



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15563.000390/2007-02  
**Recurso n°** 000000 Voluntário  
**Acórdão n°** **1202-00.563 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPJ E REFLEXOS  
**Recorrente** VICATUR CÂMBIO E TURISMO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

TRIBUTAÇÃO DO IRRF. INOCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CÂMBIO REALIZADAS POR INSTITUIÇÃO AUTORIZADA. VALORES INFERIORES A US\$ 10.000,00 DÓLARES AMERICANOS. NÃO IDENTIFICAÇÃO DO VENDEDOR DA MOEDA.

Não configura a hipótese de incidência prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, o pagamento em reais tendo como causa operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada, em valores inferiores ao limite de US\$ 10.000,000 estipulados por norma expedida pelo Banco Central do Brasil, que dispensava a identificação do vendedor da moeda estrangeira. Aplica-se a excepcionalidade da não incidência do IRRF prevista no caput do referido diploma legal, pela existência de norma especial sobre matéria cambial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Jorge Celso Freire da Silva e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente, temporariamente, o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

## Relatório

Trata o presente processo da lavratura de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ- Lucro Arbitrado, no valor principal de R\$ 8.814,15, relativo ao ano-calendário de 2002, e do Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF – Pagamentos a beneficiário não identificado, no valor principal de R\$ 38.447.655,16, relativo ao período de 09/2002 a 03/2005, acrescido de juros de mora, com base na taxa Selic, e multa de ofício, no percentual de 75%, fls. 1.123 a 1.180.

Segundo relatado no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 1088 a 1122, o lucro da pessoa jurídica foi arbitrado em razão da fiscalização ter constatado não ter havido a escrituração dos lançamentos correspondentes à movimentação da conta nº 6.155.086/8, mantida na agência 272 do Banco Mercantil de São Paulo e da conta nº.121044-2 mantida na agência 236 do Banco UNIBANCO. A única movimentação contabilizada no livro Caixa, foi da conta nº 10.450-7, agência 3402-9 do Banco BRADESCO.

A autuada optou por apurar o seu lucro com base no lucro presumido e, segundo o agente fiscal, estaria obrigada a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou manter livro Caixa, livro no qual deveria estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do art. 527 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

Face aos erros/vícios acima mencionados, a contabilidade da fiscalizada tornou-se imprestável, tanto para apuração do lucro presumido como para a apuração do lucro real. Cópias dos livros Diário, Razão e Caixa constam das fls. 845 a 970. Dessa forma, o imposto a pagar foi calculado com base no lucro arbitrado, sendo a receita bruta obtida da declaração DIPJ do ano-calendário de 2002. Como consequência do lançamento do IRPJ com base no lucro arbitrado, também foi lavrado auto de infração da CSLL, fls. 1.127/1.131. No entanto, não foi apurada contribuição a pagar.

Quanto ao lançamento do IRRF, a fiscalizada foi inicialmente intimada a apresentar documentos originais hábeis e idôneos que comprovassem qual o beneficiário dos pagamentos efetuados nas operações de compra de moeda estrangeira registrados nos Livros Caixa nº 01, 02, 03 e 04 (fls. 949/1.074), relativo ao período de 09/2002 a 03/2005. A autuada esclareceu que não houve a identificação dos beneficiários dos pagamentos pela compra de moeda estrangeira, pois estaria dispensada dessa identificação pelo Banco Central do Brasil-BACEN, conforme Circular nº 2.685/96, para operações de compra de moeda estrangeira em negociações com valores menores de US\$ 10.000,00. Entendeu a fiscalização que, em razão da não identificação dos beneficiários dos pagamentos, listados às fls. 397/603 e 690/844, estariam as operações sujeitas à tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 35% sobre o rendimento líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo, com fundamento no artigo 674 do RIR/99 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

Regularmente intimada a interessada apresentou a sua impugnação, tempestivamente, mediante arazoado, de fls.1.192/1.217, trazendo, em síntese, as seguintes alegações, transcritas do relatório do Acórdão da DRJ, de fls. 1507 a 1515, o qual também adoto:

“• Realiza operações de câmbio de moeda estrangeira, compra e venda, observando rigorosamente as normas e circulares emitidas pelo BACEN e pelo Conselho Monetário Nacional.

• Foi intimada a apresentar documentos e informações acerca de operações de compra de moeda estrangeira sem a identificação do vendedor.

• Foi autuada com base na suposta inobservância ao artigo 61 da Lei nº 8981/95, bem como do artigo 674 do RIR/99. Afirma que é uma autuação ilegal.

• Afirma que são legais os procedimentos operacionais realizados no período de 2002 a 2005 no que concerne à compra de moeda estrangeira sem a identificação do vendedor, efetuados por empresas autorizadas pelo BACEN.

• O BACEN ratificou as operações realizadas, pois se sujeitavam aos ditames da Circular nº 2.685/96, que prevê a licitude da operação de compra de beneficiário não identificado para valores até US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), cujo motivo é a extinção do mercado paralelo.

• Aduz que a Circular ordenava a dispensa da identificação do vendedor, e que não era uma opção.

• Logo, nenhuma das instituições compradoras poderia se recusar a comprar moedas estrangeiras, em valores menores que US\$ 10.000,00, pela negativa do vendedor em se identificar mediante o fornecimento de seu nome e número de CPF.

Não se trata de praxe de mercado, mas da não incidência do IRRF, alíquota de 35 %, nas operações de câmbio com beneficiários não identificados.

• Traz indagações acerca de possíveis autuações a outras instituições, que afirma que não serão realizadas em decorrência da não incidência do artigo 61 da Lei 8.981/95.

• O dispositivo legal contido no citado artigo é cristalino ao prever a não incidência da retenção do tributo no caso de existência de norma reguladora específica, como ocorre *in casu*.

• Logo, atuava sob a égide de norma específica, que norteava a excepcionalidade contida no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, ou seja, sob os auspícios da Circular nº 2.685, de 1996, não podendo ser punida por ter operado em absoluta consonância aos preceitos legais eleitos pelo Estado, vigentes à época.

• Traz ementa de acórdão no Conselho de Contribuintes no sentido de que, quando não há impedimentos legais para o pagamento a beneficiário não identificado, sendo certo que no presente caso existe previsão legal expressa, não subsiste a retenção e a alíquota de 35 %.

• No contrato de câmbio, há duas características que também excluem a incidência da alíquota de 35 %: a comprovação da operação e da sua causa.

• Traz ementas de acórdãos que determinam a não incidência do IRRF quando houver a inequívoca comprovação da operação ou da causa.

- Impossível deixar de reconhecer que, além da legalidade, resta comprovada a sua causa, pois se trata de operação de câmbio, além da existência das operações, comprovada a seguir.
  - O BACEN exerce rigorosa fiscalização, que era informado, diariamente, dos valores totais das operações, registrados em boletos emitidos pela interessada, e consolidados pelo agente centralizador (Ferraro Câmbio e Turismo LTDA).
  - O BACEN envia mensalmente ao agente centralizador o relatório globalizado das operações realizadas pelos agentes credenciados, discriminando o quantitativo mensal de operações de câmbio, com descrição de valores quantitativos de compra e de venda de moedas, taxa cambial média utilizada, valores em moeda nacional e a quantidade de operações realizadas.
  - Também emite documento chamado de MERTAF, que resume todas as operações de compra e venda, onde apresenta o somatório de todas as operações de compra realizadas no dia, sem a identificação do vendedor, ostentando a informação "não consta no cadastro da receita".
  - Tais procedimentos comprovam a existência da operação.
  - O Auditor Fiscal atestou que os valores apresentados como movimentação diária de compra de dólares confere com o movimento informado pelo BACEN, e que a interessada tem cumprido as normas regulamentadoras daquela instituição.
  - Conclui-se que ex-surgem a excludente de aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, pois estamos diante de inequívoca comprovação da operação e da causa, conforme artigo 6º, XVII da IN SRF 15/2001. E ainda, acresça-se a existência da previsão legal das operações.
  - A excepcionalidade do sobredito artigo atende ao Princípio da Razoabilidade, pois, se houvesse a incidência do IRRF a alíquota de 35%, não existiria o mercado de câmbio para vendedores não identificados e restaria inócua a Política Pública de injeção de dólares na economia formal levada a cabo pela Circular nº 2.685/96 do BACEN.
- 0 artigo 61 da Lei nº 8.981/95 tem como objetivo impedir práticas ilegais, ostentando caráter punitivo.
- As operações da Vicatur são rigorosamente legais e devidamente escrituradas.
  - Considerando a exceção do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, inexistente o fato gerador para a retenção na fonte do Imposto de Renda, razão pela qual tal retenção não é realizada por nenhum dos agentes credenciados pelo BACEN para compra de moeda estrangeira.
  - A tributação das operações de câmbio dá-se de acordo com IN SRF nº 118/2000, que não guarda similitude com a forma de arrecadação ou com a alíquota eleita pela Lei nº 8.981/95, que em regra se dá na fonte.
  - Apresenta 3 (três) diferenças entre a norma específica de tributação dos indivíduos que vendem dólares para casas de câmbio, no caso de beneficiários não identificados (IN SRF nº 118/2000), e a norma inaplicável da Lei nº 8.981/95, artigo 61.

- A aplicabilidade da IN SRF nº 118/2000 afasta qualquer outra norma, sendo responsabilidade do vendedor, terceiro, declarar e recolher os valores devidos, afastada qualquer necessidade de retenção na fonte.
- Afirma que vem recolhendo rigorosa e fielmente o Imposto de Renda.
- Alega que teve cerceado seu direito de defesa, posto que teve negado por diversas vezes seu direito de vista dos autos.
- Foi compelida a pedir vista de processo por escrito, e até a presente data não teve vista dos autos, tampouco o seu direito a obtenção de cópias.”

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 12-19.593 da DRJ/Rio de Janeiro I, de fls. 1507 a 1515, contendo o seguinte ementário:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa: LUCRO ARBITRADO - PAGAMENTO - Considera-se definitivamente constituído o crédito tributário lançado, com base no lucro arbitrado, porquanto a autuada providenciou seu parcelamento.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

*Ementa: NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - REJEIÇÃO*

*O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa. No presente caso, a própria interessada contribuiu para que as vistas do processo fosse efetuada próximo do fim do prazo para apresentação da impugnação. Ademais, verifica-se, em sua impugnação, que a autuada entendeu perfeitamente o lançamento, combatendo todos os pontos que entendeu necessário, não caracterizando qualquer cerceamento do exercício de seu direito de defesa.*

*PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA.*

*Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado pelo contribuinte a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa. O valor pago será considerado líquido, cabendo o seu reajustamento para efeito de apuração da base de cálculo sobre a qual recairá o imposto.*

*Lançamento Procedente*

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido se resumem nos seguintes pontos do voto condutor, a seguir transcritos, em parte:

“ [...]verifica-se em sua defesa que a interessada claramente contesta as infrações apuradas, debatendo os pontos que entendeu necessário, demonstrando perfeita compreensão do auto de infração. Logo, não há como considerar procedente a alegação de que o auto não contempla todos o requisitos necessários, muito menos o cerceamento de defesa, quando se verifica que a presente exação preenche todos os pressupostos legais, e que a interessada pode plenamente exercer o seu direito de defesa, como assim o fez.

[...]

O artigo 61 da Lei nº 8.981/95 determina que cabe a incidência do IRRF de 35% sobre os pagamentos efetuados, quando não identificado o beneficiário, "ressalvado o disposto em normas especiais ". Considerando disposto pelo CTN acima (art. 97 do CTN), e interpretando citado artigo, entendo que a norma especial se refere a uma lei ordinária, já que se trata de uma hipótese de isenção ou de não incidência. Deve, portanto, passar por todo o processo legislativo para sua promulgação e sua eficácia. A Circular do Banco Central, cujo principal objetivo é regulamentar os procedimentos utilizados no Mercado de Câmbio, dispondo que as operações de compra de moeda estrangeira são formalizadas mediante o preenchimento de boleto, não pode ser equiparada a uma lei que estabelece isenção ou não incidência.

[...]

Assim, apenas a título de argumentação, ainda que se considerasse que a Circular atuaria como uma norma complementar, ela não pode inovar os ditames da lei. Os atos administrativos não podem inovar.

No caso concreto, a mencionada Circular nem sequer é ato administrativo com o objetivo de esclarecer qualquer norma tributária. Esta circular se presta tão somente a regular o Mercado de Câmbio de Taxas Flutuantes, dispondo sobre seus procedimentos. O próprio Banco Central declarou, em sua resposta A autuada, fls. 1.231, que "*lembramos que o Conselho Monetário Nacional, a Secretaria da Receita Federal e este Banco Central tem suas atribuições definidas por Lei e atuam em conformidade com suas competências*".

[...]

A interessada também se defende que estaria comprovada a operação que deu origem aos pagamentos, uma vez que o Banco Central emitiu os relatórios totalizadores, através do MERTAF. Assim, comprovada a operação, não caberia a tributação com base no artigo 15, XVII da IN SRF no 15/2001. Aduz, ainda, que nas operações de câmbio, a tributação é regida pela IN SRF nº 118/2000, cabendo a tributação do ganho de capital auferido pelos indivíduos que vendem as moedas estrangeiras.

Primeiramente, cumpre destacar que todas as normas trazidas em sua defesa se referem A tributação de pessoa física. No entanto, compulsando os documentos trazidos aos autos, não há qualquer comprovação de que as operações foram realizadas exclusivamente com pessoas físicas. Já que não há a comprovação do beneficiário, fica prejudicada a afirmação de que a hipótese de incidência seria a prevista na IN SRF nº 118/2000, não cabendo a aplicação do disposto do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

[...]

A lei é clara (art. 61 da Lei nº 8.981/95), em seu §1º, determinando que, caso identificado o beneficiário, deve-se também comprovar sua causa. Se não comprovado, cabe a aplicação da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. No caso aventado pela interessada, ou seja, comprovada a operação, mas o beneficiário não for identificado, estaremos diante da hipótese prevista no próprio caput do artigo. Ressalte-se que não há qualquer condicionante no fato descrito no dispositivo legal, bastando não identificar aquele que recebeu o pagamento.”

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, a interessada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arazoado, de fls. 1540 a 1571, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na sua peça impugnatória. Deixa de se manifestar, entretanto, em relação à alegação de cerceamento de defesa trazida na impugnação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre registrar que nos termos do mencionado no voto condutor do acórdão recorrido, os valores referente ao lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica-IRPJ, exigidos na autuação, foram parcelados, consoante processo administrativo nº 15559.000524/2007-46, fls. 1502.

Resta, portanto, como litígio no presente processo, o exame do lançamento do imposto de renda retido na fonte-IRRF, pela falta de retenção desse imposto nos pagamentos efetuados a beneficiário não identificado, com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Alega recorrente que o seu objeto é a realização de operações de câmbio de moeda estrangeira, compra e venda, e que observa rigorosamente as normas e circulares emitidas pelo BACEN e pelo Conselho Monetário Nacional. Afirma que são legais os procedimentos operacionais realizados no período de 2002 a 2005 no que concerne à compra de moeda estrangeira sem a identificação do vendedor da moeda, posto que as operações estavam de acordo com a Circular BACEN nº 2.685, de 1996, que prevê ser desnecessária a identificação do vendedor da moeda estrangeira nas operações de até US\$ 10.000,00 (dez mil dólares).

Já o agente fiscal e o acórdão recorrido sustentam que o artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995 determina a incidência do IRRF de 35% sobre os pagamentos efetuados, quando não identificado o beneficiário, ressalvado o disposto em normas especiais. Considerando o disposto no art. 97 do CTN entendeu o acórdão recorrido que a norma especial mencionada no caput do art. 61 mencionado, se refere a lei ordinária, já que se trata de uma hipótese de isenção ou de não incidência de imposto. A Circular nº 2.685, de 1996 do Banco Central, que dispensou a identificação do beneficiário do pagamento, não poderia ser equiparada a lei, único normativo hábil a estabelecer isenção ou não incidência de imposto.

Em que pese os argumentos trazidos no acórdão recorrido, entendo que o mesmo merece ser reformado.

Inicialmente, cabe transcrever a atividade desenvolvida pela atuada segundo objeto do seu Contrato Social, fls. 1185:

“A sociedade terá por fim, com dedicação exclusiva, as atividades e ‘Agencia de Viagens e Turismo’ prevista na legislação em vigor, Câmbio manual, compra e venda e travelers cheques, esse que autorizado pelo Banco Central o Brasil.”

Na sequência, cabe dizer que resta evidenciado nos autos que a recorrente efetivamente desenvolvia as atividades constantes do seu objeto social, especificamente no que se refere à compra e venda de moedas estrangeiras (câmbio), tendo autorização do Banco Central do Brasil para operar nesse tipo de mercado, conforme extrato da fl. 1274.

Além disso, as afirmações efetuadas pelo próprio agente fiscal, em seu Termo de Verificação Fiscal, atestam a regularidade das operações de câmbio efetuadas pela atuada, segundo as seguintes transcrições, fls. 1104 e 1105:

“Os valores apresentados pelo contribuinte como movimentação diária de compra de dólares confere com o movimento informado pelo Banco Central do Brasil.”

“O contribuinte tem cumprido as normas regulamentares do Banco Central do Brasil.”

Dessa forma, creio não restar dúvidas de que as operações de câmbio realizadas pela recorrente estavam de acordo com as Normas Cambiais emitidas pelo Banco Central do Brasil, órgão que regula o mercado cambial.

Passemos a transcrição e análise das normas tributárias e cambiais em questão.

Assim dispõe o art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995:

**Art. 61.** *Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifei)*

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito, verifica-se que o legislador quis tributar pelo imposto de renda na fonte, à alíquota de 35%, aqueles pagamentos efetuados pela pessoa jurídica aos beneficiários não identificados, ressalvadas as disposições contidas em normas especiais (caput),.

Essa alíquota, em vigor a partir de 1995, foi instituída como forma de desestimular as empresas a procederem pagamentos sem identificação do beneficiário do rendimento, cuja responsabilidade pela retenção recai sobre o pagador. A tributação exclusivamente na fonte vem ao encontro dos interesses tributários da Fazenda Nacional, dada a dificuldade de controle, por parte do fisco, em fazer a cobrança do imposto de renda aos rendimentos percebidos por beneficiário não identificado. Além disso, a incidência do imposto também ocorre nos pagamentos em que há identificação do beneficiário, mas efetuado sem uma causa específica, evitando-se a redução do lucro das pessoas jurídicas pela contabilização de pagamentos por mera liberalidade ou de despesas desnecessárias, conforme § 1º do art. 61 acima transcrito.

Já a Circular nº 2.685, de 1996 do Banco Central do Brasil, na parte que disciplina a compra e venda de moedas estrangeiras, objeto do presente exame, encontra-se reproduzida no normativo denominado Consolidação de Normas Cambiais-CNC, a seguir reproduzido (na parte que interessa), fls. 346:

*“1. As operações de compra de moeda estrangeira de clientes são formalizadas mediante o preenchimento (\*) de boleto (ANEXO Nº1 deste capítulo). (Circ. 1.500, Reg. anexo IV-1, Circ. 2202, Circ. 2.685)*

*2. É permitida a compra de moeda em espécie e de “traveller's cheques”, cheques, ordens de pagamento e demais instrumentos normalmente aceitos no mercado financeiro internacional como representativos de valor, emitidos em favor de pessoas físicas ou jurídicas, inclusive prestadores de serviços relacionados com turismo receptivo ou emissivo. (Circ. 1.500, Reg. anexo IV-2. Circ. 2202)*

*3. As operações a que se refere o tem 2 podem ser realizadas por qualquer montante, mediante comprovação documental, cabendo notar que nas compras de moeda em espécie devem ser observados ainda os seguintes procedimentos: (Circ. 2243, Circ. 2.685)*

*3.1- Identificação compulsória do vendedor: operações de valor igual ou superior a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos), ou seu equivalente em outras moedas, fazendo constar no campo Informações Complementares” do boleto o número do documento de identificação do vendedor; (Circ. 2243)*

*3.2- Identificação dispensada: operações de valor inferior a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos) ou seu equivalente em outras moedas. Nesta hipótese deve ser anotado no campo 'Vendedor - Nome' do respectivo boleto a expressão 'Não identificado', inutilizando-se os demais campos relativos à identificação do vendedor; (Res. 1.552-1c2 e 142, Res. 1.946, Art 1 9-11, Circ. 1.500. Reg. anexo IV-3, Circ. 2.172. Circ. 2202, Circ. 2243) “ (grifei)*

Pois bem. No caso em análise, verifica-se que a autuada era instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil a operar na compra e venda de moedas estrangeiras, de modo que as suas operações encontravam-se regularmente registradas. Segundo a Circular nº 2.685, de 1996, naquelas operações em que a recorrente comprava a moeda estrangeira, de valor inferior a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos) ou seu equivalente em outras moedas, havia dispensa de identificação do vendedor da moeda, conforme item 3.2 acima transcrito. Os pagamentos em reais efetuados pela interessada tinham uma causa, que era a troca de moedas pelo correspondente em moeda estrangeira, operação que fazia parte do seu objeto social. Portanto, pode-se concluir que a autuada exercia suas atividades dentro da legalidade e nos termos do que estipulava as normas regulamentares.

No que se refere à incidência do IRRF nos pagamentos a beneficiário não identificado, o próprio caput do art. 61 excepciona a tributação para o caso de haver “norma especial” sobre a matéria. No meu entender, quando o texto legal se refere a “normas especiais”, para deixar de considerar “pagamento a beneficiário não identificado”, significa qualquer norma emanada por ente público e não somente aquelas normas de caráter tributário.

Com efeito, sou forçado a discordar da interpretação dada pelo acórdão recorrido no sentido de que a “norma especial” a que se refere o caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, deve ser entendida unicamente como “lei ordinária”, já que se trata de uma hipótese de isenção ou de não incidência imposto. Da leitura do texto em análise não há como chegar a essa conclusão. Primeiro, porque se a lei quisesse tributar todos os pagamentos a beneficiário não identificado, descaberia a ressalva ao final do artigo 61. Em segundo lugar, quisesse a lei que a ressalva fosse regulada por norma especial tributária (Portaria, Instrução Normativa), aí sim teríamos a vontade do legislador para que as autoridades tributárias editassem regulamento disciplinando a matéria.

Mas não. Pretendeu o legislador que outras normas emanadas pelo poder público também excepcionassem a tributação. Dessa forma, é perfeitamente possível se admitir que a Circular nº 2.685, de 1996, emitida pelo Banco Central do Brasil, ao dispensar a identificação do vendedor de moeda estrangeira, em valores inferiores a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos) ou seu equivalente em outras moedas, encontra-se caracterizada como “norma especial” a que se refere o caput do art. 61, dispensando-se a retenção do imposto de renda na fonte, diferentemente do que entendeu o acórdão recorrido.

Entendo que essa é a interpretação mais razoável que se pode dar ao art. 61 em comento. Afinal, seria ilógico e sem razão admitir-se que uma empresa trabalhando dentro da legalidade fosse penalizada por cumprir os procedimentos emanados pelo poder público.

Hely Lopes Meirelles, em sua clássica obra *Direito Administrativo Brasileiro*, 28ª Ed., Malheiros Editores, 2003, p.125, o renomado mestre assim aborda a questão da regulamentação das leis: “*Sendo o regulamento, na hierarquia das normas, ato*

---

*inferior à lei, não a pode contrariar, nem restringir ou ampliar as suas disposições. **Só lhe cabe explicitar a lei, dentro dos limites por ela traçados, ou completá-la fixando critérios técnicos e procedimentos necessários para a sua aplicação.***” (destaquei)

Ora, no presente caso, a própria lei previu ressalvas à incidência do imposto de renda aos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica ao beneficiário não identificado. É uma das hipóteses ressalvadas ocorreu com a edição da Circular nº 2.685, de 1996, com características de “norma especial”, que trata de operações de câmbio e que explicitou o determinado pela lei, fixando critérios técnicos – “dispensa de identificação” - exatamente como esclarecido pelo ilustre doutrinador Hely Lopes Meirelles, na obra acima mencionada.

De tudo o que foi exposto, entendo que em face das operações de câmbio terem sido realizadas dentro da legalidade, aplica-se a ressalva da redação final do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, não podendo subsistir a tributação do imposto de renda retido na fonte-IRRF exigido na autuação.

Nesse sentido, voto para que seja dado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo