



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Recurso nº : 147.878
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1993
Recorrente : BREMEN COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 25 de maio de 2006
Acórdão nº : 103-22.457

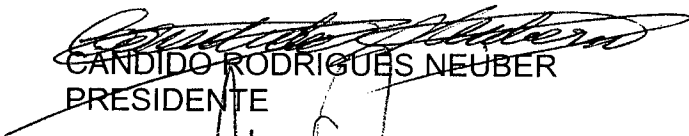
OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITO BANCÁRIO - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Os valores depositados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica. Comprovar a origem pressupõe identificar com clareza a operação que deu causa aos depósitos, devidamente documentada.

MULTA QUALIFICADA - OPERAÇÕES COM TÍTULOS INEXISTENTES - A utilização de operações de compra e venda de títulos inexistentes para comprovação da origem de depósitos bancários, registradas nos livros contábeis de escrituração obrigatória, caracteriza o evidente intuito de fraude, requisito para aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, de que trata o art. 44, II, da Lei 9.430/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BREMEN COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO E ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26

Acórdão nº : 103-22.457

Recurso nº : 147.878

Recorrente : BREMEN COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BREMEN COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA contra o Acórdão nº 6.766/2005 da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/I-RJ (fls. 403).

Segundo o detalhado relatório que integra o acórdão contestado:

“Trata o processo dos autos de infração de fls.171/176, 177/180, 181/184 e 185/192, lavrados pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal no Rio de Janeiro, Defic/RJO, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), a Contribuição para o Programa de Integração Social, (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, (COFINS), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), respectivamente, os valores de R\$1.312.189,87, R\$39.130,00, R\$120.400,00 e R\$414.204,48, acrescidos em cada um deles, de multa de ofício agravada de 150%, e juros de mora calculados até 28.11.2003.

Segundo o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls.155/170, foram constatadas as seguintes irregularidades:

- Omissão de Receitas. Existência de depósito em conta corrente, cuja origem não foi comprovada;
- Prejuízos compensados indevidamente. Saldo de prejuízos insuficientes;
- Base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido compensada indevidamente. Saldo de base negativa da CSLL insuficientes.

Relatou a Fiscalização o que segue.

1 - A ação fiscal decorreu de mandado judicial da 3ª. Vara Federal Criminal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, (fls.146/152).

2 - Intimada a demonstrar com documentação hábil e idônea a variação do Exigível à Longo Prazo constante na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativa ao ano-calendário de 1998, (fls.29), a Interessada apresentou os documentos de fls.67/86, enumerados às fls.156.

3 - Após a análise destes documentos, a Interessada foi intimada e reintimada, na pessoa do seu sócio gerente, Sr. Hermann Nachbar, conforme fls.88/90, a responder, as seguintes perguntas:

- se o representante da Interessada e o representante da ACIFER -Comércio Importação e Exportação Ltda. assinaram o Contrato de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos no Brasil;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26

Acórdão nº : 103-22.457

- se a integralização das cotas de capital com as "T-Bills" foram registradas no Banco Central;

- se já havia tido qualquer tipo de transação profissional com a ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda. antes da venda das "T-Bills" (compra, venda ou qualquer tipo de contrato entre as partes);

- qual a corretora interveniente na compra das "T-Bills" do tesouro norte-americano.

4 - Em 22/09/2003, a Interessada informou, conforme fls.91, que:

- o contrato de compra e venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos foi assinado pelo signatário da presente no Brasil;

- a integralização das cotas de capital, com as "T-Bills", não foi registrada no Banco Central, tendo em vista o fato de que não adquirente (?);

- não houve qualquer tipo de transação profissional com a empresa ACIFER, Comércio Importação e Exportação Ltda, anteriormente a esta operação;

- não lembrava o nome da corretora que intermediou a operação na ocasião.

5 - A Interessada foi intimada e reintimada a responder as seguintes perguntas, conforme fls.92/95:

- se a Interessada e os representantes do Trade & Commerce Bank assinaram o Contrato de Mútuo e o "Purchase Agreement" no Brasil;

- por quem foram redigidos e impressos o Contrato de Mútuo e o "Purchase Agreement";

- se o Contrato de Mútuo foi registrado no Banco Central;

- se o "Purchase Agreement" foi registrado no Banco Central;

- qual a corretora que intermediou a operação de compra das "T-Bills" do tesouro norte-americano;

- identificar os representantes do Trade & Commerce Bank que firmaram o Contrato de Mútuo com a Interessada em 1998;

- identificar os representantes do Trade & Commerce Bank que firmaram o "Purchase Agreement" das United States Treasury Bills com a Interessada em 1998;

- apresentar documentação de liquidação do Contrato de Mútuo;

- qual a codificação CUSIP - Committee on Uniform Securities Identification Procedures da compra das "T Bills";

- qual o número de identificação ISIN - "International Securities Identification Number";

- qual a instituição financeira custodiante;

- qual a data de emissão das "T-Bills".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

6 – A Interessada informou por intermédio do Sr. Hermman Nachbar, conforme fls.96, que:

- o Contrato de Mútuo e o “Purchase Agreement” foram assinados pelo signatário da presente no Brasil;

- não sabe a quem atribuir a redação e impressão dos documentos;

- os Contratos de Mútuo e “Purchase Agreement” não foram levados a registro no Banco Central do Brasil, tendo em vista que não houve operação de câmbio;

- não lembra da corretora que intermediou a operação na ocasião;

- não tem como identificar o nome dos representantes do Trade & Commerce Bank, que assinaram os contratos de Mútuo e “Purchase Agreement”;

- o Contrato de Mútuo ainda não foi liquidado;

- as demais informações relacionadas com a codificação (CUSIP e ISIN) dos “T-Bills”, deixou de prestar, uma vez que as mesmas foram vendidas em 1998 e não possuía mais cópia das mesmas.

7 – A Interessada foi intimada, por via postal, a apresentar os seguintes documentos, e a responder quesitos, conforme fls.97/99:

- documentação e correspondências enviadas e recebidas (normais) entre o mutuante (Trade & Commerce Bank) e o mutuário (Interessada), uma vez que, conforme resposta ao Termo de Reintimação Fiscal anterior, a Interessada não havia liquidado o Contrato de Mútuo em questão (vencido em 28 de janeiro de 2003);

- cópia do Contrato Social do Trade & Commerce Bank, peça integrante do Contrato de Mútuo;

- se os representantes do Trade & Commerce Bank estavam no Brasil quando assinaram o Contrato de Mútuo e o “Purchase Agreement” e se o contribuinte estava presente no ato da assinatura;

- se o Trade & Commerce Bank tinha e se ainda tem representação e/ou representantes no Brasil (informando nomes, endereços e telefones).

8 – Em 13/11/2003 a Interessada, por intermédio do Sr. Hermann Nachbar informa por escrito, conforme fls.100, que:

- não possui outros documentos e/ou correspondências, além dos que foram anteriormente entregues à Fiscalização, reapresentou, para confirmação de suas alegações, cópia do contrato de mútuo entre o mutuante (Trade & Commerce Bank) e o mutuário (ele mesmo, Sr.Hermann Nachbar) no qual consta, conforme cláusula 5ª, as condições relativas à situação de inadimplemento e respectivas sanções, as quais transcreveu;

- não possui cópia do Contrato Social do Trade & Commerce Bank;

- os representantes do Banco estiveram no Brasil quando da assinatura do Contrato de Mútuo e o “Purchase Agreement” e, o signatário desta, esteve presente no ato da assinatura dos Contratos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

- não tem conhecimento da existência de representação do Banco no Brasil, sendo o endereço do Banco: The Swiss Bank Building - Fort Street - P.O. Box 1989, Grand Cayman, Cayman Islands (Ilhas do Canal).

