



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 16327.002116/2005-53
Recurso nº 137.357 Voluntário
Matéria IOF-Câmbio (Auto de Infração)
Acórdão nº 203-12.887
Sessão de 8 de maio de 2008
Recorrente DRJ-CAMPINAS/SP
Recorrida MAÇAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Data do fato gerador: 14/04/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

Deve o Fisco provar o fato constitutivo de seu direito de exigir o crédito tributário.

IOF-CÂMBIO. NOTAS DO TESOIRO DOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. T-BILLS. AQUISIÇÃO JUNTO A EMPRESAS NACIONAIS. NÃO COMPROVAÇÃO DE SUA REVENDA A VENDEDOR LOCALIZADO NO EXTERIOR. INOCORRÊNCIA DE OPERAÇÃO SUJEITA AO IOF.

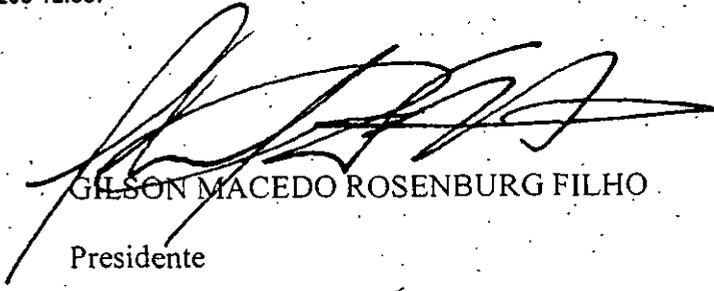
Imputação da realização de operações casadas de notas do tesouro americano (T-Bills), caracterizadas por aquisições junto a empresas nacionais e por posterior revenda a instituição financeira localizada no exterior, sem, entretanto, a comprovação desta última transação, implica na descaracterização de uma operação de câmbio e, conseqüentemente, na ocorrência do fato gerador do tributo.

Recurso de ofício negado.

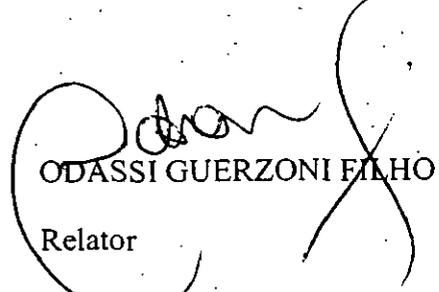
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Os Conselheiros Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, José Adão Vitorino de Moraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho e Emanuel Carlos Dantas de Assis apresentarão declaração de votos.

IMP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFÉRENCIA JURÍDICA
Brasília, 29, 10, 08
Marildo Curcio da Oliveira
Mat. Slapo 91650



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente).

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 10, 08

Marilda Cursino da Oliveira
Mat. Signo 91350



MF-SEGUNDO OFÍCIO DE CONTRIBUINTES
CONF. CC. 10.000.000.000
Brasília, 29, 10, 08

Mônica Cristina de Oliveira
Mat. Smp. 91659

Relatório

Trata o presente julgamento de analisar **Recurso de Ofício** interposto pela DRJ em Campinas/SP, que considerou improcedente o lançamento efetuado pelo fisco por meio de auto de infração para a exigência de IOF-Câmbio, no valor de R\$ 2.599.950,00, nele incluídos juros de mora e multa de ofício de 150%, portanto superior ao limite de alçada estabelecido no artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 1972. O referido procedimento da fiscalização fora cientificado à contribuinte em 21/12/2005 e se referia a dois fatos geradores, ambos ocorridos no dia 14/04/2000, caracterizados, segundo os Auditores-Fiscais, por operações ilegítimas de câmbio concebidas através de uma sequência de operações casadas de compra e venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos da América, denominadas "T-Bills"¹. Por conta da exasperação da multa de ofício foi formulado a Representação Fiscal para Fins Penais.

A operação que deu causa ao lançamento - compra de T-Bills efetuada pela autuada junto a empresas do conglomerado "Parmalat", a Parmalat Participações do Brasil Ltda. e a Carital Brasil Ltda. -, segundo o fisco, aparentemente indicativa da realização de uma aplicação financeira, na verdade, ainda segundo o fisco, consistiu em operações de câmbio atípicas, não usuais, que objetivaram a troca de moedas, com o propósito, para uns, de prover uma origem para o ingresso de reais em contas bancárias no Brasil, e para outros, de servir de instrumento para mandar dólares para o Exterior.

Para tal descaracterização, valeu-se o fisco dos seguintes argumentos: o contribuinte não quis ou não pôde fornecer cópia dos contratos; nunca existiu autorização do governo brasileiro para que títulos da dívida pública de outros países viessem fazer concorrência aos títulos de nossa própria dívida pública, mas que, se existisse, não seria permitido que um banco sediado no Uruguai, portanto fora do controle das autoridades monetárias do país, assumisse o papel de intermediário financeiro, como ocorreu no presente caso, já que o intermediário das operações foi o Crédit Lyonnais (Uruguay); a compra e venda de valores mobiliários dentro do Brasil devem ser feitas sempre através de instituição especificamente autorizada; as pessoas jurídicas que, supostamente, compraram os papéis diretamente do Crédit Lyonnais não exibiram qualquer comprovante do respectivo pagamento; as transações de compra e venda dos títulos eram feitas possivelmente no mesmo horário, no mesmo local e não produziam ganho algum; ao contrário, perdas; os primeiros adquirentes das T-Bills no Brasil não comprovam a realização de qualquer pagamento; em seu lugar apresentam contrato de mútuo com coligadas, frequentemente firmados no Brasil pela mesma pessoa, que numa linha assina como representante do adquirente brasileiro e na outra como mandatário da vendedora uruguaia; e a aparente perda em dólares observada entre uma operação e outra se explica como sendo a comissão paga ao banco por ter efetuado o câmbio.

Ainda segundo os Auditores-Fiscais autuantes, nos negócios objeto do presente auto de infração, as sucessivas compras de T-Bills produzem os mesmos efeitos de operações de câmbio, realizadas fora de instituição legalmente habilitada: o primeiro comprador das T-

¹ Segundo explicação do próprio fiscal autuante, à fl. 47, item 2, "Trata-se de um ativo que oferece a seus possuidores pequena remuneração de juros, mas principalmente proteção contra variações cambiais bruscas, posto que expresso em dólares. Oferece também liquidez e segurança, considerando-se que, em última análise, seu resgate é assegurado pelo governo dos Estados Unidos. (sic)



CONTRIBUENTES
BRASIL 29/10/08
Marilda Ciberto de Oliveira
Mat. S/lope 91650

Bills formalizava o ingresso no país de contrato representativo de certa quantidade de moeda estrangeira que já estava no Crédit Lyonnais (Uruguay). O valor correspondente em reais, base de cálculo do IOF, é depositado na conta bancária da empresa no Brasil pelo adquirente seguinte das T-Bills. Simultaneamente, a quantia correspondente em dólares torna-se disponível para quem efetua a venda ao Crédit Lyonnais. Trata-se de operação atípica, que envolve a um só tempo, dois bancos: um, dentro do país, que não precisa estar informado sobre estar sendo utilizado como um instrumento para a transformação da moeda estrangeira em reais; o segundo, situado fora do Brasil, está, evidentemente fora do sistema financeiro nacional, e, assim, qualquer contribuinte sujeito à lei brasileira está impedido de utilizar o seus serviços para promover a entrada e/ou a saída de moeda no ou do país. Assim, apesar da vedação legal, o Crédit Lyonnais tornou possível não só a operação ilícita de câmbio, mas também a remessa clandestina de dólares para qualquer lugar fora do país, no interesse do último vendedor.

O enquadramento legal da infração foi apontado pelo fiscal atuante como sendo os artigos 63, II, 64, II, 65 e 66, do Código Tributário Nacional, além de alguns dispositivos do CTN, os artigos 5º, 6º e 7º da Lei nº 8.894/94; os artigos 11, 12, 13, 14 e 15 do Decreto nº 2.219/97, todos combinados com os artigos 1º e 2º do Decreto nº 23.258, de 1933, e artigo 23 da Lei nº 4.131/62, com a redação dada pelo art. 72 da Lei nº 9.065/95.

Na impugnação a autuada contestou a descaracterização do seu negócio jurídico feita pelo fisco, visto que à época ainda não vigia o disposto no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional², que, fosse o caso, respaldaria tal procedimento. Além disso, para a impugnança, operou-se a decadência, vez que os fatos geradores ocorreram em abril de 2000 e a ciência do auto de infração se deu em dezembro de 2005; as operações realizadas não tiveram o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador de tributos, pois as operações de câmbio estão sujeitas à alíquota zero de IOF, não valendo, neste caso, a pretensão do fisco de que tal benefício – redução para zero da alíquota – restaria perdido, visto que nas operações não houve a troca de moeda, nem mesmo se acha configurada qualquer operação de câmbio; e, por fim, que, ainda que fosse devido o tributo, se mostra improcedente a aplicação da multa qualificada de 150%.

Preliminarmente, a DRJ rechaçara o argumento da Recorrente de que teria havido a **decadência** em face do transcurso do prazo de cinco anos estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, por entender aplicável à hipótese o disposto no inciso I, do artigo 173 do referido CTN, na esteira de entendimento esposado pela Segunda Turma do STJ no REsp nº 182241/SP, DJ 21/03/2005, da relatoria do Ministro João Otávio de Noronha³

² Art. 116

Parágrafo Único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

³ TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

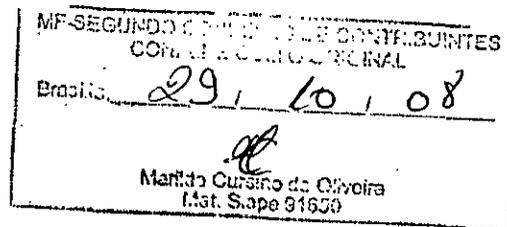
1. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do artigo 173, I, do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

R
D

Embora tivesse adotado como regra aplicável para a determinação do termo inicial da decadência para este caso a do inciso I, do art. 173, do CTN, não a condicionou à caracterização de fraude.

Porém, segundo aquele colegiado, a fiscalização não logrou comprovar inteiramente a seqüência de operações casadas, mais especificamente a segunda parte da operação, que configuraria a realização de operações simuladas de câmbio, razão pela qual cancelou integralmente o lançamento.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 10, 08
Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Supl. 91050

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

Tratou-se de uma auditoria fiscal realizada à distância, ou seja, sem a presença dos auditores-fiscais no estabelecimento da autuada ou no local onde se encontravam a sua escrituração contábil, já que a empresa fora extinta em dezembro de 2003, cujo resultado foi o de que a fiscalização considerou, ou melhor, desconsiderou uma operação de compra e venda (?) de títulos (T-Bills), para tê-la como sendo uma operação de câmbio e, daí, fazer incidir a alíquota de 25% a título de IOF.

Para tanto, consideraram os Auditores-Fiscais autuantes que as empresas do conglomerado Parmalat (Parmalat Participações Ltda e Carital Brasil Ltda.), que haviam adquirido as notas do Tesouro dos Estados Unidos da América junto ao Credit Lyonnais (Uruguay), efetivamente as revenderam para autuada, e esta, ato contínuo, e sem qualquer ganho, as revendeu de volta para o Credit Lyonnais (Uruguay), ou seja, trocou seus reais por dólares, o que caracterizaria uma operação de câmbio sujeita ao IOF.

Digo que foi uma auditoria à distância pois as comunicações entre o fisco e a contribuinte e vice-versa se deram por meio dos Correios, quer o tradicional, quer o virtual, o correio eletrônico. Mas, não que nesse procedimento haja qualquer ponta de ilegalidade; ao contrário. Ocorreu, entretanto, que neste caso específico, essa circunstância, aliada a iminente ocorrência do prazo decadencial, induziu a que os trabalhos fosse encerrados sem um maior aprofundamento, o que, a meu ver comprometeu severamente o seu resultado, a ponto de, em breves parágrafos, a DRJ tê-lo considerado improcedente.

E não se diga que houve precipitação no julgamento da primeira instância. Ora, tem razão a DRJ quando, de forma precisa, aponta a falta de comprovação nos autos da segunda parte da transação – a alegada venda, ou revenda, por parte da autuada das T-Bills ao Credit Lyonnais (Uruguay), como o motivo principal de sua decisão, já que a questão que lhe foi posta resumira-se à matéria e prova de fato. Interessante notar que no próprio Anexo elaborado pela fiscalização (fl. 53) a coluna que indicaria o valor da venda ao Credit Lyonnais está em BRANCO!!!

Mas, por quê a auditoria não presencial se mostrou preponderante para o destino do auto de infração? Ora, todos os documentos solicitados pelo fisco foram fornecidos pela autuada, exceto justamente os que se prestariam a comprovar a suposta venda para o Credit Lyonnais e, quanto a isso, conformou-se o fisco com a resposta da autuada – de que iria fazer tal solicitação ao Credit Lyonnais, como, aparentemente o fez – e não moveu uma palha sequer para compulsar *in loco* a escrituração contábil a fim de confirmar ou não a suspeita lançada. Sim, o Livro Diário permitiria ao fisco estabelecer ao menos se houve, quando houve, por quanto se deu a tal venda das T-Bills para o Credit Lyonnais.

Limitou-se, entretanto o fisco, a fazer constar de suas conclusões que, *verbis*, "11) Claro está que se fosse possível provar a inexistência dos T-Bills, como já aconteceu em outros casos semelhantes examinados pela Receita Federal, ficaria evidente que a operação

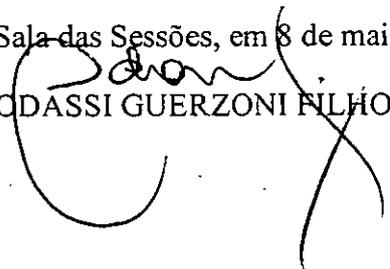
18

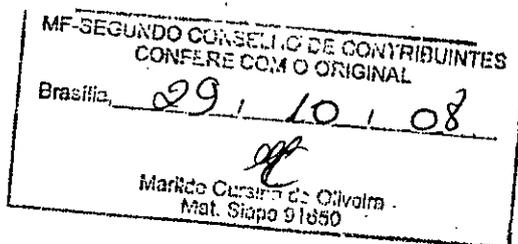
como um todo é uma fraude. Nos casos aqui relatados, porém, todos os documentos expedidos pelos envolvidos fazem referência, até onde esta Auditoria pôde apurar, a títulos existentes".
(grifos meus)

Como dito acima, a premência ditada pela decadência mostrou-se como fator determinante para que a auditoria fosse concluída antes de 31/12/2005, data em que, nos termos do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo se presume, deva ter sido o entendimento dos fiscais autuantes, embora dele, respeitosamente, eu discorde, ocorreria a prescrição. Assim, não obstante a resposta da autuada à indagação e solicitação quanto aos comprovantes da venda efetuada das T-Bills ao Credit Lyonnais (Uruguay) não tivesse sido satisfatória, não havia mais tempo para novas investigações, daí lavratura do auto de infração sem os documentos capazes de dar suporte às imputações nele contidas, especialmente a de que houve uma operação de câmbio.

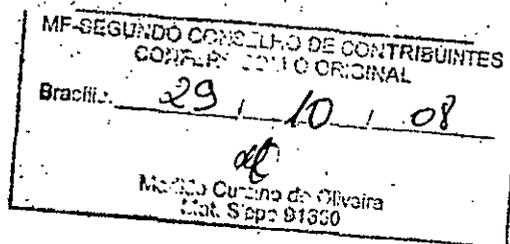
Em face do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 8 de maio de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO







Declaração de Voto

Em conjunto, dos Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, LUIZ GUILHERME QUEIROZ VIVACQUA (SUPLENTE), JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado e em apertada síntese, trata-se de Recurso de Ofício (RO) originário da DRJ-Campinas/SP, que julgou improcedente o lançamento de IOF levado a efeito contra a interessada, pois a Fiscalização não demonstrou na sua completude a seqüência de operações casadas, em especial a realização de operações simuladas de câmbio.

Há muito o Poder Judiciário tem se pronunciado no sentido de que o *“procedimento administrativo de apuração de débitos tributários não se constitui em condição de procedibilidade para a instauração da ação penal visando à apuração de delito contra a ordem tributária, tendo em vista a independência das instâncias que se verifica.”* (HC 20099/CE, Ministro relator Gilson Dipp, DJ de 10/02/2002, p. 224).

O entendimento acima, aliás, está em linha com o posicionamento e argumentações que vêm se firmando neste Colegiado quando o tema é o acolhimento – ou não – das aplicações de multa qualificada-por-fraude.

Ainda a corroborar o acima afirmado, necessário é termos em boa conta aquilo que já analisado e solucionado pela Ministra Laurita Vaz, por ocasião do julgamento do HC 50933/RJ, com publicação no DJ de 02/10/2006, página 294:

“(…)

3. É verdade que este Superior Tribunal de Justiça tem-se pronunciado no sentido de aderir à recente jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, reformulada a partir do julgamento plenário do HC nº 81.611/DF, relatado pelo ilustre Ministro Sepúlveda Pertence, para considerar que não há justa causa para a persecução penal do crime de sonegação fiscal, quando o suposto crédito tributário ainda pende de lançamento definitivo, sendo esta condição objetiva de punibilidade.

4. Não obstante, considerando as peculiaridades concretas do caso, verifica-se que a hipótese sob exame em muito se diferencia daquelas outras que inspiraram os referendos precedentes. De fato, uma coisa é desconstituir o tipo penal quando há discussão administrativa acerca da própria existência do débito fiscal ou do quantum devido; outra bem diferente é a configuração, em tese que seja, de crime contra a ordem tributária em que é imputada ao agente a utilização de esquema fraudulento como, por exemplo, a falsificação de documentos, utilização de empresas “fantasmas” ou de “laranjas” em operações espúrias, tudo com o claro e primordial intento de lesar o Fisco. Nesses casos, evidentemente, não haverá processo administrativo-tributário, pelo único motivo de que foram utilizadas fraudes para suprimir ou reduzir o recolhimento de tributos ficando a autoridade

administrativa completamente alheia à ação delituosa e sem saber sequer que houve valores sonegados.

5. Apurar a existência desses crimes contra a ordem tributária cometidos mediante fraudes, é tarefa que incumbe ao Juízo Criminal; saber o montante exato de tributos que deixaram de ser pagos em decorrência de subterfúgios para viabilizar futura cobrança é tarefa precípua da autoridade administrativo-fiscal. Dizer que os delitos tributários, perpetrados nessas circunstâncias, não estão constituídos e que dependem de a Administração buscar saber como, onde, quando e quanto foi usurpado dos cofres públicos para, só então, estar o Poder Judiciário autorizado a instaurar a persecução penal equivale, na prática, a erigir obstáculos para desbaratar esquemas engendrados com alta complexidade e requintes de malícia, permitindo a seus agentes, inclusive, agirem livremente no sentido de esvaziar todo tipo de elemento indiciário que possa comprometê-los, mormente porque a autoridade administrativa não possui os mesmos instrumentos coercitivos de que dispõe o Juiz Criminal.

(...)"

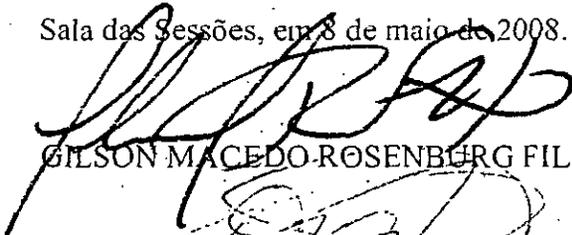
Para o caso em concreto, portanto, correto o afastamento da multa qualificada, uma vez que não comprovada a suposta operação eivada de vícios da qual participara a interessada.

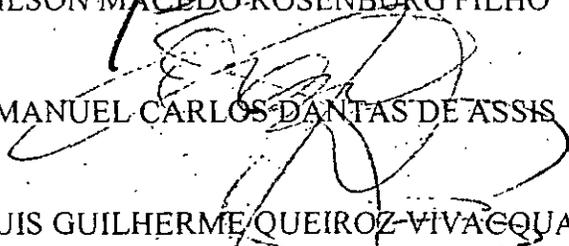
E se não houve fraude, a matéria de decadência deve ser analisada sob o fundamento daquilo quanto dispõe o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, conforme vasta jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

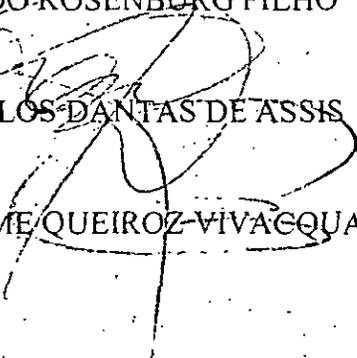
Assim, nesta assentada, declaramos - Gilson Macedo Rosenberg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente), José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda -, acompanharmos o Conselheiro-Relator pelas conclusões, pois negamos provimento ao recurso de ofício em face da decadência dos períodos lançados, em face da não verificação de fraude e com fundamento no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

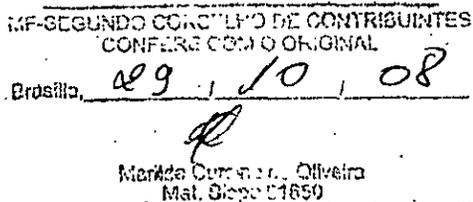
É como declaramos:

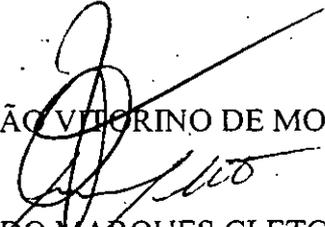
Sala das Sessões, em 8 de maio de 2008.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS


LUIZ GUILHERME QUEIROZ VIVACQUA (SUPLENTE)




JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE


DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA

