito não foi efetuado pela Korgg, mas por sua coligada, Crescente, e ao questionamento quanto à capacidade financeira das duas empresas. Essas referências, contidas no Relatório Fiscal e na decisão, não são relevantes para os fins pretendidos, pois nada provam contra a

peticionária. A Recorrente não tinha obrigação de averiguar se a compradora que firmou os contratos relacionados com o empréstimo concedido pelo Unibanco realizava seu objeto social. A Recorrente é obrigada a conhecer a origem apenas de suas próprias receitas, e se os fiscais tinham dúvidas a respeito de terceiros, esses é que deveriam ser investigados. Interessava à peticionária obter empréstimo junto ao Unibanco. Para tanto, seguiu a operação por ele estruturada, adquirindo e transferindo os Títulos do Tesouro Americano, viabilizando o recebimento do contravalor respectivo, seu único objetivo, em sua conta corrente. Questionamentos outros quanto a aspectos domésticos do comprador eram-lhe indiferentes, mormente quando o pagamento foi feito em cheque administrativo de banco qualificado, o Banco de Boston.

Na prova emprestada trazida pela fiscalização, referente a procedimento fiscal em operação idêntica, e que não se pode acolher apenas parcialmente, o Acórdão proferido por esse Conselho rechaça esses argumentos, declarando que " (...)a constituição da empresa Korgg do Brasil Ind. De Equipamentos Pesados Ltda, (...) como também da Crescente Construtora Ltda., (.....)em face da inexistência de prova que estabeleça qualquer vínculo entre as sociedades envolvidas na transação e a Recorrente, se apresentam irrelevantes para configurar a infração".

Se a empresa tinha existência legal inclusive perante a Receita Federal, mas não exercia seu objeto, daí não se segue que a operação de compra e venda não poderia ser realizada, uma vez que o preço contratado e ajustado foi pago através de cheque administrativo. Além disso, a investigação da receita foi incompreensivelmente incompleta. No que se refere à sede das empresas, a pessoa que declarou ser o endereço apenas emprestado, informou qual o endereço do representante legal das empresas, e no entanto nenhum agente fiscal dirigiu-se ao endereço para tomar esclarecimentos acerca da origem dos recursos empregados. Quanto à origem do depósito realizado em sua conta corrente e capacidade financeira da empresa depositante, o contrato estabeleceu que o pagamento seria efetuado através de cheque a favor da Recorrente, o que foi feito mediante cheque administrativo. A Recorrente não poderia questionar a origem dos recursos utilizados para aquisição do cheque administrativo, o que poderia e deveria ser feito pela fiscalização, que possui poder de polícia. A fiscalização circularizou o cheque e tendo constatado que o cheque fora tomado pela empresa Crescente, supôs ter

encontrado aí indício de que a operação não ocorreu. Ocorre que a suspeita da fiscalização não está adequada à prova que se invoca, pois com a constatação da fiscalização de que ambas as empresas seriam sediadas no mesmo endereço, têm o mesmo quadro societário e seu representante legal é o mesmo, restou comprovado que o depósito foi feito por empresa coligada à Korgg, o que se presta a excluir a imputação feita à peticionária. Ou seja, com a diligência atingiu-se a verdade material mediante prova direta de que a imputação feita de depósito de origem desconhecida não ocorreu. Obviamente, é a tais empresas que incumbe explicar a razão de assim terem procedido, porém surpreendentemente tais empresas não são fiscalizadas nem seus representantes investigados.

A peticionária apresentou todos os documentos que seriam próprios à operação de empréstimo concedido pelo Unibanco, os quais não foram objetivamente desqualificados. A circularização feita pela Fiscalização produziu sua prova cabal, porque o cheque administrativo foi suportado por empresa do mesmo grupo da compradora. O fisco não se preocupou em investigar as origens dos recursos utilizados pela compradora preferindo dizer que não têm origem, o que se mostra indevido. E não faria sentido exigir de um contribuinte explicação quanto à origem dos recursos utilizados por outro.. Por isso, também essa suspeita deve ser afastada.

A decisão invoca, ainda, suspeitas envolvendo as transações com os títulos, que, segundo ela, possibilitariam concluir *"que as transações com títulos não teriam existido ou, no mínimo, os documentos apresentados não são hábeis e idôneos para comprovar a existência dos negócios"*. Tais suspeitas fundam-se nas suposições de que, para a realização das operações, seria necessário o registro junto à instituição financeira custodiante e seria obrigatória a intermediação da operação por uma corretora. E como o contribuinte não teria indicado a empresa corretora na transação, não haveria comprovação da negociação, presumindo-se que a operação não ocorreu.

Cabe esclarecer que a peticionária realizou a operação *day trade*, na qual não se processa registro de titularidade junto à instituição custodiante, não sendo, portanto, necessária a intermediação de corretora. A prova acostada nos autos demonstra o que se alega, e os Julgadores se equivocaram ao analisá-las. A afirmação de que seria imperativa a intervenção de uma corretora está equivocada, e isso consta da informação prestada pelo Unibanco – instituição que estruturou a

VF

operação – invocada, aliás, no *decisum*. O esclarecimento do Unibanco é no sentido de que a custodiante dos referidos títulos é a “*Depository Trust Corporation-NY*”, e que nos casos em que “*se processa registro de transferência de titularidade junto à instituição custodiante*” tal registro “*se faria através da Corretora interveniente junto à denominada ‘Depository Trust Corporation- NY’, responsável pela custódia de títulos do Tesouro Americano. Como no caso concreto a operação foi day trade, não é necessária a intervenção de corretora*”.

No caso, a petionária comprou os títulos da Choy Sing e, no mesmo dia, vendeu-os para a Korgg do Brasil, prescindindo-se de corretora. E caso fosse necessária a intervenção de corretora, seria dispensável a participação de uma terceira empresa, pois conforme relato do Unibanco, a Choy Sing é registrada na *U.S.Securities and Exchange Comission* (equivalente À CVM no Brasil), estando autorizada a atuar no mercado financeiro. O acórdão recorrido afirma que a Choy não poderia ser a corretora na operação, pois é certificada como consultor de investimentos (*investment adviser*), o que é diferente de *broker* ou *dealer*. Trata-se, porém, de suposição desautorizada pela *.US.Securities and Exchange Comission*, em cujo site, consultado em 25 de maio de 2003, está esclarecido que “*um número considerável de consultores e representantes são também corretores*”. Assim, é legítimo raciocinar que, acaso fosse indispensável a intervenção de corretora, não seria, no caso, necessária a participação de uma terceira empresa.

A decisão abordou, ainda, supostas imprecisões terminológicas quanto à denominação dos títulos negociados. (*os contratos referem-se a T-Bills, o que seria impossível, pois estes títulos não têm vencimento inferior a um ano*).

Tais considerações não são oponíveis à tomadora dos recursos, devendo, os questionamentos sobre a matéria, dirigir-se ao Unibanco, na medida em que se trata de operação padronizada, concebida e desenvolvida em todas suas etapas por essa instituição financeira.

Sem embargo, tal conjectura longe está de pôr em dúvida a operação. Pelo Relatório elaborado pela Fiscalização restou confirmada a existência de títulos da dívida americana exatamente com as características informadas pela instituição financeira : emitidos em 01/12/97, com vencimento em 30/11/99 e códigos CUSIP 9128273P5 e ISIN 9128273958, anotando-se, unicamente, um uso indistinto dos termos Note e Bill, sem maior precisão de linguagem. Mas o fato é que o vencimento dos títulos é concordante com o número CUSIP registrado pelo

YJ

Unibanco. Ainda que fosse imputável à petionária, e não ao Unibanco, o uso indistinto dos referidos termos, isso não autorizaria a supor que a transação não ocorreu, pois nos termos do art. 112 do Código Civil, importa mais o sentido substancial que o literal.

Em sua impugnação, esclareceu a petionária a inexistência de óbice ao uso indiscriminado entre os termos T-Bills, Notes e Bonds, que podem ser tomados com a mesma significação, conforme documento de fl. 295, em que são comentadas as espécies de títulos da dívida americana. Para a decisão recorrida, haveria uma rigorosa distinção entre os termos, fazendo menção à informação do Adido da Receita em Washington, que comenta haver no contrato confusão quanto aos nomes e falta de descrição de suas características (número CUSIP e nome da instituição custodiante). Se o Unibanco incidiu em *confusão*, como sugere o adido fiscal, fica evidenciada a eventual promiscuidade terminológica, pois é notório tratar-se de grande e conceituada instituição financeira, supondo-se que seus funcionários conheçam a matéria. Insiste-se que a operação foi toda concebida pelo Unibanco, que alcançou à fiscalizada todos os instrumentos pertinentes, esta limitando sua conduta a assiná-los. Tal circunstância mostra-se evidente no contrato de fl. 98, em que se observa: *"a vendedora é detentora de Notas do Tesouro dos Estados Unidos da América (cada uma denominada T-Bill"*. É evidente o uso genérico e, ao que parece, é a terminologia corrente nos meios financeiros, a começar pelo Unibanco.

Necessário mencionar que a *prova emprestada* trazida aos autos pela fiscalização detalha operação envolvendo outra empresa, com a mesma concepção (disponibilização dos recursos em Nassau, compra de títulos de Choy Sing, venda no Brasil à Korgg, depósito do valor em conta-corrente), restando evidente que a operação foi concebida e desenvolvida em todas as suas etapas pelo Unibanco. Sobre esse aspecto, afirma o Acórdão recorrido que *"a existência da operação semelhante, em que o Unibanco teve participação, pode, em nível de elucubração, induzir que a operação tenha sido efetivamente estruturada por aquela instituição. Todavia, trata-se de mera especulação."* O documento trazido aos autos pelo Fisco faz prova inequívoca de que o Unibanco ofereceu o mesmo tipo de empréstimo para uma empresa no interior de São Paulo, atestando, sem sombra de dúvida, que a origem do depósito questionado é, efetivamente, um empréstimo concedido pelo Unibanco à Recorrente. Na carta juntada às fls. 192/194 a instituição financeira relata como se deu a transferência dos títulos do tesouro. O auto de

JLE

infração e os Julgadores *a quo* utilizaram o artifício de lançar dúvida sobre um dos segmentos da operação isoladamente para, com base em especulação, sustentar que a operação contratada pela Recorrente junto ao Unibanco não teria ocorrido, razão pela qual o depósito de R\$ 11.156.642,00 seria receita omitida.

Desde o início o contribuinte informou à fiscalização, com base em documentação idônea, toda a cadeia em que se desdobrou o empréstimo oferecido pelo Unibanco. Há um conjunto homogêneo de provas e evidências, colhidos pela fiscalização, que demonstram a cadeia estrutural do empréstimo: (a) à fl. 195, o Unibanco trouxe aos autos documento comprobatório da regular situação financeira da vendedora, habilitada e registrada no mercado financeiro americano pela "*Securities and Exchange Commission*", equivalente à CVM brasileira; (b) a fiscalização trouxe *prova emprestada*, dando conta que outra empresa contraiu empréstimo junto ao Unibanco com a mesma concepção, o que corrobora os esclarecimentos prestados desde o início pela Recorrente; (c) vieram aos autos informações do Unibanco dando conta, passo a passo e com riqueza de detalhes própria de quem concebeu tal estrutura, os atos jurídicos praticados até que ocorresse a liberação do valor na conta-corrente da Recorrente, de forma a afastar a tese de que se poderia dissociar os R\$ 11.156.642,00 depositados de toda a seqüência da operação do empréstimo.

Outro aspecto essencial é que a fiscalização sofreu desvio de análise. Como afirmado, o empréstimo foi concebido pelo Unibanco, o contribuinte, no curso da ação fiscal, declinou o nome do encarregado por tal operação, Sr. Roberto Nejar, a mesma pessoa mencionada na prova emprestada trazida posteriormente aos autos pelo Fisco. No entanto, malgrado constasse dos autos seu endereço, em Porto Alegre, a fiscalização não se preocupou em consultá-lo. Não é de estranhar que a petionária, tendo aderido a um empréstimo fechado, desconhecesse detalhes das transações intermediárias concebidas para viabilizar que o valor fosse finalmente depositado em sua conta-corrente.

Não pode o fisco desprezar tudo que se demonstrou e afirmar, num passe de mágica, que "*presume-se*" ser o depósito receita omitida, pura e simplesmente.

- **Da prova emprestada invocada.**

A fiscalização trouxe aos autos documentos referentes à autuação contra outra empresa, em que teria ocorrido operação financeira em moldes

idênticos à examinada nesta ação. A decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto foi reformada pela 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que reconheceu a impossibilidade de se proceder ao lançamento com base em suposições e conjecturas.

- **Do Indevido agravamento da multa**

A decisão de primeira instância manteve a multa agravada, à justificativa de que o contribuinte teria se utilizado de malabarismos financeiros para dar aparência de legalidade à operação, e que os lançamentos contábeis não teriam espelhado as operações intermediárias exatamente para encobrir tal circunstância.

Como já se demonstrou, a premissa está equivocada, não tendo sido desatendido nenhum requisito formal de natureza extra-fiscal, não sendo irregular e muito menos ilegal a operação de empréstimo contratada. Não se pode, também, argumentar quanto à suposta necessidade de que as operações intermediárias fossem espelhadas na contabilidade. O que se contratou, e se consignou na contabilidade, foi o empréstimo, não se alterando a natureza jurídica deste por se tratar de operação estruturada, como consignado no Acórdão relativo à prova emprestada.

A própria natureza do lançamento, realizado com base em presunção, impede o agravamento da multa. Cabe atentar para suas características mais essenciais, a saber:

- a) Trata-se de lançamento realizado com base em suposto tipo presuntivo;
- b) Os próprios autuadores, em manifestações lançadas no curso da ação fiscal, manifestaram convicção quanto à inexistência de prova de irregularidade, e que o depósito de R\$11.156.642,00 fosse receita omitida;
- c) Não existe qualquer indício material de omissão de receita.

Sequer é afirmado, positivamente, que a Recorrente sonegou receita operacional da ordem de R\$11.156.642,00, até porque está evidente que isso não ocorreu. A norma de regência exige que para o agravamento deve ser provado o evidente intuito de fraude, o que exige prova inequívoca, não podendo ser meramente presumida ou construída a partir de inferências.

YJ

O exame da estrutura do raciocínio indiciário, mesmo que legitimada estivesse a invocação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, ou qualquer outro tipo presuntivo da lei fiscal, exclui, por incompatibilidade lógica, que se possa aludir ao que seja "evidente".

- **Da não incidência dos juros-selic**

A Recorrente discorda da aplicação dos juros calculados à taxa Selic, por ofender o princípio da legalidade e implicar delegação de competência contrária ao CTN. Reafirma que a ilegalidade foi reconhecida pela Segunda Turma do STJ, em incidente de inconstitucionalidade (REsp 215.881-PR).

- **Da improcedência das exigências reflexas**

Julgada improcedente a ação fiscal quanto ao IRPJ, devem ser julgadas improcedentes as exigências reflexas.

- **Do pedido de reforma da r. decisão recorrida**

Requer o provimento do recurso para, preliminarmente, decretar a nulidade do r. Acórdão, determinando o re-julgamento da impugnação pela Colenda Turma *a quo*; ou, nos termos do art. 59, § 3º do Decreto 70.235/72, desconstituir o lançamento, restando insubsistente *in totum* o crédito tributário formalizado; em qualquer caso, requer seja cancelado o agravamento da multa.

O recurso foi protocolizado em 28 de maio de 2003.

Em 14 de agosto seguinte, o contribuinte apresentou, na Secretaria desta Câmara, cópia autêntica do depoimento prestado perante a Justiça Federal, Seção Judiciária do Rio Grande do Sul, Vara Federal Criminal de Novo Hamburgo, pelo Sr. Roberto Bento Benjar, colhido em audiência, nos autos da Ação Penal nº 2000.71.08.009913-4, do qual leio em plenário os textos destacados pelo Recorrente.

É o relatório. 

VOTO

Conselheiro SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e foi encaminhado a este Conselho por ter sido feito arrolamento de bens. Dele conheço .

Preliminar de nulidade da decisão

A Recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão, sob dois fundamentos, que passo a examinar:

- **Inovação nos fundamentos do lançamento:**

Alega a Recorrente que o fundamento da fiscalização para rejeitar o empréstimo tomado no exterior como origem do depósito realizado na conta corrente da empresa no Brasil foi de que a operação de compra e venda de T-Bills seria simulada, com o que o valor teria permanecido no exterior. E que o Acórdão inovou o lançamento ao alegar que a operação de empréstimo internacional não poderia servir de origem ao depósito em conta corrente no Brasil, porque a internação dos recursos não se teria dado de acordo com a legislação cambial.

Entretanto, em momento algum a decisão alterou o fundamento do lançamento. Esse consistiu em não comprovação da origem do depósito de R\$11.156.642,00, feito em sua conta-corrente no Banco Unibanco. A referência à possível irregularidade cambial não foi o fundamento da autuação nem da decisão. A decisão recorrida declarou não haver prova de que a origem do depósito teria sido do empréstimo estrangeiro, conforme alegado, concretizado num conjunto de operações (empréstimo no exterior + compra, de empresa estrangeira, de títulos do tesouro americano + venda simultânea dos mesmos títulos a empresa brasileira), e afirmou que se a empresa concretizou a operação alegada, trouxe recursos do exterior em desacordo com a legislação. Ou seja, a acusação de depósito sem comprovação de origem, que foi o fundamento da autuação, não foi alterada. A operação descrita para explicar a origem não teve como ser provada, entre outras razões, porque o contribuinte teria, segundo a decisão, descumprido a legislação que rege o trânsito de moeda nacional e estrangeira entre o País e o exterior.

Não tendo havido alteração da fundamentação da exigência, não merece acolhida a preliminar suscitada.

- **Não apreciação de argumento essencial invocado em sede de impugnação.**

Diz a Recorrente que a decisão não se pronunciou sobre o argumento invocado na impugnação, de que, por mais de uma vez, os auditores manifestaram formalmente sua convicção de que nenhuma infração foi cometida pela fiscalizada.

Também aí não se vislumbra vício a inquirir de nulidade a decisão de primeira instância.

Dispõe o art. 31 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, que "a decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, **devendo referir-se, expressamente**, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como **às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências**". A jurisprudência administrativa tem entendido ser nula a decisão que não observa essa exigência legal, por caracterizar supressão de instância e cerceamento de defesa.

A referência à manifestação dos auditores quanto à ausência de infração não integrou as razões de defesa suscitadas. Estão elas contidas na parte da impugnação que a interessada intitulou de "I-Introdução Necessária", em que está historiado o procedimento. As razões articuladas pela impugnante contra as exigências estão contidas na 2ª parte da impugnação ("II- Das Razões para o Cancelamento da Exigência") e foram elas todas abordadas no julgamento.

Rejeito a preliminar de nulidade da decisão.

Mérito-

- **Da convicção manifestada pela Fiscalização. Precariedade da autuação procedida. Aplicação do art. 112 do CTN.**

Alega a Recorrente que durante o procedimento de fiscalização, por duas vezes, os próprios fiscais se manifestaram no sentido de que inexistia qualquer infração na conduta empreendida pela empresa, e que dias antes do término do prazo de decadência resolveram lançar mão de presunção legal, pretendendo acobertar o que eles próprios haviam reconhecido antes. Acrescenta que, estando caracterizada a imprecisão e incerteza dos próprios autuantes, dever-

se-ia atentar para o art. 112 do CTN, que determina a interpretação da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou extensão dos efeitos dos fatos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade.

Não é fato, todavia, que os auditores tenham expressado sua convicção quanto à não ocorrência de fato gerador.

Na realidade, no início de 2001, o Ministério Público Federal solicitou à Receita a análise de documentação constante de processo judicial relacionado com remessa de divisas por meio das contas conhecidas como CC-5, a fim de verificar sua regularidade sob o ponto de vista tributário.

Em 7 de junho de 2001 o auditor encarregado das averiguações elaborou relatório sobre os trabalhos efetuados a partir das informações prestadas pelo BACEN e pelo contribuinte (empréstimo do Unibanco, compra e venda das T-Bills), no qual consigna que : (a) o signatário do "Purchase Agreement", como representante do vendedor (Choy Sing Investments) tem dois CPF, sendo um cancelado e outro ativo, reside em São Paulo e é responsável perante a Receita Federal por cinco CNPJs; (b) as operações com as T-Bills não foram escrituradas; (c) o adquirente da T-Bills (Korgg) é empresa sediada em São Paulo, tendo por sócio gerente o Sr. Roberto Gentil Bianchini, que participa com 0,01% do capital, pertencendo os outros 99,99% a empresa estrangeira (Melling Sociedad Anonima); (d) o Sr. Roberto Bianchini é responsável por mais 07 empresas, todas funcionando no mesmo endereço da Korgg; (e) o capital da Korgg é de R\$10.000,00; (f) no ano de 1997 a empresa Korgg não teve movimento que seu ativo total é de R\$10.000,00, representado por recursos no caixa; (g) **existem fortes indícios que a Korgg não tem capacidade econômica e financeira para adquirir as T-Bills;** (h) de acordo com o previsto no contrato de empréstimo, os pagamentos deveriam ser efetuados através de remessas para conta mantida pelo Unibanco no Chase Manhattan de Nova Iorque, mas foram feitos por ordens de pagamento a favor do Surinvest S/A de Montevideo, com instruções específicas para que os recursos fossem utilizados para crédito na conta mantida pelo contribuinte no Unibanco de Nassau.

Em nenhum momento do relatório o fiscal expressa convicção quanto à não ocorrência de irregularidades tributárias. Ao contrário, finaliza o relatório dizendo que **não pôde concluir** se houve irregularidades nas operações, necessitando de subsídios adicionais (que lista) a serem obtidos junto ao Banco

VF

Central e ao Unibanco e, ainda, pedindo a quebra do sigilo da Korgg, do Sr. Roberto Bianchini e do representante do Choy Sing no Brasil , a serem obtidos junto ao Poder Judiciário.

As investigações prosseguiram com os subsídios solicitados e disponibilizados pelo Ministério Público (foi deferida a quebra de sigilo da Korgg e de Roberto Bianchini), e em 07 de fevereiro de 2002 o auditor Fernando Brasil de Oliveira Pinto produziu novo relatório, no qual consigna que: (a) a suposta adquirente das T-Bills, a Korgg, não possui nem possuía contas correntes e/ou de aplicação financeira em nenhuma instituição bancária situada no Brasil; (b) a movimentação financeira de Roberto Bianchini é insuficiente para honrar compromissos de onze milhões de reais, referentes à compra dos títulos; (c) os dados relativos à movimentação financeira de Roberto Bianchini, advindos do montante retido a título de CPMF, demonstram que, de fato, o valor depositado na conta da Azaléia junto ao Unibanco, Agência Parobé, não se originaram das contas bancárias em nome do referido senhor; (d) as respostas do Unibanco e da Azaléia relativas à conta em Nassau são incompatíveis; (e) a análise do extrato da conta indica, a priori, uma conta de controle do Banco, sem no entanto estar demonstrado o destino (contrapartida – crédito) dos recursos debitados; (f) a escrituração da Azaléia indica tão somente um lançamento típico de empréstimo, sendo difícil acreditar que uma empresa desse porte pudesse realizar operações tão complexas (contrair empréstimos, adquirir títulos no exterior e vendê-los no Brasil) e, dispondo de todos os documentos a elas relativos, tão somente registrar o empréstimo; (g) o depósito originou-se de cheque administrativo do Banco de Boston. Ao final, conclui o auditor que *"a existência da referida conta corrente em Bahamas, assim como a movimentação demonstrada no extrato de fl. 707 não configuram, por si só, ilícito tributário."*(destaquei). Porém continua : ***"Todavia, diante das informações desconstruídas descritas acima, bem como da complexidade da matéria envolvida, necessitamos de outros elementos para concluirmos o presente trabalho"***. E indicou as informações consideradas necessárias.

Portanto, não manifestou, o auditor, convicção da não ocorrência de ilícito tributário. Ao contrário, demonstrou dúvida diante das informações desconstruídas e pediu novos elementos para aprofundamento das investigações.

Em 22 de agosto de 2002 foi lavrado Termo de Início de Fiscalização da empresa Azaléia, tendo sido solicitadas várias informações e

documentos relacionados com o empréstimo escriturado. Em 13 de setembro foram pedidas informações relacionadas com o "Purchase Agreement" firmado com a Choy Sing Investments, com o Contrato de Compra e Venda de Notas do Tesouro firmado com a Korgg e com o depósito de R\$ 11.156.642,00 efetuado na conta mantida pela empresa no Unibanco. Em 28 de agosto foi a empresa intimada a informar o nome do corretor interveniente na operação de compra dos títulos e se houve comissão, apresentado os documentos e cópias dos livros onde constem os lançamentos. Naturalmente, a cada atendimento das intimações, as investigações eram aprofundadas. Foi solicitada, ao Adido Tributário e Aduaneiro da Receita Federal em Washington, pesquisa sobre os títulos públicos americanos, que foram encaminhadas em 06 de dezembro de 2002. De posse de todos esses elementos, em 18 de dezembro de 2002 os auditores elaboraram o relatório fiscal, no qual concluíam que a Azaléia não conseguiu comprovar a origem do depósito de R\$ 11.156.642,00 efetuado em sua conta no Unibanco, Ag. Parobá, restando caracterizada a presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da nº Lei 9.430/96.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente, não houve manifestação formal dos auditores no sentido de sua convicção substancial quanto à inexistência de irregularidade por parte da fiscalizada, nem é surpreendente a autuação com base na presunção legal, como imputado. Na realidade, houve uma cuidadosa investigação, sempre dirigida à comprovação da origem do depósito de que se trata, ao cabo da qual, entendendo a fiscalização não ter a empresa apresentado prova hábil, formalizou os autos de infração.

- **Do Tributo-Sanção: Lançamento pelo suposto desatendimento a requisitos formais.**

Alega a Recorrente que a decisão recorrida entendeu que a tributação deveria ser mantida por ter a transação de empréstimo desatendido a requisitos formais da legislação cambial.

Como já abordado na preliminar, em momento nenhum a decisão manifestou-se no sentido de manter o lançamento porque teria sido descumprida a legislação cambial. A decisão (tal como o auto de infração) não aceitou, por entender faltarem provas hábeis, a explicação dada pela empresa para o depósito (produto da venda de títulos estrangeiros adquiridos com empréstimo obtido no exterior) e ponderou que *"se a contribuinte efetivamente concretizou a operação*

alegada, trouxe recursos externos ao País em desacordo com a legislação de regência..” (negrito acrescentado) . As ponderações em torno das possíveis irregularidades no trânsito internacional de recursos não constituíram a fundamentação da manutenção da exigência, nem foram utilizadas para descaracterizar transação de empréstimo.

Efetivamente, o descumprimento de exigências relativas à legislação cambial seria irrelevante para caracterização da omissão de receitas, desde que o contribuinte lograsse comprovar que os recursos depositados em sua conta teriam se originado da venda dos títulos adquiridos com o empréstimo externo concedido pelo Unibanco nas Bahamas. Melhor dizendo, se, mesmo que tivesse descumprido a legislação cambial, o contribuinte comprovasse a origem (tributada ou não tributável) dos recursos, nada lhe seria exigido a título de imposto de renda. Se efetivamente as operações tivessem ocorrido como alegado, ao descumprir formalidades legais, a empresa desprezou provas que poderia utilizar em seu favor. Esse fato seria irrelevante tributariamente se o contribuinte pudesse contar com outras provas. No caso, o contribuinte não comprovou a movimentação dos recursos no exterior, isto é, não comprovou que o valor depositado em sua conta destinou-se ao pagamento dos títulos. O que consta dos autos é que, por ordem expressa da Azaléia, o Unibanco transferiu os US\$10 milhões para crédito em conta corrente mantida por Durant Busines Ltd. na agência do Banestado de Nova Iorque. Não comprovada a utilização dos recursos para a compra dos títulos, rompe-se um elo da corrente utilizada para explicar a origem do depósito.

- **Da inadequação da presunção empregada.**

Sobre esse tópico do Recurso, é de se ver, inicialmente, que a decisão não caracterizou como simulada a operação de empréstimo em si, mas suspeitou, sim, do conjunto das operações envolvidas (paralelamente à concessão do empréstimo, uma compra no exterior e concomitante venda no Brasil de títulos públicos americanos).

Quanto à referência da Recorrente a que a simulação deve ser comprovada, **Maria Helena Diniz**, no seu **Curso de Direito Civil Brasileiro, Saraiva, 8ª Edição, 1991**, ensina que *"a prova da simulação é difícil, pois se deve demonstrar que há um negócio aparente, que esconde ou não outro ato negocial, por isso o Código de Processo Civil, nos arts. 332 e 335, dá, implicitamente, ao*

magistrado o poder de valer-se dos indícios e presunções para pesquisar a simulação”.

Ainda que, no caso, não se tratasse de presunção legal, a inverter o ônus da prova, conforme previsto em seu § 3º, a invocação ao artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77 mostra-se imprópria. Dispõem os §§ 1º a 3º do referido art. 9º:

“§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

O que restou incomprovado, no caso, foi a realização das operações de compra e de venda dos títulos públicos, e esses fatos não estão registrados na escrituração da Recorrente. Portanto, o que se está discutindo é a inveracidade de fatos **não** registrados na escrituração do contribuinte. Ainda que estivessem registrados na escrituração, os contratos particulares apresentados, por si sós, não podem ser tidos como prova hábil, eis que o fisco os caracterizou como simulados. Entre outros aspectos, demonstrou o fisco que esse tipo de transação só é feita mediante intervenção de corretora americana, que a Recorrente não logrou identificar.

Sobre a introdução do art. 42 da Lei nº 9.430/96 na legislação tributária, equivocou-se a Recorrente ao afirmar que sua origem remonta à prática anterior de lançamentos tributários com base em depósitos não escriturados. Na realidade, a prática anterior que deu nascimento a extensa jurisprudência, finalizando por levar o Poder Executivo a editar o art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei 2.471/88, cancelando as exigências, não se restringia a lançamentos efetuados com base em depósitos bancários não escriturados, porém abrangia quaisquer depósitos (inclusive escriturados, se fosse o caso de contribuinte pessoa jurídica) cuja origem o contribuinte não lograsse identificar. Aliás, a prática predominou em relação às fiscalizações de pessoas físicas (não havendo que se falar em escrituração), e consistia em intimar o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos em contas correntes em razão de superarem os rendimentos brutos do exercício oferecidos à

tributação. Se o contribuinte não oferecesse esclarecimentos suficientes ou não pudesse comprovar a origem dos depósitos, a autoridade fiscal fazia o lançamento suplementar, sem qualquer outra indagação. Efetivamente, inúmeras foram as manifestações do Poder Judiciário, culminando com Súmula do STF, no sentido da ilegitimidade da tributação respaldada exclusivamente em depósitos bancários. E o Poder Executivo, além de, por intermédio do Decreto-lei nº 2.471/88, ter cancelado os débitos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos e comprovantes bancários, reiteradamente, por seus órgãos julgadores colegiados, manifestou-se no sentido de que o depósito bancário em si não é fato gerador de imposto de renda, mas apenas critério de mensuração, sendo necessário que o Fisco demonstre a existência de renda auferida e omitida. Mas tanto as manifestações do Poder Judiciário como do Poder Executivo relacionavam-se a lançamentos baseados **exclusivamente** em depósitos bancários, não alcançando os lançamentos em que presentes outros fatos, tais como, contas não contabilizadas, sob verdadeira ou falsa titularidade, pesquisa mediante circularização dos cheques, etc.

A inovação trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi erigir uma presunção legal relativa inclusive para os depósitos regularmente escriturados.

Dispõe o artigo:

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

Ou seja, em se tratando de pessoa jurídica, antes desse dispositivo, no caso de depósitos regularmente contabilizados, cabia ao Fisco demonstrar que os depósitos originavam-se de receitas omitidas. A partir da presunção legal, a prova para elidir a presunção fica por conta do contribuinte.

Também não procede a alegação de que o tipo presuntivo do art. 42 da Lei nº 9.430/96 se revela impróprio à espécie, posto que ausente o requisito fundamental previsto na norma, qual seja, a situação de que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso, intimado a comprovar a origem do depósito, justificou-o com empréstimo obtido junto ao Unibanco. Ocorre que o referido empréstimo deu origem a um depósito em nome da Recorrente nas Bahamas, não sendo hábil para comprovar o depósito em sua conta-corrente no Brasil. Para justificar esse fato, alegou a Recorrente uma triangulação dos recursos, dizendo que o empréstimo foi utilizado para adquirir títulos públicos americanos e concomitantemente vendê-los no Brasil, entendendo assim comprovada a origem do depósito. Para tanto, trouxe aos autos dois contratos, um de compra no exterior e um de venda no Brasil, de títulos públicos americanos . Porém a fiscalização comprovou que os recursos provenientes da operação de empréstimo não se destinaram ao pagamento dos títulos adquiridos da Empresa Americana Choy, tendo sido creditados, por ordem expressa da Azaléia, em conta corrente mantida por Durant Busines Ltd. na agência de Nova Iorque do Banco do Estado do Paraná - Banestado. Não comprovada a utilização dos recursos para a compra dos títulos, rompe-se um elo da corrente utilizada para explicar a origem do depósito.

O contrato, por si só, sem estar corroborado por outros elementos, não é prova hábil para comprovar a aquisição dos títulos. Além disso, analisando o documento, o Adido da Secretaria da Receita Federal em Washington ressaltou que na parte final do contrato, onde deveriam ser descritas as características dos títulos públicos objeto da transação, não constam dois dados fundamentais para a identificação, que são o número CUSIP e a instituição financeira custodiante, já que são títulos escriturais (fls. 288). Consignou, também, a total incompatibilidade entre o constante no Contrato de Compra e Venda apresentado à fiscalização, que se refere a T-Bills, e os dados verificados nos arquivos do órgão oficial do governo dos EUA, que se relacionam a outro tipo de título público (fl. 289 dos autos). Por outro lado, intimada, a Recorrente não indicou a corretora americana que, necessariamente, deveria intervir na negociação, que é apenas escritural.

Considerando esses fatos, está presente o requisito fundamental previsto na norma, qual seja, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

- **Da ausência de elementos materiais mínimos de omissão de receita, o que é incompatível com a natureza da imputação**

JS

Apesar de vastas e ricas, a doutrina e a jurisprudência trazidas, relativas: (a) à natureza *ex lege* da obrigação tributária; (b) ao princípio da capacidade contributiva e da verdade material; (c) à "impossibilidade de deformação do lançamento a uma consideração meramente formal", e (d) à necessidade de que o lançamento esteja amparado em provas concretas e materiais, não amparam a Recorrente. Não se diverge de nada do que nelas se contém. Conforme, aliás, contido em texto de Hugo de Brito transcrito pela Recorrente, a obrigação tributária *"decorre diretamente da lei, sem que a vontade interfira com seu nascimento. A lei cria o tributo, descreve a hipótese em que o mesmo é devido. Basta que essa hipótese aconteça, tornando-se concreta, para que surja a obrigação tributária, sendo absolutamente irrelevante a vontade das pessoas envolvidas."*

No presente caso, a hipótese legal (art. 42 da Lei nº 9.430/96) é a existência de depósitos bancários cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea. Tendo a hipótese legal se concretizado no mundo dos fatos, não pode a autoridade deixar de efetuar o lançamento, atividade vinculada e obrigatória.

- **Das "suspeitas" levantadas no Acórdão recorrido: (1) a operação teria desatendido requisitos formais previstos na legislação cambial; (2) não regularidade das empresas Korgg e Crescente; (3) suspeitas envolvendo as operações com títulos norte-americanos.**

Quanto aos argumentos desenvolvidos nesses tópicos, conforme já dito, os fiscais não manifestaram sua convicção quanto à ausência de provas de irregularidades tributárias. E não se discorda de que a regularidade cambial da operação não é objeto da presente ação fiscal, não cabendo, sequer, entrar no mérito de sua ocorrência. O fato é que, **ainda que fosse verdadeira a alegação de negociações com títulos do tesouro americano**, ao concretizar a operação de empréstimo de forma pouco ortodoxa (regular ou não), abriu mão, a empresa, das provas que poderia ter, relativas à operação. Não se trata de usar o tributo como sanção, mas simplesmente aplicar a norma prevista para a hipótese concretizada: não comprovação da origem dos recursos depositados.

Realmente, é fato que a Recorrente responde apenas pela origem de suas receitas, e não pela origem das receitas de terceiros. Porém, o estranhável é que, sabendo que deve responder pela origem dos recursos depositados em seu nome, querendo apenas obter empréstimo, assine dois contratos simultâneos

VF

formalizando operações que não se compreendem no negócio do empréstimo (compra e concomitante venda de títulos que, segundo alega, nunca pretendeu realizar), sem se preocupar sequer com a idoneidade do outro contratante, que a fiscalização acabou por comprovar ser empresa de fachada.

Não se pode alegar que a investigação da Receita foi incompreensivelmente incompleta, por não ter procurado o representante legal das empresas Korgg e Crescente. À fiscalização interessava investigar a origem do depósito na conta da Azaléia. Comprovado que origem não foi da venda de títulos, (uma vez que não restou comprovada a respectiva compra com o empréstimo obtido junto ao Unibanco), não mais necessitava, a fiscalização, aprofundar as investigações no curso deste procedimento. Averiguações em relação às outras empresas (que ficou evidenciado não existirem de fato), devem ser objeto de outros procedimentos, principalmente em outras esferas de ilicitudes, estranhas à Receita Federal.

O fato de o depósito ter sido feito por coligada à Korgg em nada socorre a Recorrente, pois o fundamental não é quem fez o depósito, mas sim, a que título ele foi feito. E não podendo ser explicado como pagamento de negócio de venda dos títulos americanos, porque não ficou comprovada a respectiva aquisição pela suposta alienante, restou caracterizada a presunção legal de omissão de receitas.

Quanto às transações com os títulos, alega a Recorrente que, por se tratar de *day trade*, para a sua realização, não seria necessário o registro junto à instituição financeira custodiante nem a intermediação da operação por uma corretora, invocando, a título de prova dessa alegação, apenas a informação prestada pelo Unibanco. Esclarecimento do Unibanco em carta à Recorrente não é prova hábil. Além disso, ainda que se pudesse acatar o esclarecimento do Unibanco como prova, não permite ele concluir, como fez a Recorrente, que nas operações *day trade* está dispensada a intervenção de corretora. Ao contrário, declara textualmente o Unibanco (fl. 193, *in fine*)

"7. A respeito da operação de compra e venda de títulos, vale mencionar que no mercado internacional é comum a realização de operações 'day trade' de negociação com Notas do Tesouro Americano 'TBills', tal como as operações celebradas pela

115

Calçados Azaléia Ltda., o que se faz através de Corretora.....”(negritos acrescentados)

A Recorrente refuta a afirmação do acórdão recorrido, de que a Choy não poderia ser a corretora na operação, pois é certificada como consultor de investimentos (*investment adviser*), o que é diferente de *broker* ou *dealer*. Diz tratar-se de suposição desautorizada pela *US. Securities and Exchange Commission*, em cujo site, consultado em 25 de maio de 2003, está esclarecido que “*um número considerável de consultores e representantes são também corretores*”, e assim, se fosse indispensável a intervenção de corretora, não seria, no caso, necessária a participação de uma terceira empresa. Também essa argumentação não procede. Primeiro, não cabe apenas alegar que a informação foi obtida no site da *US. Securities and Exchange Commission*, competindo a quem alega trazer a prova documental (no caso, a impressão da informação constante do site). Depois, o fato de estar informado que “*um número considerável de consultores e representantes são também corretores*” não permite concluir que nesse número considerável se inclui a Choy.

Sobre as imprecisões terminológicas quanto à denominação dos títulos negociados (*os contratos referem-se a T-Bills, o que seria impossível, pois estes títulos não têm vencimento inferior a um ano*), são elas mais um indício de que as operações de compra e venda dos títulos não se realizaram. É de se estranhar que um consultor de investimentos registrado junto a *US. Securities and Exchange Commission*, no caso a Choy, cometa as imprecisões.

É falacioso o argumento de que, se o Unibanco incidiu em *confusão*, fica evidenciada a eventual promiscuidade terminológica, pois é notório tratar-se de grande e conceituada instituição financeira, supondo-se que seus funcionários conheçam a matéria, e que, tendo sido a operação concebida pelo Unibanco, o fato de o contrato se referir a “*Notas do Tesouro dos Estados Unidos da América (cada uma denominada T-Bill)*” torna evidente que o uso genérico é a terminologia corrente nos meios financeiros. Não há a menor indicação de que assim o seja, e o documento de fl. 295 deixa perfeitamente claro que não há essa generalização terminológica.

O fato de existir operação envolvendo outra empresa, com a mesma concepção (disponibilização dos recursos em Nassau, compra de títulos de Choy Sing, venda no Brasil à mesma empresa Korgg, depósito do valor em conta-

105

terceiros, tendo a Azaléia (não ingenuamente, é claro) concordado em participar da operação, como os recursos transferidos podem ser receita omitida pela Azaléia. Isso há que ser provado em outra instância. Para a Receita Federal, entretanto, não há alternativa: subsumindo-se o fato à hipótese prevista na lei como presunção legal de omissão de receita, não há como deixar de formalizar a exigência.

- **Da prova emprestada invocada.**

O fato de este Colegiado, no processo envolvendo operação idêntica, ter afastado a exigência, não implica que se adote a mesma decisão. Nestes autos a fiscalização se aprofundou mais nas investigações, instruindo-os com informação a respeito das negociações com títulos públicos americanos, permitindo ao julgador concluir pela inexistência das negociações envolvendo os títulos.

- **Resumo do mérito**

Em resumo, tem-se que a Recorrente pretendeu provar a origem do depósito de R\$ 11.156.642,00, como produto da venda de títulos do tesouro americano, trazendo os contratos pelos quais formalizou a aquisição dos títulos e a sua venda. A fiscalização entendeu que essa transação foi simulada. A simulação, por suas própria natureza, só é possível de ser provada mediante prova indireta (presunção). Vários indícios convergentes caracterizam uma presunção. No caso, os seguintes indícios permitem presumir a simulação das operações:

- 1- as características extrínsecas dos instrumentos, que não identificam elementos fundamentais do seu objeto (o título negociado), quais sejam, codificação Cusip e o nome da instituição financeira custodiante;
- 2- a falta de correspondência entre o título mencionado nos contratos (T-Bill) com o respectivo vencimento indicado;
- 3- não indicação, em momento nenhum do processo, da corretora americana que obrigatoriamente deve intervir na negociação;
- 4- a improvável condição de o suposto vendedor, empresa americana legalmente habilitada como consultora de investimentos, cometer tais equívocos na formalização do contrato;
- 5- a compra e a venda no mesmo dia pelo mesmo valor;
- 6- a não comprovação do pagamento dos títulos à empresa americana que supostamente os vendeu (*restou provado que o valor do*

empréstimo obtido junto ao Unibanco, que se alegou ter sido utilizado para adquirir os títulos, foi depositado em nome de uma terceira empresa, na agência do Banestado em Nova Iorque);

7- o fato de o suposto adquirente ser empresa inexistente de fato, e sem capacidade financeira para praticar a operação;

Todos esses indícios convergentes permitem concluir, com segurança, que a operação com os títulos foi simulada, não servindo para provar a origem do depósito questionado.

Não provada a origem do depósito, concretizada a hipótese legal que autoriza a presunção de omissão de receitas.

- **Do indevido agravamento da multa**

Alega a Recorrente não ser irregular e muito menos ilegal, a operação de empréstimo contratada. Não é sobre o empréstimo, em si, que pesa a irregularidade, mas sim, sobre o conjunto das operações, incluindo as transações simuladas com os títulos públicos.

Não há como afastar a multa qualificada quando caracterizada a simulação.

Ainda que se considerasse incompatibilidade lógica entre tipo presuntivo da lei fiscal e a qualidade de "evidente", a simulação supera essa incompatibilidade, pois o intuito de enganar é insito à figura da simulação.

- **Da não incidência dos juros-selic**

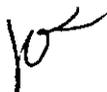
Quanto à SELIC, o art. 13 da Lei nº 9.065/95 determina que, a partir de 1º de abril de 1995, serão calculados segundo a SELIC os juros de que trata o art. 84, I, da Lei 8.981/05, cuja dicção é a seguinte:

" Art. 84- Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, serão acrescidos de:

I- juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal interna;

.....
Portanto, a incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por este órgão administrativo.

- **Das exigências reflexas**



Julgada procedente a ação fiscal quanto ao IRPJ, idêntico destino deve ser dado às exigências reflexas.

Pelas razões declinadas, rejeito as preliminares de nulidade e nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 04 de novembro de 2003



SANDRA MARIA FARONI