9 - Intimada por termo datado de 17/10/2003, fls.101, a relatar de forma detalhada a transferência de R\$6.008.547,77 em 27 de janeiro de 1998, de sua conta-corrente nº 1636-1 no Banco Araucária S/A, para a conta-corrente 1382-6 do Banco Surinvest S/A, respondeu a Interessada, conforme fls.102/104:

- em 27 de janeiro de 1998 o sócio, Sr. Hermann Nachbar, através de uma operação comercial legítima, adquiriu do Trade & Commerce Bank, títulos do Tesouro Americano no valor de US\$5,333,346,00;

- de posse dos referidos títulos, o Sr. Hermann Nachbar decidiu utilizá-los para integralizar o capital da Interessada, que havia se comprometido por ocasião da sua constituição, e criar um crédito, em conta corrente, no valor de R\$1.070.000,00 para futuro aumento de capital;

- na mesma data, a Interessada, que passou a ser a detentora dos referidos títulos, decidiu vendê-los para a empresa ACIFER -Comércio Importação e Exportação Ltda., pelo valor de R\$6.020.600,00;

- com os recursos decorrentes da venda dos títulos americanos para a citada ACIFER, a Interessada decidiu quitar a sua dívida no valor de R\$6.008.547,77, contraída por empréstimo junto ao Banco Surinvest S/A;

- posteriormente, no dia 28 de janeiro de 1998, foi formalizada uma alteração no Contrato Social da Interessada, no sentido de registrar a integralização do Capital Social da empresa e aumentá-lo no valor de R\$1.070.000,00 concernente à parte do crédito em conta corrente do sócio na sociedade.

10 - Foram solicitadas informações ao Adido Tributário e Aduaneiro da Receita Federal nos Estados Unidos no sentido de verificar a existência dos títulos públicos federais do governo dos Estados Unidos da América Treasury Bills, "T-Bills" de número de referência 912794418C/82V, que consta no "Purchase Agreement", fls.74, e no anexo do Contrato de Compra e Venda destes títulos para a ACIFER, fls.79, ambos objeto de operações financeiras que tiveram como parte o Sr. Hermann Nachbar.

Para tanto, a Fiscalização enviou ao Adido, cópia do Contrato de Mútuo e do "Purchase Agreement", (fls.69/79), bem como, alguns quesitos, obtendo as seguintes respostas, conforme fls.105/121:

- o número de referência dos títulos não é válido, se o número de referência fosse válido os seus primeiros nove dígitos deveriam ser iguais aos do número CUSIP dos lotes de "T-Bills" vencidas em 05.Mar.1998; ou seja, 9127944SO;

- foi ainda efetuada pesquisa junto ao "Bureau of the Public Debt", órgão subordinado ao Departamento de Tesouro dos EUA e constatou-se que não existem títulos com a numeração "912794418" - primeiros nove dígitos do número de referência, (fls.121);

- de acordo com as regras em vigor nesse mercado o valor mínimo de compra de Treasury Bill ou Note é US\$ 1.000,00 (hum mil dólares americanos), valores adicionais devem ser obrigatoriamente múltiplos de US\$ 1.000,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

- a custódia eletrônica dos títulos pode ser efetuada em dois sistemas diferentes: no Treasury Direct ou por intermédio custódia indireta no sistema Commercial book-entry System também conhecido como TRADES. No caso em questão (TRADES), a compra dos títulos deveria, forçosamente, ter sido feita através de uma empresa de *brokerage* ou banco comercial autorizado pelo governo dos EUA a atuar nesse mercado. Nesse caso, essa instituição certamente manteria o registro da operação. Além disso, uma instituição financeira deve ser estabelecida nos EUA de forma a se habilitar a operar no mercado americano como custodiante de títulos da dívida pública dos EUA.

11 - Foi constatado que a sociedade ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda., CNPJ: 54.469.069/0001-98, (empresa que, conforme informação prestada pela Interessada, teria sido a compradora dos "T-Bills"), foi declarada INAPTA pelo Ato Declaratório Executivo nº 1.288, de 20 de maio de 2002, conforme processo administrativo nº 16327.002685/2001-75, tendo como motivo:

- inexistente de fato - Inidoneidade para efeitos fiscais a partir de 19 de dezembro de 1996;

- empresa cujo representante legal perante a Secretaria da Receita Federal, sócio administrador, Sr. Sie Hersil Dresdner tinha dois números no Cadastro de Pessoa Física - CPF, um cancelado por omissão (em 28/07/2000) e o outro pendente de regularização, conforme fls.125/127;

- a ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda., apresentou DIRPJ - Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Presumido relativo aos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, sendo a de 1998, retificada para INATIVA, tendo em todas as declarações, não apresentado um único Real de receita;

- para o ano-calendário de 1999 apresentou DIPJ como INATIVA e não mais apresentou DIPJ, conforme fls.128/130;

- na DIRPJ do ano-calendário de 1996 o Capital Registrado era de R\$1,00 (Hum real), já a partir do ano seguinte era R\$2.350.000,00;

- em 1997 a ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda., só movimentou suas contas-correntes em dezembro (num total de R\$30.922.059,78);

- em 1998, movimentou R\$10.083.915,77 em janeiro, e R\$457.849,94 de fevereiro a julho de 1998 no Banco Real, conforme fls.131/134;

- não há movimentação em janeiro de 1998 no Banco Boavista S/A, apenas valores que totalizam R\$25.743,75 de abril a agosto de 1998, e assim mesmo entregou DIPJ relativa ao ano-calendário de 1998 como INATIVA, conforme fls.133/134.

12 - Quanto ao contrato de mútuo, foram registrados os seguintes fatos:

- o Sr. Hermann Nachbar não apresentou o contrato social do Trade & Commerce Bank, parte integrante do contrato;

- os representantes do Trade & Commerce Bank não estão identificados, mesmo para um contrato de R\$5.021.000,00 em valores de janeiro de 1998;

- nem mesmo as assinaturas dos representantes foram reconhecidas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

- as testemunhas também não estão identificadas, havendo apenas suas assinaturas;

- não consta a forma como o devedor receberá o dinheiro ou em que conta ele será depositado, nem como e onde será realizada a quitação;

- apenas o Sr. Hermann Nachbar (devedor) está devidamente identificado (endereço, CPF e identidade);

- do credor sabe-se apenas o endereço da caixa postal num paraíso fiscal;

- contrato vultoso sem exigir um único centavo de garantia;

- mesmo depois de vencido em 28 de janeiro de 2003 e não quitado, o Sr. Hermann Nachbar não apresenta uma única correspondência (enviada ou recebida) do credor, mesmo tendo em vista que o valor atualizado devido ultrapassa oito milhões de reais;

- a Cláusula 7a exige que "Todas as comunicações entre as partes ou as notificações relacionadas ao presente instrumento, serão feitas por escrito e entregues em mãos ou enviadas por carta registrada, com franquia paga, ou por telex, enviadas ao destinatário no endereço para tanto indicado no preâmbulo deste Contrato, e considerar-se-ão válidas a partir do seu recebimento".

13 – Quanto ao "Purchase Agreement" - Acordo de Compra e Venda de Títulos do Tesouro dos Estados Unidos da América – "United States Treasury Bills – T-Bills", foi registrado que:

- não consta a forma como o comprador pagará os títulos, em dinheiro ou em que conta deverá depositar a importância, nem quanto foi pago por eles;

- não foi informado como foram pagos os títulos;

- não foi apresentada documentação hábil e idônea deste pagamento, a simples assinatura de um contrato de mútuo no valor de R\$5.021.000,00, equivalente a US\$ 5.874.088,03¹, com todas as irregularidades acima descritas, não é o suficiente;

- não foi apresentado o custodiante da operação, que necessariamente teria de ser uma instituição financeira norte-americana, visto que é quem assegura a identificação do proprietário dos títulos, através do "confirmation";

- não foi informada qual a corretora que intermediou a operação;

- não foram informadas a codificação CUSIP, a identificação ISIN, nem a data de emissão das "T-Bills", mesmo sendo ele devedor de mais de R\$8.000.000,00 de quem lhe vendeu as "T-Bills";

- o Trade & Commerce Bank não tem representante no Brasil, e manda dois representantes para assinar contratos vultosos sem deixar cópia do contrato social neles citados, não se identificando nesses contratos redigidos por eles (o Sr. Hermann Nachbar informa que não foi ele quem os redigiu e/ou imprimiu) e nem sabem exatamente o endereço certo da empresa que representam;

¹Constou US\$ 5.8874.088,03 no texto original, por erro de digitação, provavelmente. Ver fls. 69 dos autos.
jms – 13/10/2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

- British Virgin Island que consta como sede do Trade & Commerce Bank no Contrato de Mútuo, (fls.69), não é o mesmo que British West Indies, que consta como sede do mesmo Banco no contrato "Purchase Agreement", fls.72, conforme explicitado pelo Adido Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal nos Estados Unidos, acrescentando ser incomum instituição financeira não usar papel timbrado com endereço completo no cabeçalho ou no rodapé dos documentos;

- os representantes do Trade & Commerce Bank não estão identificados, mesmo para um contrato de mais de US\$ 5.000.000,00 feito em janeiro de 1998;

- nem mesmo as assinaturas dos representantes foram reconhecidas;

- não é crível que uma instituição como a Trade & Commerce Bank que opera neste mercado, tenha vendido "T-Bills" em quantidade e valor não múltiplo de US\$ 1,000.00, como é a regra;

- no contrato não consta a data de emissão dos "T-Bills";

- a codificação CUSIP necessária na confirmação (912794418C/82V) não consta em pesquisa (via internet) feita no Bureau of The Public Debt;

- a descrição "U.S. Treasury Bill: 02/04/98" - (04 de fevereiro de 1998), de fls.75, não pode se referir à data de emissão das "T-Bills" com vencimento em 05 de março de 1998, conforme fls.74, "Maturity Date", pois, para ser este vencimento, a emissão teria de ter sido em 1997, conforme informação prestada pelo Adido Tributário e Aduaneiro no item 4, às fls.112;

- a transferência de titularidade apresentada pelo Sr. Hermann Nachbar foi enviada ao Trade & Commerce Bank que não é uma instituição financeira nem americana nem autorizada a custodiar esses títulos, conforme informação prestada pelo Adido Tributário e Aduaneiro no item 5, às fls.112.

14 - Quanto ao Contrato de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos realizado entre ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda. e a Interessada, foram registrados os seguintes fatos:

- a transferência de titularidade apresentada pela Interessada foi enviada ao Trade & Commerce Bank que não é uma instituição financeira nem americana nem autorizada a custodiar esses títulos;

- a Interessada nunca havia feito transação comercial com a ACIFER, e em um dia faz uma operação de R\$6.020.600,00 em janeiro de 1998, sem que lhe fosse apresentada qualquer garantia de ambas as partes;

- a ACIFER faz uma operação no Brasil de compra de "T-Bills" através de uma empresa comercial quando poderia ter feito diretamente com uma instituição financeira pagando menos;

- a ACIFER empresa que a princípio podia dar como garantia à instituição financeira o pagamento a vista, sem ter que fazer empréstimo, uma vez que movimentou mais de R\$ 41.000.000,00 de dezembro de 1997 a janeiro de 1998;

- a parcela de R\$ 3.200.000,00 da compradora, (ACIFER) depositada na conta da vendedora, (a Interessada), não foi debitada de sua conta no Banco Boavista S/A, conforme



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

consta às fls.133/134, não havendo movimentação em janeiro de 1998, o que põe em dúvida a cópia do documento apresentado pela Interessada.

15 – Quanto à declaração de rendimentos referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física do Sr. Hermann Nachbar relativa ao ano-calendário de 1998, constatou-se que:

- não consta o ganho de capital - diferença entre o valor em reais da compra e da venda das “T-Bills” que teria utilizado para a integralização do capital da Interessada no valor de R\$6.008.547,77;

- não consta a diferença (equivalente a aproximadamente US\$540.000.00) entre o valor do Mútuo e o valor despendido na compra dos “T-Bills”.

Em decorrência, a Fiscalização entendendo que não foram comprovadas as origens dos depósitos bancários nos valores de R\$3.200.000,00 e R\$2.820.600,00 realizados em 27/01/1998, na conta-corrente nº 01636-1, da agência Curitiba do Banco Araucária S/A, conclui pela omissão de receitas com base na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A Fiscalização caracterizou os valores depositados como receita omitida para fins de apuração do IRPJ, considerando-os também, na determinação da base de cálculo para o lançamento do PIS, COFINS e da CSLL.

Para tanto, registrou a Fiscalização que:

- em nenhum momento ficou evidenciado e demonstrado que o Sr. Hermann Nachbar ou a Interessada foram proprietárias dos “T-Bills”;

- a operação deveria ser processada por corretora interveniente, não tendo sido informado nenhuma corretora;

- participaram da operação “empresas de fachada”;

- as operações de mútuo e de compra e venda dos títulos norte-americanos apresentam inconsistências materiais e formais;

- o pagamento do empréstimo foi efetivado por via não-convencional da CC5;

- a compra das “T-Bills” e a utilização destas na integralização do capital da Interessada não foram registradas no Banco Central do Brasil, infringindo o que determina o artigo 1º, da Resolução nº 2.337, de 28 de novembro de 1996, do Conselho Monetário Nacional;

- os títulos do tesouro norte-americanos (“treasuries”) não são emitidos em papel desde 1986, quando passaram a ser emitidos pelo sistema “book-entry”, são documentos escriturais, sem existência física existindo somente como registros eletrônicos em sistemas computacionais, sendo classificados como negociáveis em razão de poderem ser comercializados antes do vencimento;

- Os “treasuries” podem ser comprados diretamente do Bureau da Dívida Pública dos Estados Unidos, pelo sistema *Treasure Direct*, ou por empresas de investimento e bancos, conhecidos como “dealers” (instituições financeiras que compram e vendem valores mobiliários para sua carteira própria), em leilões públicos regularmente agendados. Esse processo ocorre no chamado mercado primário. Os *dealers* fazem propostas nos leilões e dão andamento à negociação dos títulos - o que ocorre, após, no mercado secundário - sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

auxiliados pelos *brokers* (corretores; que compram ou vendem títulos por conta de cliente, percebendo comissões);

- o controle da propriedade dos títulos, em razão de serem escriturais, processa-se mediante custódia (*Commercial Book-Entry System - Trades*) em entidades autorizadas, dentre instituições financeiras, *dealers* ou instituições governamentais autorizadas a atuar no mercado como *broker*;

- os contratos de compra e venda dos títulos não indicavam onde se efetivaria a custódia nem os vendedores deram esta informação, mesmo após intimação;

- os representantes do Trade & Commerce Bank não sabiam o seu próprio endereço;

- não há o recebimento por parte da Interessada nem do Sr. Hermann Nachbar, de qualquer documento que comprove que o Trade & Commerce Bank tenha tomado ciência das transferências de titularidade, conforme exigência contratual;

- não foi contabilizada como receita os R\$6.020.600,00 da venda das "T-Bills", tendo sido consignado apenas R\$6.008.547,77, como integralização;

- não está consignada na DIPJ de 1999, relativa ao ano-calendário de 1998 a receita da venda das "T-Bills";

- os documentos apresentados pela Interessada para comprovar a origem dos recursos não são hábeis e idôneos, não passando de meras alegações de que a origem dos depósitos estaria arrimada na venda das "T-Bills", que as obteve por integralização de capital do seu sócio majoritário Sr. Hermann Nachbar, que, por sua vez, as comprou após obter empréstimo de uma empresa estrangeira sediada num paraíso fiscal;

- a incapacidade financeira da empresa ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda para adquirir os títulos e a sua inexistência de fato ou existência apenas para fazer parte de simulações a partir de 19 de dezembro de 1996.

A Fiscalização entendeu que o procedimento utilizado pela Interessada, mediante seu sócio gerente e majoritário, Sr. Hermann Nachbar, de contabilizar os recursos depositados em sua conta como decorrentes da venda de "T-Bills", simulando a compra, integralização e venda destas "T-Bills", forjando operações de compra e venda de títulos americanos inexistentes, utilizando-se de contribuinte oficialmente inidôneo a época para dar aparência de legalidade à operação, demonstrou a intenção deliberada de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizando sonegação, conforme definida no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, sendo a multa de ofício majorada para 150%, em razão do evidente intuito de fraude e simulação.

Pelas mesmas razões, formalizou processo de representação fiscal, que tomou o número 18471.000001/2004-13, uma vez que teria ficado demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configurariam crime contra a ordem tributária, definido pelo artigo 1º, inciso II, da Lei nº. 8.137 de 1990.

A Fiscalização informou que, após a autuação da 1ª infração, compensou todo o saldo de prejuízos de períodos-base de anos anteriores, no valor de R\$1.091.374,27, e, da mesma forma, para a CPLL, compensou todo o saldo da base de cálculo negativa de períodos anteriores no valor de R\$1.176.248,40. Consequentemente, as compensações feitas pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

Interessada em 1999 e 2000, tanto para o que se refere ao IRPJ e a CSLL, foram consideradas indevidas.

Em decorrência, também autuou a compensação indevida de prejuízos fiscais para o IRPJ e base de cálculo negativa da CSLL para os anos-calendário de 1999 e 2000, uma vez que, nestes anos-calendário, a Interessada havia compensado seus Lucros (fiscais) com prejuízos (fiscais) de períodos anteriores, conforme registrou às fls.169:

- em 1999 o Lucro Real antes da compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores foi de R\$197.871,29, tendo sido compensado pela Interessada R\$59.361,39;

- em 2000, o Lucro Real antes da compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores foi de R\$542.036,77, tendo sido compensado pela Interessada R\$162.611,03;

- em 1999, a Base de Cálculo da CSLL antes da compensação foi de R\$197.871,29, tendo sido compensado pela Interessada R\$59.361,39;

- em 2000, a Base de Cálculo da CSLL antes da compensação foi de R\$542.036,77, tendo sido compensado pela Interessada R\$162.611,03.

Registrou a Fiscalização que a Interessada deverá fazer as devidas correções no LALUR -Livro de Apuração do Lucro Real. Juntou às fls.207/211 e 240/245, demonstrativos de compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, bem como, formulário de alteração destes valores nos respectivos Sistemas da SRF.

O enquadramento legal consta às fls.172 e 173, 178 e 180, 182 e 184, e 186 e 191, respectivamente, para o IRPJ, PIS, COFINS e CSLL.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal, do qual tomou ciência em 31-12-2003, fls.248, a Interessada apresenta a impugnação de fls.250/296, instruída pelos documentos de fls.297/313, no qual alega, em síntese que:

- não houve recusa ao recebimento do auto de infração, tal qual consignado na Declaração de Recusa de fls.194/195, pois, os seus sócios estavam em outro município, conforme documentos de despesas de hospedagem que acostou às fls.301/302;

- a Fiscalização, ao invés de comparecer no domicílio fiscal, irrompeu no seu estabelecimento filial, infringindo o parágrafo 4º, do artigo 23, do Decreto nº. 70.235 de 1972, bem como, coagindo, no horário de almoço, humildes funcionários a posarem com eles para fotografias, ameaçando-os, e, inserindo, por comando manual, na fotografia, a data de 30-12-2003, com o intuito de fazer crer que o fato teria ocorrido no último dia de expediente normal do ano, exibindo um envelope fechado cujo conteúdo se ignora;

- em 22-11-93, a Autotécnica Ago Ltda. posteriormente denominada Ago Administração e Participação Ltda. celebrou com o Banco Surinvest S.A., Contrato de Abertura de Linha de Crédito de até o equivalente, em Cruzeiros Reais, a US\$10.000.000,00;

- desse montante, a Autotécnica utilizou apenas parte, recebendo paulatinamente ao longo do prazo de duração do contrato, as quantias que precisou para capital de giro, sempre em moeda nacional, porque provinham de conta de não-residente mantida por aquela instituição financeira no Brasil, (CC5);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

- em 01-01-96, por efeito da cisão parcial da Ago Administração, ela (a Interessada), assumiu o saldo da dívida originalmente contraída pela Autotécnica perante aquele banco, no montante de R\$5.466.934,06, conforme dá conta o Instrumento Particular de Cessão de Débito de fls.67/68;

- no final de 1997, para que pudesse manter o nível de crédito que desfrutava junto a instituições financeiras e fornecedores, tornou-se indispensável elevar seu patrimônio líquido, o que requeria aumento de capital e/ou assunção daquela dívida por seus sócios;

- essas alternativas, porém, mostraram-se inviáveis, pois, além de não disporem os sócios de recursos líquidos em montante suficiente para esse fim, o Banco Surinvest S. A. ainda se recusara a prorrogar a dívida, restando aos sócios buscar financiamento no mercado, em seus próprios nomes;

- dentre os diversos contactos feitos na ocasião, o sócio controlador (Sr. Hermann Nachbar), veio a conhecer o Sr. Jorge Luis Navarro Caviglia, cidadão uruguaio (cuja identidade se logrou encontrar agora nos arquivos da empresa – fls.306), que se apresentou como representante do TCB – Trade & Commerce Bank, instituição financeira sediada em Grand Cayman, atuando amplamente na América do Sul por intermédio de representação regularmente estabelecida no Uruguai, e que, tendo se inteirado da sua credibilidade como comerciante há décadas na praça do Rio de Janeiro, dispunha-se a lhe conceder empréstimo no valor desejado em Reais, pagos no Brasil;

- esclareceu, porém, o Sr. Jorge Caviglia que, não estando a referida instituição financeira aqui estabelecida, nem possuindo conta de não residente em instituição financeira brasileira, seria necessário realizar uma operação casada, com a participação de uma terceira pessoa jurídica brasileira, também sua cliente, interessada em adquirir ativos daquele banco no exterior;

- sendo essa a única alternativa disponível no mercado para rolagem da dívida, o sócio controlador celebrou contrato de mútuo com o TCB – Trade & Commerce Bank, (fls.69/71), e, simultaneamente, o Purchase Agreement de fls.72/75, ambos sem movimentar recurso financeiro algum, tendo sido aportado os títulos objeto deste segundo contrato no seu patrimônio, (da Interessada), tendo ela vendido os títulos conforme fls.77/79, assinando os demais documentos apresentados pelo representante do banco para implementar a operação;

- confirmado o ingresso dos recursos decorrentes da venda dos mencionados títulos em sua conta bancária, mediante créditos provenientes das contas mantidas pela compradora no Banco Boa Vista S.A. e no Banco Real S. A., (documentos de fls.81/83 e extrato de fls.84), foi providenciada a imediata quitação da dívida assumida perante o Banco Surinvest, enviando ao estabelecimento bancário em que o credor, (Banco Surinvest), mantinha conta no Brasil, a correspondência de fls.86;

- todos esses atos já haviam sido examinados pela fiscalização, em 2001, quando foi auditada, conforme se verifica às fls.308, quando esclarecimento equivalente ao de fls.103/104, foi prestado, conforme se verifica às fls.310, e nenhuma irregularidade foi detectada.

- desta feita, talvez intimidada pela origem do pedido de diligência e precipitada pela iminência do prazo decadencial do direito da Fazenda rever o lançamento, conforme despacho de fls.6, a Fiscalização, não encontrando ilicitude alguma no pagamento efetuado ao Banco Surinvest S.A., objeto do documento de fls. 145, enviado pelo MM. Juízo da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

3a VFC da Seção Judiciária do Rio de Janeiro para apuração achou por bem não sair de mãos vazias, suscitando a presunção de omissão de receita a partir do ingresso dos recursos fornecidos pela ACIFER - Comércio Importação e Exportação Ltda;

- nem ela, nem seu sócio majoritário tinham interesse algum em investigar a autenticidade dos títulos, ("T-Bills"), simplesmente porque não pretendiam mantê-los em seus patrimônios, tendo a compra se realizado com o único propósito de revenda imediata à empresa indicada pelo TCB - Trade & Commerce Bank, seu mutuante e consultor na operação, a fim de viabilizar o mútuo de que necessitavam para rolagem da citada dívida;

- para ela, seria irrelevante e indiferente investigar a validade desses títulos, pois, se tivessem defeitos formais e materiais, prejudicariam a ACIFER (ou terceiro ao qual aquela empresa possa eventualmente tê-los revendido), empresa cujo interesse na aquisição, ou o prejuízo dela decorrente, ela ignora, e que nada dela poderia reclamar, porque sabia estar adquirindo os títulos do próprio Banco;

- da mesma forma, o vendedor das "T-Bills" era um banco estrangeiro, tudo levando a crer pertencente, naquela época, a sólido grupo empresarial sediado no Uruguai, com escritório de representação devidamente autorizado a operar pelo Banco Central daquele País e atuando em diversos países da América do Sul, não havendo motivo para desconfiar da autenticidade dos títulos, ou requerer prova da custódia, mormente porque, repita-se, destinavam-se a ser vendidos imediatamente;

- os recursos correspondentes à venda ingressaram efetivamente na sua conta bancária, como demonstra o extrato de conta corrente de fls.84, e tiveram origem nitidamente identificada nas contas bancárias da ACIFER, como também fazem prova os documentos de fls.82/83, apensados aos autos pela própria fiscalização, sendo indiscutível que aqueles valores foram transferidos da conta da ACIFER;

- não manteve qualquer outra relação comercial com o TCB - Trade & Commerce Bank além do empréstimo por ele concedido, não sendo igualmente de se estranhar o fato de a dívida não ter sido cobrada após seu vencimento, em 2003, pois as notícias que circulam no mercado são de que aquela instituição financeira teria ido à bancarrota em meados de 2002, juntamente com o grupo econômico a que pertencia, durante a crise financeira que assolou o Uruguai;

- é inverídico que tenha tentado, em algum momento, "impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária" de qualquer circunstância relacionada com os fatos em questão, pois nada foi ocultado, nada foi negado, nada foi sub-repticiamente subtraído do exame das autoridades;

- ao contrário, como demonstração de sua boa-fé e confiança na autenticidade da operação, tudo foi aberto às escâncaras, com lisura e lealdade, para que as autoridades fiscais pudessem investigar, com a amplitude e os poderes que a lei lhes confere, a integralidade dos documentos e lançamentos contábeis referentes à operação, tanto agora quanto durante a auditoria realizada em 2001, prestando ela, em ambas as oportunidades, os esclarecimentos solicitados;

- se os títulos americanos apresentam inconsistências materiais e formais, nem ela, nem o seu sócio controlador sabiam ou contribuíram para isso, sobretudo porque, como disse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

a Fiscalização, as "T-Bills" são títulos escriturais e a compra estava sendo efetuada, perante um banco;

- o fato de os títulos serem inconsistentes ou não, não é o bastante para negar a origem inquestionável dos depósitos efetuados pela ACIFER na sua conta corrente, o que não restou materialmente comprovado pelas investigações feitas, podendo a divergência entre alguns dos dígitos grafados às fls.74 e os estampados às fls.119 decorrerem de erro de datilografia, ou de acréscimos feitos pelo banco para algum controle contábil;

- os depósitos ~~as~~ suas origens estão estampados nos documentos de fls.82/83, trazidos à colação pela própria Fiscalização, evidenciando que os valores em comento foram transferidos da conta da ACIFER;

- os documentos utilizados para esse fim são hábeis e idôneos para efetivar operações dessa natureza, pois assim os definem as normas emanadas do Banco Central do Brasil, fazendo prova a seu favor, por força do disposto nos artigos 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda baixado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), não podendo a autoridade administrativa desconsiderá-los invocando meros indícios ou presunções para abstrair as provas materiais dos depósitos efetuados pela ACIFER, porque assim a impede o parágrafo 1º. do artigo 845 do RIR/99;

- não existe prova nos autos, ou indício veemente de que os documentos de fls.82/83 teriam sido falsificados, sendo que a Fiscalização se limitou a apontar aspectos meramente formais e a juntar os relatórios de fls. 133/134, intitulados "Dossiê Pessoa Jurídica", contendo, ao que parece, dados relativos à movimentação financeira da ACIFER dos quais se infere, em primeiro lugar, que essa empresa possuía contas correntes no Banco Real S.A. e no Banco Boavista S.A., tendo, no primeiro, sacado, no mês de janeiro de 1998, montante suficiente para que nele esteja contida a transferência de R\$ 2.820.600.00, aspecto, por si, bastante para mais uma vez fazer prova a seu favor;

- o fato do mesmo relatório não indicar movimentação em janeiro de 1998 na conta da ACIFER no Banco Boavista S.A., não é bastante para invalidar o documento de crédito de fls.83, quer porque aquela omissão pode ter decorrido de erro na prestação de informações pela instituição financeira declarante, como ocorre com muita frequência nas DIRF's e DCTF's apresentadas pelos contribuintes, quer porque pode ter resultado de falha da Secretaria da Receita Federal no processamento dos dados recebidos, como também acontece com muita frequência com relação às DIRF's, DCTF's e DARF's, ou porque pode a pesquisa ter sido feita incorretamente pelo servidor designado para tal;

- um mero relatório extraído dos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal não pode, por si só, ser considerado prova cabal, inconteste e definitiva da falsidade do documento de fls.83, servindo, isto sim, para demonstrar que a ACIFER - empresa com a qual nem ela, nem seu sócio mantinham, mantêm ou vieram a manter qualquer relação além daquela descrita no auto de infração, promovida pelo TCB - Trade & Commerce Bank - movimentava recursos financeiros em bancos de primeira linha, que devem ter certificado a sua existência jurídica e a dos seus sócios;

- o TCB - Trade & Commerce Bank existiu e operou com representante regularmente constituído no Uruguai, vindo a ruir, como dito acima, mais de dois anos depois do empréstimo concedido ao sócio dela (Interessada) e antes do seu vencimento, como pode ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26

Acórdão nº : 103-22.457

verificado em qualquer sítio de busca da internet, logo, nenhuma vicissitude formal apontada em documentos por ele redigidos pode se constituir barreira para o reconhecimento da sua existência fática e jurídica;

- a ACIFER não era empresa de fachada, visto que a própria fiscalização demonstrou que ela movimentava valores de vulto em bancos de primeira linha no Brasil (fls.132/134), somente tendo sua inscrição no CNPJ cancelada em 08.11.1999, isto é, quase dois anos após a celebração do negócio impugnado pela fiscalização (27.01.1998) e, ainda assim por liquidação voluntária (relatório de consulta de fls.124), tendo ainda apresentado declarações de rendimentos desde 1992 até 1999, quando foi extinta, sendo que todas foram liberadas nas malhas de cadastro da Secretaria da Receita Federal (fls.128), havendo uma contradição com o comportamento deste órgão durante oito anos consecutivos;

- se a ACIFER cometeu alguma infração à legislação tributária federal não cabe a ela investigar e, muito menos, ser punida por tais atos, ou colocada sob suspeita por ter tido com a ACIFER aquele relacionamento esporádico, em atendimento à orientação do banco que concedeu empréstimo ao seu sócio num momento de necessidade;

- mais grave ainda em tudo isso é perceber que a fiscalização afirmou que a ACIFER era “contribuinte oficialmente inidôneo a época”, ou seja, em 27.01.1998, negando a realidade que a própria Fiscalização trouxe aos autos pelos documentos acima apontados, e reforçando a impropriedade dessa alegação ao anexar às fls.122, a página do Diário Oficial da União que circulou no dia 22.05.2002, com a publicação de Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização de São Paulo declarando-a inidônea (sabe-se lá por qual motivo) retroativamente a 19.12.1996, sem levar em conta que, como todo ato administrativo que se pretende normativo, seus efeitos se produzem *ex nunc*, por que assim é inerente à ordem jurídica brasileira, que consagra o princípio da irretroatividade, salvo quando se tratar de atos meramente interpretativos, o que definitivamente não é o caso, merecendo, por isso, censura o inquinado auto de infração, a teor de reiteradas manifestações do Conselho de Contribuintes, que transcreveu;

- o pagamento do empréstimo tomado junto ao Banco Surinvest S. A. processou-se de maneira absolutamente regular, como se infere do documento de fls.145, emitido, supõe-se, pelo Banco Central do Brasil, consignando o crédito (pagamento) na “conta CC5” do Banco Surinvest S.A., rubrica CELP-EMPREST.RES.BRASIL-OUTROS, designativa de Capitais Estrangeiros de Longo Prazo - Empréstimos a Residentes no Brasil, conforme Circular nº2.259/1992 do Banco Central do Brasil;

- o contrato de abertura de crédito firmado com o Banco Surinvest. S.A., os recursos tomados pela Interessada por seu intermédio e o contrato de mútuo firmado com o TCB - Trade & Commerce Bank não estavam obrigados a serem registrados no Banco Central do Brasil na ocasião em que foram celebrados, visto que, só a partir de novembro de 1996, portanto, três anos depois da assinatura do contrato de abertura de crédito celebrado com o Banco Surinvest S.A., o Conselho Monetário Nacional autorizou o Banco Central do Brasil a adotar providências necessárias para registro declaratório e por meio eletrônico, das situações relacionadas no artigo 1º da Resolução CMN nº 2.337/1996 e, ainda assim, em etapas, sem ao menos priorizar os contratos de empréstimos e financiamentos, não podendo, portanto, o inciso I do artigo 1º da Resolução CMN nº 2.337/1996 lastrear as suspeitas quanto à origem dos depósitos efetuados na sua conta pela ACIFER, pois, tudo foi feito segundo as normas que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

disciplinavam o regime cambial brasileiro então vigente e as normas emanadas do Banco Central do Brasil;

- a desnecessidade de registro no Banco Central do Brasil de contratos de empréstimos e financiamentos firmados com não-residentes, para entrega ao mutuante de moeda nacional era tão patente que o próprio RIR/99, no seu artigo 243, prevê a situação de juros decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil;

- a compra das "T-Bills" revendidas no mesmo dia, e o aumento do seu capital, realizado por pessoa física residente no Brasil, não foram registrados no Banco Central do Brasil, simplesmente porque inexistia norma que estabeleça obrigatoriedade de tais registros, cabendo somente levar ao registro do comércio a alteração do contrato social resultante do aumento do capital, o que foi feito de maneira adequada;

- às fls. 76 e 80, constam documentos preparados pelos próprios representantes do Trade & Commerce Bank, que a orientaram na operação, comprovando que tomaram ciência das transferências de titularidade dos títulos, conforme exigência contratual;

- às fls. 135, consta cópia de folha do Livro Diário em que a receita e o custo da venda das "T-Bills" estão escriturados, (conta 3.8.1.1.0.0001 - Resultado na Alienação de Investimentos), sendo que a diferença entre o valor que as "T-Bills" foram vendidas (R\$6.020.600,00) e o valor de R\$ 6.008.547,77, nada altera o resultado tributável, pois a diferença, no valor de R\$ 12.052,23, correspondeu à CPMF de R\$ 12.017,09, que não foi lançado a débito de conta de despesa, restando unicamente uma diferença de R\$ 35,14, não computados na escrituração;

- a Fiscalização desconsiderou a origem declarada dos depósitos efetuados pela ACIFER no dia 27.01.1998, no montante de R\$6.020.600,00, passando a tratá-los como receitas omitidas, não considerando que, se ela (a Interessada) tem por objeto a venda de automóveis, da qual, obviamente, advêm suas receitas, para omitir esse valor no dia 27.01.1998, de modo a poder considerá-lo integralmente no lucro real do próprio ano-calendário de 1998, seria necessário que, até aquele dia do mês de janeiro, ela tivesse vendido o equivalente a mais de 110 (cento e dez) veículos novos da marca Mercedes Benz modelo C 180, além daqueles cujas vendas já se encontram registradas na sua contabilidade, o que certamente implica numa conclusão estapafúrdia, bastante para revelar que a presunção de omissão invocada nestes autos, com base no artigo 42 da Lei n. 9.430 de 1996, é totalmente incompatível com a realidade;

- é impróprio o agravamento da multa de lançamento de ofício em face do artigo 112 do CTN, uma vez que houve carência de provas da prática de ato eivado por evidente intuito de fraude, requisito essencial demandado pelo inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, para convalidar a penalidade nele cominada;

- a operação foi examinada em auditoria fiscal anterior, sem apuração de qualquer irregularidade;

- as informações requeridas referem-se a fatos ocorridos há mais de 5 anos, e a Fiscalização concedeu tão-somente 48 horas, sendo que, na forma da legislação de regência, o prazo a ser necessariamente concedido ao contribuinte para tal é de 20 (vinte) dias, conforme artigo 844, do RIR de 1999;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26

Acórdão nº : 103-22.457

- ficou evidente a falta de convicção da Fiscalização sobre a possibilidade de aplicar o inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430 de 1996, tanto que, sabendo não ter reunido elementos bastantes para esse propósito, o que acarretaria, a partir de 01-01-2004, a homologação tácita prevista no parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN, a intimou daquela forma insólita já mencionada;

- não se pode dizer que houve evidente intuito de fraude, quando ainda vigora o artigo 112 do CTN, visto que os lançamentos foram baseados unicamente em pretensa prova indireta do ilícito supostamente cometido, consistente em mera presunção relativa da sua ocorrência, conforme dito expressamente no termo de verificação de fls.159/170.

Ao final, a Interessada após transcrever às fls.292/295, acórdãos que versaram sobre improcedência de multa agravada, requereu a improcedência dos lançamentos, visto ter sido demonstrado a insubsistência dos mesmos, assim como a impossibilidade fática e jurídica da imposição da multa exasperada.

Em 30-04-2004, (fls.317/318), foi convertido o julgamento em diligência, para a Fiscalização:

- intimar a Interessada a comprovar por meio de documentos hábeis e idôneos, que o contrato "Purchase Agreement", de fls.72/75, foi celebrado no Brasil, conforme afirmado às fls.96;

- tendo em vista que o Trade & Commerce Bank, proponente do contrato "Purchase Agreement" de fls.72/75, tem domicílio no exterior, e que o referido contrato está na língua inglesa, verificar se foi cumprido o que determina o artigo 129, inciso 6º, combinado com o artigo 148, caput, segunda parte, ambos da Lei nº. 6.015, de 31-12-1973;

- tendo em vista que a Interessada na sua impugnação às fls.282, item 3.8, afirmou que os documentos de fls.76 e 80 foram preparados pelos representantes do Trade & Commerce Bank, que a orientaram na operação, e, estando os mesmos em espanhol, verificar se foi cumprido o que determina o artigo 129, inciso 6º, combinado com o artigo 148, caput, segunda parte, ambos da Lei nº. 6.015, de 31-12-1973;

- intimar a Interessada a promover a tradução para o vernáculo por tradutor público, dos documentos de fls.72/75, 76 e 80, cientificando-lhe desde já, que deverá fazer o mesmo para qualquer outro documento em língua estrangeira que, porventura, venha a juntar aos autos, em conformidade com o Decreto nº. 13.609 de 1943, a Lei nº. 6.015, de 31-12-1973 e o artigo 13, caput da CRFB.

A Interessada, após ser intimada da diligência, respondeu, conforme fls.334/335, que:

- a cópia da alteração do seu contrato social firmada no Brasil por seu sócio Hermann Nachbar, em 28-01-1998, (fls.338/341), levada a registro na mesma data junto à JUCERJA e a cópia autenticada do passaporte deste sócio, (fls.343/360), comprovam que o contrato "Purchase Agreement", de fls.72/75, foi celebrado no Brasil;

- juntou aos autos, (fls.362/372), cópia do referido contrato e tradução para o vernáculo feita por tradutora pública juramentada, cujos originais foram levados a registro junto ao 4º. Ofício de Registro de Títulos e Documentos da Capital RJ, embora desnecessariamente para o fim colimado neste processo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26

Acórdão nº : 103-22.457

- juntou aos autos, (fls.374/383), cópia dos documentos "Solicitud de Transferência de Titularidad", de fls.76 e 80, e tradução para o vernáculo feita por tradutora pública juramentada, os quais foram igualmente registrados junto ao 4º. Ofício de Registro de Títulos e Documentos da Capital _ RJ.

Às fls.388/392, a Interessada aditou a sua impugnação, alegando que:

- o contrato "Purchase Agreement", de fls.72/75, foi celebrado no Brasil, pois, na data do evento o Sr. Hermann Nachbar encontrava-se em território nacional conforme os documentos de fls.338/360;

- como a Fiscalização não apontou qualquer incorreção ou irregularidade nos autos, conforme consta no relatório de fls.384, ela reconheceu a improcedência do lançamento.

Finalizou reiterando o que pediu na impugnação inicial."

O órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente conforme decisão unânime cientificada à autuada em 06/04/2005 (fls. 452), assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira que não sejam decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa, em relação aos quais, o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a sua origem, serão caracterizados como omissão de receita ou de rendimento. Artigo 42 da Lei nº. 9.430 de 1996.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

Ano-calendário: 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OMISSÃO DOLOSA. COMPROVAÇÃO.

Estando comprovada, em concreto, a capacidade do agente de antecipar e prever as consequências do seu modo de agir, a prática de atos preparatórios e de execução que compõem percurso notoriamente utilizado para lesar o Fisco, culminando com a efetiva redução ou supressão de tributo, caracteriza a orientação para a realização da infração, isto é, o evidente intuito de reduzir ou suprimir tributo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OMISSÃO DOLOSA. SANÇÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

A conduta que tenha a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente obtendo-se como resultado, a redução ou a supressão de tributo, está sujeita à multa agravada aplicada sobre a totalidade ou diferença do tributo omitido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário ~~1998~~ 1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

Decorrendo o lançamento da CSLL, da COFINS e do PIS, da omissão de receita constatada na autuação do IRPJ, e reconhecida a procedência do lançamento deste, procede também os lançamentos daqueles, em virtude da relação de causa e efeito que os une."

No recurso protocolizado em 06/05/2005 (fls. 455), a autuada renova as razões expendidas na impugnação, exceto quanto aos aspectos relativos à recusa de ciência do auto de infração, além de contestar os fundamentos da decisão recorrida no tocante aos requisitos formais da lei civil exigíveis para os contratos apresentados.

Os autos de infração contemplam fatos geradores do ano-calendário 1998. A DIPJ do exercício correspondente, 1999, foi apresentada com apuração de IRPJ e CSLL pelo regime de tributação do lucro real anual.

Despacho do órgão preparador às fls. 551 informa atendimento dos requisitos para seguimento do recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

Nenhuma preliminar suscitada pela recorrente. Passo ao exame do mérito.

Com o advento da Lei 9.430/96, estabeleceu-se mais uma hipótese de presunção relativa de omissão de receitas. Nos termos do seu art. 42, *caput*, caracterizam 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".

Tratando-se de presunção legal, considera-se caracterizada a omissão, indiretamente, pela ausência de comprovação da origem do depósito. Na prática, transfere-se o ônus probatório do fisco, segundo as normas dos art. 79 do Decreto-lei 5.844/43² e art. 9º do Decreto-lei 1.598/77³, para o contribuinte. Deve-se observar que comprovar a origem do depósito não significa apenas indicar o meio pelo qual se realizou, pressupõe identificar com clareza a operação que lhe deu causa, devidamente documentada.

No caso concreto, exigiu-se comprovação da origem de dois depósitos bancários registrados na escrituração contábil da recorrente, R\$ 3.200.000,00 e R\$ 2.820.600,00, na conta-corrente nº 01636-1 do Banco Araucária S/A, agência Curitiba, ambos realizados em 27/01/1998.

O i. relator do julgamento de primeiro grau, após expor os fundamentos da sua análise específica sobre cada um dos documentos que deram suporte à autuação e à defesa, assim concluiu⁴:

² Correspondente aos art. 678, §2º, do RIR/80; art. 894, §1º, do RIR/94 e art. 845, §1º, do RIR/99.

³ Correspondente aos art. 174 do RIR/80; art. 223 do RIR/94 e art. 276, 923, 924 e 925 do RIR/99.

⁴ Destaques de texto constam do original.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

"Após a análise de todos os documentos apresentados pela Interessada, cabem algumas considerações. Para tanto, trago ao julgamento a definição de prova documental de De Plácido e Silva na sua conceituada obra "Vocabulário Jurídico". *"É a prova que se estrutura por documento, ou a demonstração do fato alegado por meio de documento, isto é, um papel escrito, onde o mesmo se mostra materializado. A força probatória do documento decorre de sua autenticidade, da sua legitimidade e do conteúdo, que conduz, se conforme, à afirmação do fato ou demonstrativo de sua existência"*. Conceitualmente, documento é todo escrito que contenha a expressão de uma idéia, narração de fato, declaração de vontade, pensamento de alguém, que tenha repercussão jurídica, reflexos jurídicos. É um escrito que tenha idoneidade básica de fazer aparecer, extinguir ou modificar direitos ou obrigações.

Nos autos, o que se constatou é que diversos documentos estavam ilegíveis, (fls. 81, 82 e 83), e outros onde seriam exigidas assinaturas de testemunhas, estas não foram feitas, (fls. 73 e 78), ou não havia identificação dos subscritores ou das testemunhas, (fls. 68, 71).

Naquela mesma obra, De Plácido e Silva ensina que, *"...quanto ao conteúdo do documento, a prova pode ser dispositiva ou meramente informativa. Se dispositiva, o documento já contém uma prova direta acerca do fato alegado, cuja existência ali se materializa. Se informativa, coopera para a formação completa da prova pretendida em confronto com outros meios probatórios....Varia, assim, segundo o fato que se quer provar."*

A prova é a própria convicção acerca da existência ou não existência dos fatos alegados, no caso, os contratos particulares podem vir a comprovar que houve o consenso entre as partes envolvidas para que houvesse a posterior transferência dos ativos. Contudo, não comprovam que efetivamente foram realizadas tais operações, como resultado das relações jurídicas oriundas daqueles acordos de vontades.

O que comprovaria a efetiva realização das operações de compra e venda dos títulos seria a apresentação dos documentos de confirmação da transferência de títulos, mediante ordem expressa ao custodiante, e a resposta deste.

A Interessada limitou-se a apresentar contratos particulares, mesmo assim, sem os requisitos da lei civil e documentos bancários, indicando movimentações bancárias sem qualquer comprovação da propriedade dos títulos, nem da efetiva transferência de sua titularidade.

Em perfeita consonância com o caso, o artigo 223, do RIR de 1994, (artigo 923 do RIR de 1999), estabelece que *"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"* (Grifado agora).

Os documentos hábeis, segundo sua natureza, que são exigidos neste dispositivo, são aqueles que já contém uma prova direta acerca do fato alegado, cuja existência ali se materializa. No caso, referem-se a qualquer documento que tenha autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduza à convicção da efetiva titularidade e transferência dos títulos. Ressalte-se que o dispositivo também prevê que a enunciação, por si só, dessas operações nos livros fiscais não constitui meio de prova, se não estiverem amparados por estes tipos de documentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

Além da determinação expressa no dispositivo legal acima mencionado, diversos julgados no âmbito administrativo vêm se manifestando sobre essa matéria reforçando a exigência de prova material para complementação dos assentamentos contábeis, devendo ser trazido ao processo, o que se segue:

"O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova; isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, quando o crédito a sócio-administrador reportar a entrega de numerário, se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, sujeitando-se a importância suprida à tributação como omissão de receita (Ac. CSRF/01-0.220/82 - Resenha Tributária, Jurisprudência - CSRF 1.2.14, pág.3885)." (Grifado agora)

A Interessada não comprovou por documentos hábeis e idôneos os lançamentos constantes no Livro Diário, (fls.135), em que a receita e o custo da venda das "T-Bills" estariam escriturados, sendo que sequer consignou na DIPJ de 1999, relativa ao ano-calendário de 1998 a receita da venda das "T-Bills", não havendo que se alegar que houve, por parte da Autoridade Fiscal, violação ao parágrafo 1º, do artigo 845 do RIR de 1999."

Vários aspectos relevantes foram trazidos à apreciação, incluindo-se os referentes às formalidades exigíveis na exteriorização dos contratos que instruem os autos. No entanto, deve-se identificar precisamente quais são realmente decisivos para a solução do litígio, qual seja, a existência das alegadas transações financeiras que dão suporte aos depósitos, evitando-se discussões desnecessárias acerca de questões periféricas sem interferência na demandada conclusão.

O primeiro deles diz respeito aos efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 1.288 (fls. 122), de 20/05/2002, publicado no DOU de 22/05/2002, que "declara a inaptidão de empresas perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ e a inidoneidade dos documentos fiscais por elas emitidas". Na relação de empresas, consta a Acifer Comércio, Importação e Exportação Ltda, inidônea a partir de 19/12/96, apontada pela recorrente como adquirente das T-Bills.

Prescreve o art. 82 da Lei 9.430/96:

"Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

Do modo semelhante ao já comentado art. 42, o dispositivo transcrito cuida de presunção relativa, transferindo ao sujeito passivo o ônus de provar a efetividade da operação. A publicação no DOU é requisito exigido pelo art. 80 do mesmo ato legal:

“Art. 80. As pessoas jurídicas que, embora obrigadas, deixarem de apresentar a declaração anual de imposto de renda por cinco ou mais exercícios, terão sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes considerada inapta se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de sessenta dias contado da data da publicação da intimação.

(...)

§ 2º. Após decorridos noventa dias da publicação do edital de intimação, a Secretaria da Receita Federal fará publicar no Diário Oficial da União a relação nominal das pessoas jurídicas que houverem regularizado sua situação, tornando-se automaticamente inaptas, na data da publicação, as inscrições das pessoas jurídicas que não tenham providenciado a regularização.

(...)”

A meu ver, no ordenamento pátrio, a inversão probatória do art. 82 só pode abranger as operações realizadas após a publicação do ato declaratório no DOU. Só a partir desse momento é possível ter por presumida a ciência de terceiros interessados acerca da inidoneidade declarada. Portanto, cabe ao fisco a descaracterização de operações anteriores ao ato administrativo. O documento emitido por empresa declarada inidônea, nesse caso, deve ser tratado como indício a ser adequadamente investigado.

Por outro lado, os contratos firmados entre o Sr. Herman Nachbar e o TCB – Trade & Commerce Bank, mútuo, fls. 69, e contrato de compra de Letras do Tesouro dos Estados Unidos (*T-Bills*), fls. 366, intitulado *purchase agreement* na sua versão original, em inglês, fls. 362, apresentam irregularidades cuja análise se revela fundamental para a solução do litígio, conforme indicadas itens 10, 12 e 13 do relatório da decisão *a quo*, fls. 409/412. Considero desnecessário descrever as falhas descritas pela fiscalização, de vez que os itens citados, da decisão de primeiro grau, foram incorporados ao relatório que antecede este voto.

Em linhas gerais, a recorrente assegurou que não teve interesse algum (nem seu sócio majoritário) em se certificar da autenticidade dos títulos, “simplesmente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

porque não pretendiam mantê-los em seus patrimônios". Alegou o mesmo desinteresse quanto ao Sr. Jorge Luis Navarro Caviglia ser realmente representante do TCB, "afinal, nem a RECORRENTE, nem seu sócio estavam concedendo crédito àquele banco, a situação era inversa". Juntou cópia não autenticada, de baixa qualidade reprográfica (nitidez prejudicada), atribuída como da carteira de identidade do Sr. Caviglia.

Na verdade, o conjunto de falhas indicadas pela fiscalização, em ambos os contratos, são suficientes para rejeitá-los como meio documental idôneo para comprovação das transações financeiras neles descritas. Ademais, o conhecimento do que ordinariamente ocorre na vida desautoriza a crença no desinteresse da recorrente e do Sr. Hermann Nachbar, seu sócio majoritário, em se certificar da veracidade de informações tanto básicas quanto fundamentais para garantia de realização das operações supostamente acordadas, especialmente em situação envolvendo tão vultosos valores.

Observe-se que o inusitado desprendimento da recorrente permaneceu no curso do processo administrativo, haja vista que nenhum esforço foi empreendido no sentido de coletar documentação que viesse a contestar as afirmações contidas no relatório do Adido Tributário e Aduaneiro da SRF em Washington-DC, EUA, fls. 107. Além da relevância econômica para a recorrente e seu sócio, a comprovação das operações é imprescindível para corroborar o contrato de compra das *T-bills* pela Acifer, fls. 77, última etapa do conjunto de transações que teria resultado nos valores depositados, confirmando-se, assim, a sua origem. No entanto, como a recorrente não provou as operações de que tratam os contratos de mútuo e de compra de *T-bills*, considero desnecessário examinar a venda desses títulos para a Acifer, tendo em vista que as transações antecedentes que lhe serviram de pressupostos restaram incomprovadas.

No tocante às ausências de registro dos contratos e de outras formalidades legais, contabilização da compra e da venda das *T-bill* (fls. 135), possível inconsistência nos valores da movimentação financeira da Acifer, com base na declaração da CPMF (fls. 133/134), etc., constituem indícios que demandam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.003115/2003-26
Acórdão nº : 103-22.457

aprofundamento de investigação, sem, contudo, influência sobre a conclusão quanto à confirmação da realização das operações que deram causa aos depósitos.

Sobre a certificação da autoria dos depósitos pela Acifer, considero que os documentos trazidos aos autos pela recorrente, fls. 81/83, são reveladores de bons indícios favoráveis à recorrente, com alguma restrição em relação ao vinculados ao depósito de R\$ 2.820.600,00, fls. 82, que se encontra pouco legível e sem autenticação bancária. Para desqualificá-los, a fiscalização deveria aprofundar as diligências realizadas, haja vista que se tratam de documentos de terceiros, fora da responsabilidade de guarda da recorrente. No entanto, mesmo admitindo-se que os depósitos foram efetivamente realizados pela Acifer, ainda assim permanece carente de comprovação a operação que deu causa aos depósitos.

Da análise do conjunto dos autos, bem se vê que a recorrente, na verdade, registrou operações fictícias, com títulos inexistentes, na sua escrita contábil, o que desautoriza a sua aceitação para fins de comprovação da origem dos depósitos. A escrituração das operações se encontra às fls. 135/143. Por sua vez, a comprovada falsidade das operações descritas nos autos constitui prova direta do "evidente intuito de fraude", requisito para aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, de que trata o art. 44, II, da Lei 9.430/96.

De igual modo, devem ser mantidas as glosas de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL. No tocante à tributação reflexa, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

CONCLUSÃO

Voto para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 25 de maio de 2006

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA