



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

Processo nº 16151.720110/2017-54
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-002.178 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2018
Matéria PAGAMENTO SEM CAUSA SOBRE REMESSA AO EXTERIOR
Recorrentes KOSMOS COMÉRCIO DE VESTUÁRIO S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998

PAGAMENTO SEM CAUSA. REMESSA A EMPRESA CONTROLADA PARA AQUISIÇÃO DE T-BILLS. QUESTÃO COMPROBATÓRIA.

A remessa efetuada a empresa controlada, para aquisição de títulos do tesouro americano - denominados T-Bills -, deve estar suportada pelo documento que comprova sua causa, qual seja, o próprio título. Se o referido título não foi apresentado, não há como comprovar a causa da operação, mesmo que a remessa tenha sido concretizada, razão pela qual correto o lançamento do IRRF à alíquota de 35%, reajustada sua base.

MULTA AGRAVADA EM 112,5%. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS.

Se referido arquivo magnético, cuja falta de apresentação ensejou o agravamento da multa de ofício para 112,5%, foi apresentado durante o procedimento fiscal, correta a redução da aludida multa para 75%. Ainda que o arquivo tenha sido apresentado com erro de forma, a imputação não deve prosperar, eis que há tipificação específica para tal violação - art. 12, I, da Lei 8.218/1991 -, que inclusive foi objeto de multa regulamentar aplicada devidamente pela fiscalização. Afastamento que se faz necessário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interpostos em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SPO I), que, por meio do Acórdão 05.222, de 06 de abril de 2004, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela empresa, conforme a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: MAJORAÇÃO DOS CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS. IRPJ. CSLL. - O custo das mercadorias vendidas deve ser comprovado por meio de documentos hábeis e idôneos.

COMPENSAÇÃO. IRPJ. CSLL. - Incabível a solicitação de compensação de saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa com valores apurados em ação fiscal quando comprovado que esses saldos já foram totalmente utilizados pelo contribuinte quando da opção pelo REFIS.

IRRF. PRELIMINAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INAPLICABILIDADE. Não há que se cogitar de lançamento por homologação quando não ocorre o pagamento antecipado, hipótese em que o prazo de que dispõe o Fisco para a constituição do crédito tributário é regido pelo disposto no artigo 173 do CTN. *(negritei)*

PAGAMENTO SEM CAUSA. IRRF. - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa. *(negritei)*

MULTA DE OFICIO. AGRAVAMENTO. MULTA REGULAMENTAR. - Quando os registros e respectivos arquivos magnéticos solicitados pela Fiscalização, durante a ação fiscal, não são apresentados na forma devida, não é cabível o agravamento da multa de ofício, mas sim a aplicação da multa regulamentar de 0,5% da Receita Bruta. *(negritei)*

Lançamento Procedente em Parte

Este acórdão refere-se tão somente ao julgamento do que segue:

a) Recurso Voluntário - lançamento do Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de pagamento sem causa, sobre remessa efetuada ao exterior na data de 22/04/1998, que foi mantida pela DRJ. O referido lançamento faz parte do Termo de Verificação nº 3 (e-fls. 469 a 483).

b) Recurso de Ofício - multa de ofício agravada (112,5%) aplicada sobre o Imposto de Renda na Fonte (IRF) acima, que foi reduzida pela DRJ ao patamar de 75%. O referido lançamento faz parte do Termo de Verificação nº 2 (e-fls. 457 a 467).

Como a 7ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes reconheceu a decadência do IRRF, em sede de preliminar, não adentrou ao mérito das questões do IRRF e da multa agravada de 112,5%.

Quanto aos demais fatos geradores apurados pela fiscalização, observe-se que já foram julgados pela citada 7ª Câmara, cuja decisão já transitou em julgado administrativamente.

Desta forma, reproduzirei neste relatório o quanto disposto no relatório do acórdão 107-09.127, da sessão de 12 de setembro de 2007, proferido pela 7ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, mas tão somente em relação às questões intrínsecas ao lançamento do IRF de 1998 e da multa agravada de 112,5% (e-fl. 2.802 e ss):

O lançamento de IRRF refere-se a "pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa". Conforme relatado no Termo de Verificação nº 03 (fls. 232/239), a infração refere-se a operação de aquisição de títulos do governo americano, denominados T-Bills, no valor de R\$ 12.082.980,00. Regularmente intimada, a empresa não conseguiu fazer a prova material da existência dos títulos, o que leva concluir por sua inexistência, tornando o pagamento realizado sem causa, uma vez que o fato econômico que poderia ter sujeitado tal pagamento não existiu. Nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, o imposto foi cobrado à alíquota de 35%, com a base de cálculo reajustada.

Todos os lançamentos, de IRPJ, CSLL e IRRF, tiveram a multa de ofício agravada para 112,5%, em face da não apresentação dos arquivos e sistemas magnéticos, como relatado no Termo de Verificação nº 2 (fls. 226/231).

Não se conformando com o lançamento, a autuada apresentou impugnação articulada da seguinte forma, em síntese, conforme os termos do relatório constante da decisão de primeira instância:

(...)

PENALIDADES VINCULADAS AOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS (IRPJ, CSLL e IRRF)

(...)

- não restou configurada, outrossim, a situação fática inserida ao § 2º do artigo 44 da Lei 9430/1996 pelo artigo 70 da Lei 9532/1997, que tem o embaraço à fiscalização, quando materializado pela não entrega dos arquivos magnéticos, como conduta típica passível de punição mediante o agravamento das penalidades aplicadas sobre os tributos lançados de ofício. Isso porque a não apresentação dos referidos arquivos não criou nenhum embaraço à fiscalização, pois o agente fiscal

conseguiu realizar plenamente seu trabalho, que resultou em várias matérias autuadas;

- sem a caracterização desse embaraço, torna-se indevido o agravamento das penalidades aplicadas, que resultou numa punição desproporcional à omissão constatada, malferindo o princípio da proporcionalidade.

IRRF

- não se consegue definir com clareza se a autuação tem origem em pagamento sem causa ou em pagamento a beneficiários não identificados e também sem causa;

- esta indefinição concorre para a invalidade do discutido lançamento porque o artigo 61 da Lei 8.981/1995, na condição de norma especial, criou uma modalidade de tributação também especial, o que determina a observância de uma subsunção rigorosamente estrita. Vale dizer, a situação fática indicada pelo Fisco deve coincidir exatamente com o fato modelo previsto na hipótese legal, não se admitindo elastério interpretativo do aplicador da norma;

- no caso vertente, forçadamente, a Autuante construiu um processo integrativo para sentenciar que o pagamento efetuado, em 22.04.1998, à empresa ARAPUA INTERNATIONAL INVESTIMENT CORP não tem relação com a captação de recursos feita por essa empresa no exterior, que foram aplicados na aquisição em letras do tesouro dos EUA (títulos denominados de T-BILLS), que posteriormente foram transferidos para a Impugnante, mediante Instrumento Particular de Compra a Termo de Ativo Financeiro firmado em 23 de abril de 1997;

- a síntese apresentada pela Fiscalização no Termo de Verificação nº 03 (fls. 277) evidencia que a situação fática nela apontada não se encaixa nos estreitos limites do artigo 61 da Lei 8.981/1995. No caso presente, no rigor da própria descrição apresentada pelo Autuante, está identificado o beneficiário da remessa dos recursos - a ARAPUA INTERNATIONAL INVESTIMENT CORP, como também está comprovada a operação e indicada a sua causa;

- o confronto entre as respostas oferecidas ao Termo de Verificação nº 08 e o resumo apresentado pelo Autuante no Termo de Verificação nº 03 demonstra que o Autuante omitiu duas informações prestadas pela então fiscalizada que comprovam, cabalmente, a realização das operações por ele questionadas. A comprovada cessão dos títulos à empresa Telenergia Adm. e Participação Ltda. pelo valor de R\$ 26.468.700,00 depositados no Banco Fenícia e a habilitação dos credores externos no processo de concordata;

- no Termo de Verificação nº 03, há várias objeções sobre documentos que não teriam sido vertidos para a língua pátria. Não é Verdade. Foram redigidos em português todos os contratos firmados entre Impugnante e a ARAPUA INTERNATIONAL INVESTIMENT CORP. Quanto ao comprovante da custódia dos títulos, por exigência do agente fiscal, ele foi vertido para o português, recebendo o título de "DEPÓSITO DE ATIVO EM CUSTODIA", no rigor dos termos utilizados pela instituição responsável por essa custódia - a Tiger Internacional Overseas Fund. LTD;

- indevida, portanto, a autuação centrada no artigo 61 da Lei 8.981/1995, por absoluta ausência de nexo causal entre o fato apontado e o citado no dispositivo legal (jurisprudência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro às fls. 286 - Decisão nº 3701);

- ademais, a Impugnante forneceu ao Banco Central do Brasil esclarecimentos sobre a operação financeira em análise (fls. 287/288), conforme comprova a cópia anexa do e-mail expedido pela entidade (fls. 352/357), foram solicitadas em 15/05/2003 e fornecidas em 02/07/2003, antes, portanto, da lavratura do discutido auto de infração. O Banco Central do Brasil é o órgão responsável pelo controle desse tipo de remessa, motivo pelo qual são impertinentes as referências feitas pela Fiscalização sobre normas expedidas por ele, em especial as lançadas na parte "B" do termo de Verificação nº 03;

- os esclarecimentos prestados ao Banco Central do Brasil, lastreados nos documentos exigidos por essa instituição, representam mais uma prova cabal da efetividade da operação indevidamente questionada pela Fiscalização;

- o agravamento da penalidade é absurdo, visto que a apuração dessa matéria independe do controle magnético dos registros contábeis, sendo a autuação relativa ao IRRF isolada e instantânea:

DECADÊNCIA. IRRF.

- ainda há que se observar que o Imposto de Renda Retido na Fonte obedece à sistemática de lançamento denominada por homologação, no qual a regra para contagem do prazo decadencial é dada pelo § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Tendo o pagamento, no caso presente, ocorrido em 22.04.1998, em 22.04.2003, já estava expirado o prazo para o Fisco expedir o questionado lançamento de ofício.

Analisando o feito, a 3ª Turma da DRJ/São Paulo considerou procedente em parte o lançamento, para reduzir a multa agravada, de 112,5% para 75%. (...)

(...)

Inconformada com a decisão, a interessada apresentou recurso a este Conselho, articulada da seguinte forma, em síntese:

a. quanto ao IRRF, diz que o Acórdão recorrido não enfrentou a questão levantada sobre o âmbito restritivo de aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, certamente porque o alcance e o significado desse dispositivo ainda não foram compreendidos pelos integrantes do Fisco;

b. explica que, de acordo com o caput do referido artigo, a ausência de identificação do beneficiário é que determina a tributação do imposto exclusivamente na fonte, uma vez que o anonimato do beneficiário autoriza presumir que o valor em questão acabou sendo destinado aos integrantes da pessoa jurídica; já a tributação prevista no § 1º do mesmo artigo ocorre quando, apesar de conhecido o beneficiário, restar no anonimato a causa desse pagamento, ou seja, quando não for conhecida a natureza da operação. Não se trata nesta última hipótese, portanto, de falta de comprovação da operação, mas sim de ausência de identificação da causa do pagamento;

c. diz que o Fisco, tomando unilateralmente o § 1º do artigo em comento, conferindo interpretação dissociada do caput, quer tributar, na modalidade de fonte, alíquota de 35%, todas as operações para as quais não admite as provas apresentadas. A prevalecer esse entendimento radical, o Fisco estaria liberado do encargo probatório de todo fato tributado, uma vez que, em qualquer situação, poderia afirmar que a operação realizada não tem causa comprovada. Seria

suficiente, como fez no caso vertente, colocar algumas objeções sobre as provas apresentadas pelo contribuinte;

d. em suma, entende que o desconhecimento do beneficiário ou o desconhecimento da causa do pagamento é que justificam a tributação especial em análise. Por decorrência, havendo prova da operação realizada - como ocorre no caso presente -, a recusa dessas provas não autoriza centrar a autuação na regra especial instituída pelo citado art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995;

e. assevera que, no caso, a vasta documentação carreada processo demonstra que os recursos foram encaminhados à empresa Arapuã Internacional, pela aquisição de T. Bill, por Instrumento Particular de Compra a Termo de Ativo Financeiro.

f. assevera que a habilitação dos credores internacionais no processo de concordata, ao qual a Loja Arapuã foi forçada a recorrer, representa a prova definitiva de que houve captação de recursos no exterior, e que a prova material de que houve remessa dos recursos à beneficiária indicada na documentação apresentada ao Fisco - Arapuã Internacional - está no fato de que tal remessa foi efetivada por intermédio do Banco Francês e Brasileiro, em cuja autorização dada a esse Banco está indicada como beneficiária da remessa a Arapuã Internacional, como também está indicada a natureza da operação;

g. alega que o agente fiscal colocou em dúvida a forma de envio dos recursos, deixando insinuado que essa remessa não é compatível com a operação realizada. Porém, se essa remessa não for admitida, a acusação fiscal desaparece, pois deixaria de existir o pagamento questionado;

h. diz que outra prova inconteste da existência dos T-Bill é o contrato Particular de Compra e Venda de Ativo Financeiro em que a Lojas Arapuã cede os títulos adquiridos da Arapuã Internacional para a empresa Telenergia Adm. E Participação Ltda., cujo recebimento do preço acertado se confirma na documentação bancária trazida aos autos;

i. levanta preliminar de decadência do lançamento de IRRF, por ter sido realizado em 15/07/2003, quando já decorridos mais de 5 (cinco) anos do fato gerador, ocorrido em 22/04/1998. Esclarece que a tributação na fonte decorre da auditoria efetivada no âmbito da fiscalização do imposto de renda, que indiscutivelmente se enquadra na sistemática do lançamento por homologação.

(...)

No CARF, a 7ª Câmara reconheceu a decadência do IRRF sobre pagamento sem causa, por entender que o prazo para homologação é aquele previsto no art. 150, § 4º, do CTN, mesmo que houvesse pagamento. Assim, na data do lançamento fiscal (15/07/2003), o lançamento já havia sido atingido pela decadência de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (22/04/1998). Veja na ementa:

MAJORAÇÃO DE CUSTOS. FRAGILIDADE DA PROVA.

Não se mantém o lançamento por majoração de custos apoiado apenas em planilha de demonstrativo da composição do valor das compras registrado na DIPJ, sem que a Fiscalização tenha aprofundado as investigações na escrituração da empresa ou intimado a contribuinte a explicar a inconsistência, sendo que, em diligência determinada para esse fim, não foi confirmado o correto valor dos compras no período.

APRESENTAÇÃO DOS REGISTROS E ARQUIVOS MAGNÉTICOS.
FALTA DE ATENDIMENTO QUANTO À FORMA. MULTA.

É devida multa de 0,5% do valor da receita bruta do período, por falta de atendimento quanto à forma em que devem ser apresentados os registros e arquivos magnéticos.

DECADÊNCIA - IRF - A ausência de pagamento do tributo não é razão para que a exação sujeita a lançamento por homologação tenha o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN, ao invés de adotar o prazo previsto no art. 150, § 4º do mesmo Código, pois o que este dispositivo homologa é a atividade exercida pelo contribuinte. (negritei)

NEGADO provimento ao recurso de ofício e DADO provimento parcial ao recurso voluntário.

Após decisão da turma do Conselho de Contribuintes, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (e-fls. 2.864 a 2.878) à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em que pediu pelo afastamento do reconhecimento da decadência.

A empresa apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Procuradoria, nas e-fls. 2.930 a 2.938.

Na sessão de 16 de março de 2017, por meio do Acórdão 9101-002.703 (e-fls. 3.069 a 3.076), a 1ª Turma da CSRF conheceu do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda e deu-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à turma *a quo* para análise dos demais pontos relacionados ao IRF.

No retorno do processo, coube a mim sua relatoria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Como visto, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais afastou o reconhecimento de decadência pela 7ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, por entender que a decadência não se operou em razão da falta de pagamento do IRRF, o que teria deslocado a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, uma vez que o fato gerador do IRRF concretizou-se em 22/04/1998, o prazo decadencial teve seu curso iniciado em 1º de janeiro de 1999, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta forma, o prazo fatal para o lançamento tributário se encerraria em 31/12/2003. Como a autuação fiscal foi efetuada em 15/07/2003, o lançamento não foi atingido pela decadência.

Ultrapassado isto, resta verificar os demais pontos em relação ao IRRF.

Como visto, o recurso de ofício trata de questão complementar ao ponto a ser enfrentado no recurso voluntário.

Desta forma, para que o recurso de ofício seja analisado, entendo que devo primeiramente enfrentar a matéria constante no recurso voluntário, visto que, uma decisão favorável à recorrente, torna a análise do recurso de ofício prejudicada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A meu ver, a questão central aqui a ser debatida é meramente probatória. A fiscalização aduziu que a empresa não comprovou que os títulos indicados por ela (empresa), os quais davam suporte à remessa ao exterior, efetivamente existiram.

A recorrente, por sua vez, alega que a operação existiu e, para tanto, apresenta alguns documentos que supostamente fazem prova da existência da operação de remessa ao exterior e de sua causa.

Pois bem.

O art. 61 da Lei nº 8.981/1995 é muito claro ao dispor sobre a regra matriz de incidência do IRF em questão:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%, 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.

Como se pode ver, o IRF incide sobre 1º) pagamentos; que não tiveram 2º) comprovação de sua operação ou a sua causa.

A recorrente apresenta vários documentos que comprovam que a operação de remessa (o pagamento) efetivamente existiu, veja-se (e-fls. 187 e ss):

1) Instrumento Particular de Compra e Venda a Termo de Ativo Financeiro firmado em 23/04/1997.

2) Instrumento Particular de Aditamento ao Instrumento Particular de Compra e Venda a Termo de Ativo Financeiro datado de 01/10/1997.

3) Cópia da folha do livro diário geral onde consta o lançamento de valor R\$12.082.980,00.

4) - Cópia de cheque referente pagamento de valor R\$12.082.980,00 emitido em 22/04/1998;

- Cópia de carta enviada ao Credit Lyonnais em 22/04/1998 autorizando a transferência do numerário;

- Cópia de carta enviada ao BSI-Banca Della Svizzera Italiana em 28/04/1998 efetivando o pagamento a Arapuã International;

- Cópia extrato bancário, Banco Fenícia, onde consta o débito de valor R\$12.082.980,00 em 22/04/1998;

Como se pode perceber, os documentos acostados ao processo são suficientes a comprovar que os valores foram remetidos pela ora recorrente à sua empresa controlada no exterior - Arapuã International.

Quanto à causa da operação, a fiscalização concluiu que a empresa não conseguiu fazer prova material da existência dos títulos - T-Bills - supostamente adquiridos, pela empresa, de sua filial no exterior.

Desta forma, pode-se inferir a seguinte percepção pelo fisco: se a empresa indica uma causa, mas não a prova, deduz-se que a causa não está indicada.

A DRJ, seguindo o que fora aferido pelo fisco, manteve o lançamento fiscal com base na falta de formalidade de documentos relevantes à comprovação da causa da operação (e-fls. 2.048 a 2.052):

33. A Impugnante alega que a Fiscalização omitiu no Termo de Verificação nº 03 dois dados importantes que foram objeto de resposta ao Termo de Intimação nº 08: A interessada teria comprovado a cessão dos títulos à empresa Telenergia Adm. e Participação Ltda. pelo montante de R\$ 26.468.700,00 depositados no Banco Fenícia (fls. 19/125) e a habilitação dos credores externos no processo de concordata.

Ademais, a acusação de que os documentos não teriam sido vertidos para a língua pátria não seria verdade. Argumentou, outrossim, que foram prestados esclarecimentos ao Banco Central do Brasil, lastreados nos documentos solicitados, órgão esse responsável pelo controle desse tipo de operação, motivo pelo qual são impertinentes as referências feitas pela Fiscalização sobre normas expedidas por ele, em especial as indicadas na arte "B" do Termo de Verificação nº03.

34. Ocorre que a Fiscalização demonstrou diversas inconsistências com relação à comprovação da operação por meio da qual a Arapuã Internacional Investment Corp. teria supostamente adquirido, inicialmente, da Liberal Banking Corporation Limited, as T-BILLS.

35. O contrato (fls. 203/205) da suposta compra de T-BILLS apresentado pela Impugnante durante a ação fiscal está em inglês (Lei 6015/1973), os seus signatários não estão identificados, não há prova de que eles representem as empresas indicadas no contrato, não há assinaturas de testemunhas do acordo supostamente realizado, não há qualquer tipo de autenticação das assinaturas dos contratantes, nem registro do contrato ou visto consular (Súmula 259 do STF) e não há comprovação de que a ofertante (Liberal Banking Corporation Limited) possuía de fato os títulos ("confirmation").

36. Ademais, a comprovação da custódia também não foi considerada a contento. O documento para comprovar a custódia dos títulos consistiu em uma cópia reprográfica simples (fls. 206) e a respectiva tradução juramentada de um "depósito de ativos em custódia" (fls. 211/212); entretanto, em nenhum momento foi apresentado o recibo de custódia e nem mesmo documentos comprobatórios da conta.

37. Além disso, apesar de a empresa ter apresentado documentos relativos a uma movimentação bancária no valor de R\$ 26.468.700,00 (fls. 122/125), que corresponderiam à venda das T-BILLS por parte das Lojas Arapuã S/A, não apresentou a ordem de transferência ao Banco custodiante de que o novo proprietário dos títulos seria a Telenergia Adm. e Participações Ltda. (item "i" do Termo de Intimação nº 08), e o contrato particular de compra e venda (fls. 200/202) não tem a assinatura de testemunhas, não foi registrado e as assinaturas dos contratantes dele constantes não foram autenticadas.

38. A respeito do fato desse último contrato não apresentar carimbo atestando sua inscrição no Registro de Títulos e Documentos, leia-se, o que o caput do art. 135 do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) - então em vigor - diz sobre a matéria:

"O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de transcrito no Registro Público."

39. Observe-se que o valor total da operação foi por volta de US\$ 25.000.000,00, valor expressivo, o que reforça a idéia da necessidade da efetiva comprovação das cautelas usuais à operação em pauta, e não as apresentadas pela Defendente, não tendo sido comprovada por parte da empresa a existência do ativo financeiro.

40. A empresa, outrossim, não apresentou, em sua defesa, qualquer justificativa sobre o fato do valor remetido para o exterior não se encontrar refletido nos registros contábeis, como determina o artigo 197 do RIR/1994, já transcrito acima.

41. O contribuinte deve manter registros precisos, bem como os documentos que os suportam, para poder comprovar adequadamente suas transações, o que definitivamente não ocorreu no presente caso.

42. Por fim, a alegação de que a empresa teria fornecido esclarecimentos ao Banco Central do Brasil - BACEN, por e-mail (fls. 352/357), da operação por ela realizá-la, e de que o BACEN é o órgão responsável pelo controle desse tipo de remessa, não elide a infração verificada pela Fiscalização, dado que a competência para analisar os aspectos tributários das operações realizadas pela Lojas Arapuã S/A, como a tratada no Termo de Verificação nº 03, é da Secretaria da Receita Federal - SRF. Saliente-se que as cópias dos e-mails anexadas não trazem informações que não tenham sido discutidas nos autos.

A recorrente, por sua vez, argumenta que os documentos apresentados são suficientes para referida comprovação (e-fls. 2.133):

Em primeiro lugar, a habilitação dos credores internacionais no processo de concordata, ao qual a Recorrente foi forçada a recorrer, representa a prova definitiva de que houve captação de recursos no exterior. Há prova material, portanto, sobre a aquisição dos denominados T-Bills. Há igualmente prova material de que houve remessa dos recursos à beneficiária indicada na documentação apresentada ao Fisco - a Arapuã International -, posto que essa remessa foi efetivada por intermédio do Banco Francês e Brasileiro. Na autorização dada a esse Banco está indicada como beneficiária da referida remessa a Arapuã International, como também está indicada a natureza da operação realizada entre as empresas ligadas - Arapuã brasileira e a Arapuã International.

(...)

Nas folhas 2.137, a recorrente conclui:

A remessa dos recursos, portanto, está cabalmente comprovada. Como também está comprovado que esses recursos foram encaminhados à empresa Arapuã International, que é a beneficiária da operação em análise, que em nenhum momento teve sequer questionada essa sua condição.

Pois bem.

Para entendermos a operação, convém reproduzir a ordem cronológica dos fatos:

- Em 23/04/1997, a Arapuã International adquire títulos no exterior, no valor de US\$ 25,000,000.00.

- Na mesma data (23/04/1997), a Arapuã International figurou como vendedora em contrato de venda e compra de ativos financeiros no valor de face de US\$ 25,090,366.45, cuja compradora era a recorrente. Tal contrato tinha como objeto a aquisição de títulos do tesouro americano, denominado T-Bills, e que tinha como previsão de pagamento, pela compradora, a data de 24/04/2000, mediante depósito em conta corrente, a ser previamente determinada pela vendedora, de um montante em reais equivalente naquela data a US\$ 40,000,000.00.

- No mesmo mês de abril de 1997, a recorrente cedeu os direitos aos títulos à Telenergia Adm. e Participações, recebendo à vista pelo montante de R\$ 26.468.700,00.

- Na data de 01/10/1997, houve aditamento do contrato entre a recorrente e a Arupuã International, em que a previsão para pagamento foi postergada para 24/04/2005, em que restou consignado que valor a pagar seria de US\$ 25,000,000.00.

- Na data de 22/04/1998, a recorrente efetuou a remessa no montante de R\$ 12.082.980,00 à Arapuã internacional, cuja natureza da remessa é de Disponibilidades no Exterior.

- Na data de 22/06/1998, a Arapuã (recorrente) requereu concordata, em que foram habilitados seus credores, cujo montante da dívida era de US\$ 19.400.000,00.

O Anexo I (e-fl. 196) do contrato de venda e compra de ativos financeiros apenas reproduz o objeto do contrato, não se tratando do próprio T-Bill adquirido no exterior, veja-se:

ANEXO I

ATIVOS

TIPO:	US TREASURY N/B
EMITENTE:	GOVERNO DOS ESTADOS UNIDOS
NÚMERO DE REGISTRO:	9128272N1
DATA DE EMISSÃO:	31 DE MARÇO DE 1997
VENCIMENTO:	31 DE MARÇO DE 1999

VALOR DE FACE: US\$ 25.090.366,45

Inicialmente, mister rebater argumento ofertado pela recorrente de que não se sabe se a autuação decorreu de pagamento a i) beneficiário não identificado ou a ii) beneficiário não identificado e sem causa. Ora, resta muito evidente que o lançamento fiscal trata da falta de comprovação da causa da operação de remessa do montante de R\$ 12.082.980,00 e assim foi trazido pela fiscalização, veja (e-fl. 481):

De todo o exposto, fica cabalmente comprovado que a fiscalizada não conseguiu fazer a prova material da existência dos títulos. Tal fato nos leva a concluir por sua inexistência. **O pagamento realizado torna-se sem causa econômica.** O fato econômico que poderia ter sujeitado ao seu pagamento não existiu. *(destaques são meus)*

A lei 8.981/95, atualizada pela Lei 9.065/95, em seu artigo 61, parágrafo primeiro prevê a incidência na fonte à alíquota de 35% com base de cálculo reajustada a todos os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa.** *(destaques são meus)*

Outrossim, não entendo haver recusa das provas por parte da fiscalização, como alegou a recorrente. O fisco examinou as provas apresentadas, mas seu fundamento para a autuação reside na falta de apresentação dos títulos T-BILLS que, diga-se, não foram apresentados em nenhum momento.

E também não percebo que a responsabilidade do encargo probatório seja (exclusiva) do fisco, como afirmou a recorrente. O fisco solicitou a comprovação da operação da remessa e de sua causa. Se a empresa não apresentou, correto o entendimento do fisco de que a causa da operação não foi comprovada. Caso a empresa tivesse razão em suas alegações quanto ao ônus probante, nenhum lançamento fiscal em que algum contribuinte deixe de apresentar documentos e esclarecimentos à fiscalização deveria prosperar, pois se o fisco não faz prova de que os documentos existiram, mas não condizem com a essência, o lançamento estaria eivado de vício de nulidade. É uma incoerência pensar assim.

Por outro lado, tenho que ressaltar que sou partidário de que a falta de formalização de alguns documentos, por si só, não é capaz de afastar o argumento da recorrente quanto à causa do pagamento.

Entretanto, somados esses indicativos a outros indícios, a justificativa torna-se mais enfraquecida.

E foi o que percebi no caso.

Não obstante a recorrente apresentar vários documentos referentes à operação, o que me faz inferir que a operação efetivamente não tinha uma causa justificável é a falta de apresentação dos referidos títulos (T-Bills) durante o procedimento fiscal, tampouco durante o processo administrativo fiscal. Assim, não há como aceitar o fundamento econômico indicado pela recorrente, razão pela qual torna-se insubsistente a causa trazida pela recorrente aos autos do processo.

Esta conclusão é reforçada pelo fato da operação ter sido contratada com empresa ligada, o que demandaria menos esforços à recorrente para levantar a documentação e apresentá-la ao fisco.

E nem os elementos e documentos apresentados pela recorrente - por exemplo, justificativas apresentadas junto ao Banco Central do Brasil, habilitação de seus credores - são suficientes para fazer prova de que os títulos efetivamente existem, eles apenas comprovam que a operação foi realizada, mas isso não nos permite inferir que a causa foi justificada.

Outro argumento que entendo não merecer guarida é o que segue (e-fl. 2.117):

Na interpretação desse parágrafo, a primeira dúvida a ser sanada exige resposta para a seguinte indagação: pode um parágrafo ter conteúdo distinto da regra prevista no *caput* do artigo? A resposta, evidentemente é negativa, já que o parágrafo deve explicitar o comando previsto no *caput*.

Dessa forma, também nesse parágrafo deve estar prevista situação em que o Fisco, por desconhecimento da causa da operação, vê-se impedido de realizar a prova do fato tributado que a lei lhe impõe. Isso ocorrerá quando, apesar de conhecido o beneficiário, restar no anonimato a causa desse pagamento. Em suma, quando não for conhecida a natureza da operação. Não se trata, portanto, de falta de comprovação da operação, mas sim de ausência de identificação da causa do pagamento.

A recorrente parte de premissa distinta da que partiu o fisco, pois alega que a causa já está comprovada. O fisco, por sua vez, entende que, independentemente da comprovação da realização da operação de remessa, sua causa também deve estar suportada por documentação hábil e idônea, para que seja reconhecida como aquela indicada pela empresa.

Concordo com o entendimento exposto pela autoridade fiscal, razão pela qual proponho manter o lançamento fiscal quanto ao IRRF remetido ao exterior.

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício atende aos requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Como visto, a DRJ exonerou do lançamento fiscal a parte correspondente ao agravamento da multa de ofício incidente sobre o IRRF decorrente de pagamento sem causa, reduzindo de 112,5% para 75%.

Como bem destacado pela delegacia de piso, entendo que o recurso não merece prosperar.

A fiscalização havia aplicado a multa agravada (de 112,5%) com base na redação do art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, vigente na época da apuração do fato gerador, que remete ao art. 12 da Lei nº 8.218/1991, em razão da falta de apresentação de arquivos magnéticos, por parte da fiscalizada. Veja os textos legais:

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (negritei)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

Lei nº 8.218/1991

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;

III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.

Não obstante a fiscalização ter aplicado a multa conforme consta no Termo de Verificação Fiscal nº 02, compulsando os autos do processo, percebe-se que a empresa apresentou os arquivos magnéticos, embora tenham sido apresentados em forma diversa da solicitada pela fiscalização - arquivo conforme *lay-out* estabelecido pela IN 68/1995 c/c Port. COFIS 13/1995 -.

No Termo de Intimação nº 6 (e-fl. 377), a fiscalização intima a empresa para corrigir os erros de forma contido no arquivo magnético apresentado pela empresa:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em decorrência do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 18/07/02 e das Intimações ns. 4 e 5, de 12/12/02, **referentes à apresentação dos arquivos magnéticos, recebidos** que foram condicionalmente, e que, após os testes de consistência, constatou-se a inobservância as especificações da IN 68/95 e da Port. COFIS 13/95, notadamente quanto aos arquivos por estabelecimentos e por mês, fica a empresa intimada a esclarecer e/ou apresentar os arquivos magnéticos devidamente recuperados, no prazo de cinco dias, nos termos dos arts. 910 e 927 do Decreto n. 3.000, de 26/03/99. (negritei).

Outrossim, consta no processo os relatórios de acompanhamento dos arquivos magnéticos, que têm a função de validar os arquivos (e-fls. 331 a 373).

Ou seja, tudo isso demonstra que os arquivos magnéticos foram apresentados, razão pela qual entendo correto o entendimento da DRJ por exonerar a multa agravada de 112, 5% da infração aqui discutida.

Quanto ao erro de forma nos arquivos apresentados, apenas a título de observação, a fiscalização autuou a empresa com fundamento no art. 12, I, da Lei nº 8.218/1991, infração esta que foi mantida no CARF, não sendo objeto deste acórdão em razão de seu trânsito em julgado.

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

Desta feita, proponho negar provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

