



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	19515.001226/2004-98
Recurso nº	154.092 Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9101-01.274 – 1ª Turma
Sessão de	24 de janeiro de 2012
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IPRJ, PIS, COFINS e CSLL
Recorrente	Grupo Comercial de Cimento Penha LTDA
Interessado	Fazenda Nacional

ERRO NO LANÇAMENTO – NULIDADE. É nulo o lançamento com equívoco na descrição dos motivos e da infração cometida, conforme disposto no artigo 10, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso do contribuinte e cancelar a exigência fiscal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

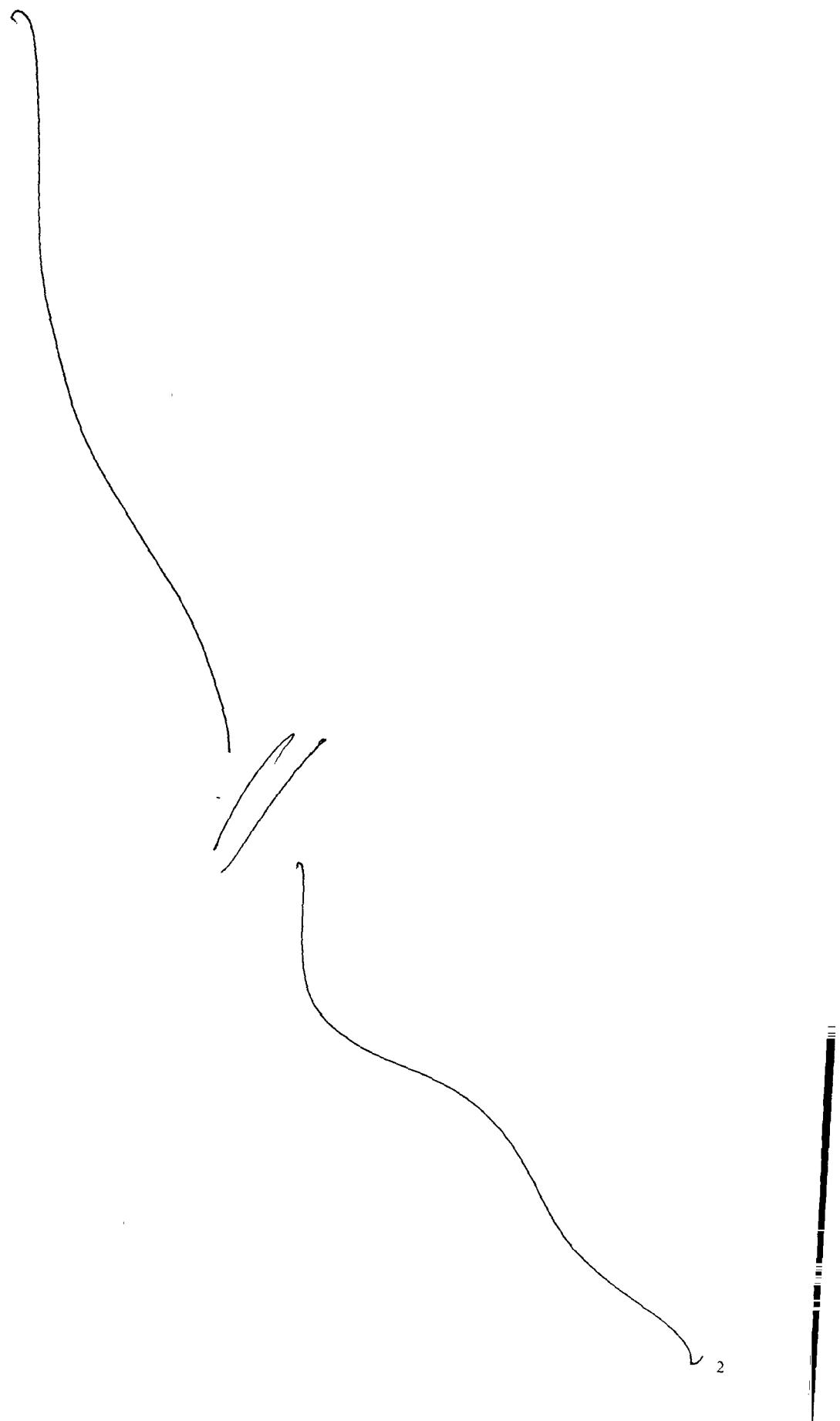
Jorge Celso Freire da Silva - Relator.

EDITADO EM: 24/01/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, José Ricardo da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmar Fonsêca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias e eu, Silvana Cristina dos Santos Fernandes, Chefe da Secretaria, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório



Relatório

Adoto o relatório do acórdão recorrido, o qual transcrevo a seguir, "in verbis":

"Cuida-se de recurso interposto por Grupo Comercial de Cimento Penha Ltda em face da decisão da 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que manteve integralmente as exigências relativas ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, referentes aos anos-calendário de 1998 e 1999.

De acordo com a descrição dos fatos constantes do auto de infração do IRPJ (do qual os demais são considerados decorrentes), a empresa é acusada de ter omitido receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação de origem de valores creditados em seu nome em instituições financeiras. Foi aplicada a multa qualificada, por ter a fiscalização concluído ter a empresa agido com evidente intuito de fraude..

A investigação teve início a partir da solicitação do Ministério Público, que apurava a regularidade de transferências financeiras internacionais realizadas pela interessada, por meio de contas tituladas de não residentes no País (CC-5).

A decisão de primeira instância assim sintetiza os fatos, a partir do Termo de ConstatAÇÃO Fiscal:

A-DOSFATOS

CCOI/COI Fis.

Nos anos-calendário de 1998 e 1999, o contribuinte acima efetuou as³ transferências internacionais de recursos (TIR) abaixo indicadas, via contas intituladas CC5, através do Unibanco S/A:

Data	Valor (R\$)	Recebedor no exterior	Pais do Recebedor
22/12/98	25.449.000,00	Draves Corporation S/A	Uruguai
14/01/99	7.540.000,00	Draves Corporation S/A	Uruguai
26/03/99	9.000.000,00	Grupo Comercial de cimento Penha Ltda	Bahamas
29/03/99	5.500.000,00	Grupo Comercial de cimento Penha Ltda	Bahamas

Intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados em tais transferências, o contribuinte apresentou contratos de compra e venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos (T'Bills), celebrados entre a fiscalizada e as empresas STOKLOS COBRANÇA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 00.231.705/0001-10 e PLENUMSERVIÇOSEPARTICIPAÇÕESE FOMENTO MERCANTIL LTDA (PLENUM PARTICIPAÇÕES LTDA), CNPJ 61.276.440/0001-60. Conforme alegações apresentadas pelo contribuinte, a origem dos recursos utilizados nas remessas ao exterior seria o produto da venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos para aquelas empresas, conforme abaixo relacionado:

Data	Comprador dos T'Bills	Valor da venda (R\$)
22/12/98	Stoklos Cobrança e Comércio Ltda	25.500.000,00
14/01/99	Stoklos Cobrança e Comércio Ltda	7.568.000,00
26/03/99	Stoklos Cobrança e Comércio Ltda	9.020.000,00
29/03/99	Stoklos Cobrança e Comércio Ltda	4.669.000,00

29/03/99	Plenum Servs. Parts. Fomento Mercantil Ltda	831.000,00
----------	---	------------

As remessas efetuadas em 22/12/1998 e 14/01/1999 foram realizadas a título de Empréstimos a Residentes no exterior, para a empresa DRAVES CORPORATION S/A, domiciliada em Montevidéu — Uruguai, conforme contrato de empréstimo apresentado pela fiscalizada.

Conforme as informações fornecidas, os títulos vendidos em 22/12/1998 e 14/01/1998 teriam sido adquiridos por empréstimo da empresa GELVANTINVESTMENT S/A, domiciliada em Montevidéu, Uruguai. Os títulos vendidos em 26/03/1999 e 29/03/1999 teriam sido adquiridos de Ignacio Rospide de Leon, Corretor de Bolsa domiciliado em Montevidéu, Uruguai, com recursos remetidos ao exterior por conta de adiantamento pela venda dos títulos para a STOKLOS e PLENUM.

Esquematicamente as operações poderiam ser resumidas como segue:

Operações realizadas em 22/12/1998 e 14/01/1999

GELVANT empresta T'Bills para a CIMENTO PENHA;
CIMENTO PENHA vende as T'Bills para a STOKLOS;
STOKLOS paga em R\$ os T'Bills adquiridos da CIMENTO PENHA;
CIMENTO PENHA transfere recursos ao exterior, a título de empréstimo para a DRAVES;
DRAVES paga o empréstimo com T'Bills;
CIMENTO PENHA liquida o empréstimo com a GELVANT em T'Bills.

Obs- os itens (1) a (4) foram realizados em um único dia

Operações realizadas em 26/03/1999 e 29/03/1999

CIMENTO PENHA recebe reais da STOKLOS/PLENUM, por conta de adiantamento pela venda de T'Bills;
Transferência de recursos ao exterior como disponibilidade;
Entrega dos recursos ao corretor, pela compra dos T'Bills;
Recebimento dos T'Bills adquiridos;
Entrega dos T'Bills vendidos.

Obs- os itens (1) a (5) foram realizados em um único dia AI -

DAS ADQUIRENTES DOS TBILLS

A empresa PLENUM PARTICIPAÇÕES LTDA está com a situação cadastral no CNPJ "Ativa Não Regular". Apresentou a DIPJ exercício 2000, ano-calendário 1999, adotando como forma de tributação o Lucro Real apuração anual, consignando como Receita de Prestação de Serviços o valor total de R\$ 2.877,37.

Intimamos a PLENUM, via correio, a indicar todas as operações realizadas com a empresa Cimento Penha no ano-calendário de 1999, apresentando toda a documentação comprobatória e a respectiva contabilização. A intimação foi devolvida pelo correio com a indicação "DESCONHECIDO". Também intimamos o sócio majoritário da PLENUM, a empresa VELOX TRADE LTDA, CNPJ 50.952.209/0001-23, que respondeu informando não ser mais sócio da PLENUM desde

24/01/1996, conforme Alteração do Contrato Social apresentada, ocasião em que transferiu a totalidade de suas quotas para a empresa CABIT01VN TRADING CORPORATION S/A, com sede em Montevidéu - Uruguai. O representante da CABITOWNnão foi localizado.

A empresa STOKLOS COBRANÇAS E COMÉRCIO LTDA está com a situação cadastral no CNPJ "Ativa Não Regular" e é omissa na entrega da DIPJ desde o exercício 2001. Nas DIPJ apresentadas pela STOKLOS relativas aos anos-calendário 1998 e 1999, foi adotada como forma de tributação o Lucro Presumido apuração trimestral, consignando como Receita Bruta total os valores de R\$ 50.000,00 e R\$ 60.000,00, respectivamente.

Verifica-se que ambas as empresas não possuíam capacidade econômico-financeira para terem realizado aquelas operações.

Em diligência fiscal, a STOKLOS não foi localizada em seu endereço de cadastro. Diante de tal fato, intimamos, via correio, os sócios da STOKLOS, a saber: VÍVIAN DANTAS FONSECA, CPF 007.565.158-07 e JOÃO AUGUSTO DE PÁDUA FLEURY NETO, CPF 060.762.108-77, a indicar todas as operações realizadas entre a STOKLOS e a empresa Cimento Penha nos anos-calendário de 1998 e 1999, apresentando toda a documentação comprobatória e a respectiva contabilização.

Em resposta à intimação, o sócio JOÃO AUGUSTO DE PÁDUA FLEURY NETO informou, por escrito, que "todos os documentos pertinentes ao objeto da intimação em questão, que estavam em posse da intimada, bem como todas as informações sobre as circunstâncias do mesmo, estão em mãos do Ilustríssimo Senhor Delegado de Polícia Federal da Delegacia de Polícia Federal Fazendária de São Paulo, nos autos do Inquérito Policial n"

2-1711/00". Independente de tal resposta, o sócio João Augusto apresentou originais e ^{ccos} _{fls. 5} cópias dos livros Diário n° 001 (relativo ao no de 1998) e n° 002 (relativo ao ano de 1999).

No livro Diário n° 001 (1998) consta um lançamento contábil em 31/12/1998, no valor de R\$ 25.500.000,00, com o histórico "VR REF REEMB COBRANÇA 22/12', a débito da conta 315-8 COBRANÇAS EFETUADAS-TERCEIROS, e a crédito da conta 309-3 UNI BANCO S/A. Não há referência a negociação com T'Bills.

No livro Diário n° 002 (1999) não consta a contabilização das operações alegadas pela Cimento Penha. Não há sequer lançamentos de valores aproximados.

A fiscalização solicitou, ao Juízo Criminal Federal, vistas e cópias dos autos e respectivos documentos que instruem o processo ° 2000.61.81.006960-0.

Da análise de tais documentos (fls.226 a 312), verificou a fiscalização tratar-se de Inquérito Policial visando apurar indícios da ocorrência, ainda que em tese, de crime contra o sistema financeiro nacional (evasão de divisas), praticado pelos responsáveis pela empresa Grupo Comercial de Cimento Penha Ltda.

Dos documentos fornecidos pela Justiça Federal a fiscalização destaca:

1- Em depoimento prestado ao Senhor Delegado da Polícia Federal responsável pelo inquérito, o sócio da STOKLOS, Sr. João Augusto de Pádua Fleury Neto declarou, entre outras coisas, que (fls.285/287):

IA -... "nunca manteve qualquer contato com qualquer pessoa do GRUPO DE CIMENTO PENHA; QUE, não sabe sequer quem é VICTOR GARCIA SANDRI" (sócio-gerente do Grupo Comercial de Cimento Penha Lida e que assinou os contratos de venda dos T'Bills para a STOKLOS), "que só ouviu falar desse nome aqui na Polícia Federal";

1B - ... "nunca fez nenhum adiantamento para compra de títulos americanos — T'Bills, pois, como já disse, o que tinha era uma empresa de cobrança e pelos seus serviços de cobrança recebia R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês";

1C-... "sua empresa STOKLOS nunca tomou qualquer empréstimo da empresa GELVANT/INVESTMENT S/A, para compra dos títulos americanos já citados".

2- Em depoimento prestado ao Senhor Delegado da Polícia Federal responsável pelo inquérito, o sócio-gerente do Grupo Comercial de Cimento Penha Ltda, Sr. Victor Garcia Sandri declarou, entre outras coisas, que (fls.311/312):

2A- ... "o declarante tem a informar que não conhece a empresa DRAVES CORPORATIONS/A";

2B -... "o declarante não fez nenhum empréstimo para a empresa DRA VES com capital próprio, apesar de ter assinado o contrato que se encontra às fls. 14/15 destes autos"
(fls. -);

2C -... "o declarante não conhece a empresa GALVANT";

2D - ... "o declarante conhece a empresa STOKLOS apenas dos documentos que lhe eram encaminhados pelo Unibanco";

2E - ... "não conhece o Sr. João Fleury, proprietário da empresa STOKLOS";

A2 - DOS TÍTULOS NEGOCIADOS

Da análise de toda a documentação apresentada pelo contribuinte, e pesquisas efetuadas a respeito das formalidades nas transações envolvendo T'Bills, esta fiscalização constatou que as alegações e documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para comprovar de forma inequívoca a origem dos recursos remetidos ao exterior.

A fiscalização reporta-se a estudo realizado pela Superintendência Regional da Receita Federal-8ª Região Fiscal (São Paulo), elencando as principais características e formalidades nas operações com títulos do tesouro dos Estados Unidos (fls.441 a 443).

Após isso, a fiscalização expõe que as alegadas operações com T'Bills realizadas pela fiscalizada estão em desacordo com a fornida usual praticada pelo mercado na negociação daqueles títulos, conforme a seguir demonstrado:

Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou qualquer documento comprovando a titularidade dos T'Bills, tanto no momento da compra, como no momento da venda;

Não há indicação nos contratos de compra e venda dos T'Bills em qual instituição financeira americana os mesmos estão custodiados;

Não há indicação do CU SIP nos contratos de compra e venda dos T'Bills. Consta em cada contrato um número ISIN (International Securities Identification Number), conforme abaixo relacionado. O número ISIN consiste em nove dígitos, e é utilizado para títulos negociados internacionalmente e que são objeto de operação de underwriting ou são emitidos por instituições domiciliadas em países que não os EUA e Canadá.

4- Conforme se verifica, a numeração atribuída aos T'Bills nos contratos de empréstimo/compra é diferente da numeração que consta nos contratos de venda. Além disso, realizamos consulta na internet, no site do Tesouro dos Estados Unidos (www.publicdebt.treas.gov/of/oaicqry.htm), onde foram obtidos os seguintes resultados:

4.1 - Supondo que o número ISIN na verdade seria o CUSIP, realizamos a consulta por aqueles números, com os seguintes resultados:

Note-se que a data de vencimento (maturity date) da única série de títulos que foi localizada é diferente da que consta nos contratos.

4.2- Realizándose a consulta pela data de vencimento (maturity date), obtém-se o seguinte resultado:

Ou seja, não consta nos controles do Tesouro dos Estados Unidos T'Bills com vencimento em 15/08/2003. Porém, se realizarmos a consulta nas T'Notes (Notas do Tesouro dos Estados Unidos), que são completamente diferentes de T'Bills, verifica-se que há títulos com aquele vencimento, porém com numeração diferente.

O contribuinte apresentou um documento intitulado "Transfer Request" (Pedido de Transferência), destinado ao Sr. Ignacio Rospide de Leon, corretor de bolsa do Uruguai, a quem se solicita a transferência dos T'Bills negociados. Ora, como vimos anteriormente, tal pessoa jamais poderia custodiar e/ou controlar a propriedade de Títulos do Tesouro dos Estados Unidos.

Nos referidos Pedidos de Transferência dos T'Bills, não há identificação numérica dos títulos a serem transferidos, somente datas e valores.

Os contratos de empréstimo/compra/venda dos títulos fazem menção a Notas do Tesouro dos Estados Unidos (T'Notes) e ao mesmo tempo a T'Bills, que são títulos de características distintas. Tal fato é no mínimo estranho, considerando as vultuosas quantias envolvidas. Afinal, o que foi negociado? T'Notes ou T'Bills?

8- Os T'Bills adquiridos por empréstimo em 15/01/1999 da GELVANT INVESTMENT S/A (conforme contrato apresentado pela fiscalizada), foram vendidos para a STOKLOS na mesma data. Porém, o depósito em conta corrente da Cimento Penha no valor

de R\$ 7.568.000,00 foi feito em 13/01/1999, ou seja, dois dias antes da assinatura dos contratos, e a remessa ao exterior foi realizada em 14/01/1999. Do mesmo modo, o produto da venda dos T'Bills negociados em 26/02/1999 e 29/03/1999, foi depositado na conta-corrente da Cimento Penha com um dia de antecedência.

A3 - DOS EMPRÉSTIMOS

De acordo com as alegações apresentadas pela fiscalizada, os T'Bills negociados em 22/12/1998 e 14/01/1999 foram adquiridos através de empréstimo da GELVANT INVESTMENT S/A domiciliada em Juncal 1327/1801, Montevidéu-Uruguai. Na mesma data, tais títulos foram vendidos no Brasil e o produto da venda remetido ao exterior a título de empréstimo para a empresa DRAVES CORPORATION S/A, domiciliada em Juncal 1327/1801, Montevidéu-Uruguai (mesmo endereço da GELVANT).

Os documentos apresentados para comprovar os aludidos empréstimos, no entender desta fiscalização, não são suficientes para comprovar a efetividade dos mesmos, uma vez que:

- Os documentos de procedência estrangeira não foram registrados em cartório de títulos e documentos e, portanto, não podem ser aceitos por esta fiscalização, de acordo com o artigo 130, parágrafo 6º, da Lei 6.015, de 31/12/1973;
- Para substituir o registro em cartório, tais documentos poderiam ser autenticados por via consular, conforme Súmula 259 do STJ, de 16/12/1963, o que também não foi feito;
- Apesar de intimado, o contribuinte não comprovou o registro no Banco Central do Brasil daqueles empréstimos, conforme determina a Resolução nº 2.337, de 28 de novembro de 1996, do Conselho Monetário Nacional;
- O endereço da GELVANT e da DRAVES é o mesmo; tanto a GELVANT como a DRAVES são representadas pela mesma pessoa, conforme se verifica nas assinaturas dos contratos. Ora, se a GELVANT e a DRAVES estão domiciliadas no mesmo endereço e são representadas pela mesma pessoa, porque a GELVANT não efetuou os empréstimos diretamente para a DRAVES? Tais fatos são fortes indícios de que os empréstimos foram simulados pela fiscalizada.

B - DO DIREITO

Diante dos fatos acima relatados, fica evidente que as operações de empréstimo, compra e venda de T'Bills foram atos simulados, senão vejamos:

BI - SIMULAÇÃO NOS NEGÓCIOS JURÍDICOS

Em toda simulação existe a causa simulandi. A causa simulandi é o interesse que leva as partes a estabelecer um ato simulado, a razão que conduz a fazer aparecer um negócio que não existe ou a mascarar um negócio sob a forma diferente: é o porquê do engano.

No caso dos T'Bills negociados pela Cimento Penha a simulação salta aos olhos. Com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a Cimento Penha

produziu, juntamente com outras empresas e pessoas, contratos de empréstimo, compra e venda de T 'Bills, com a finalidade de justificar o ingresso de recursos em conta bancária da empresa.

Apesar de intimada, a fiscalizada nunca apresentou qualquer documento que comprovasse a propriedade dos títulos negociados. Sempre que há uma negociação de títulos do tesouro dos Estados Unidos entre duas pessoas residentes fora do território americano, requer-se que a titularidade dos papéis seja transferida perante a instituição custodiante. Pode, inclusive, a critério do novo detentor desses títulos, haver a troca do custodiante, desde que seja uma instituição financeira americana.

Para melhor esclarecer a operação, imaginando-se uma negociação de títulos entre duas empresas brasileiras, através, por exemplo, de um contrato de compra e venda, é razoável supor que a empresa compradora só concretizarei o negócio se tiver uma garantia de que o vendedor seja capaz de entregar o bem vendido, isto é, os títulos do tesouro americano.

Neste sentido, espera-se, pela prudência, que o comprador exija da empresa vendedora uma ordem para que o custodiante dos títulos envia uma confirmation, afim de certificarse da existência e propriedade dos títulos.

Após a confirmação e subsequente realização do negócio, o vendedor deve enviar uma ordem ao custodiante dos títulos, transferindo a titularidade para o comprador.

Perante o governo americano, não se admite que o vendedor dô^unum continue a figurar como seu proprietário, se a venda já foi realizada. Apenas instituições financeiras americanas podem revender títulos para terceiros sem comunicar o custodiante, mantendo um controle próprio da titularidade dos títulos que revendeu que podemos chamar de subcusslória. Nenhum desses procedimentos foi comprovado.

A simulação é evidente. As operações com T'Bills foram negócios simulados, os quais são definidos pelo professor Washington de Barros Monteiro, na obra *Curso de Direito Civil*, Editora Saraiva, 35^aedição:

"Como o erro, a simulação traduz uma inverdade. Ela caracterizase pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe ou, então, oculta sob determinada aparência, o ato realmente querido. Como diz Clóvis Beviláqua em fornir lapidar, é a declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso ostensivamente indicado.

A própria causa "simulandi" tem as mais diversas procedências. Ora visa burlar a lei, ora a fraudar o fisco, ora a prejudicar credores, ora a guardar em reserva determinado negócio. Como diz CUNHA GONÇALVES, encontra-se na simulação toda a gama de motivos, desde o extremo do escrúpulo e consciênciata até o da absoluta falta de escrúpulos".

B2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente nº 1196005, agência 0104, do Unibanco S/A, e remetidos ao exterior através de contas intituladas "CC5", conforme descrito no "caput" do presente Termo de Constatação, o contribuinte Grupo

Comercial de Cimento Penha Ltda apresentou alegações e documentos que, pelos motivos acima expostos, não são suficientes para tal comprovação.

Assim, na falta de apresentação de documentação hábil e idônea para comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente da fiscalizada, fica caracterizada a presunção legal de OMISSÃO DE RECEITA, nos termos do art. 42 a Lei nº 9.430/96.

B3 - MULTA QUALIFICADA

Tendo sido constatada a simulação nas operações com T'Bills realizadas pelo contribuinte, procederemos à aplicação da multa qualificada de 150%, uma vez que o intuito defraudar é insito à figura da simulação.

A interessada apresentou impugnação tempestiva, inaugurando o litígio, que foi julgado pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que teve por totalmente procedentes os autos de infração, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: Omissão de Receita. Depósitos Bancários de Origem não Comprovada. Simulação das operações com venda de títulos obtidos por empréstimos do exterior. A ocorrência de operações de,

*empresamos com empresa do exterior, relativos a títulos dd**te"sburo eco/COI norte americano, sem o respectivo registro junto ao Banco Central do Fis. 10 Brasil e em desacordo com a forma usual praticada pelo mercado, vendidos a empresas nacionais sem condições econômico-financeiras para tal, sendo as operações realizadas em um único dia e em face dos depoimentos de que os contratos de venda foram assinados sem que as partes se conhecessem, são fortes indícios que convergem para a conclusão de prática de simulação das operações, sendo correta a exigência a título de omissão de receitas, em nome da pessoa jurídica titular da conta corrente em que se deu o depósito correspondente à venda dos títulos, por falta de comprovação hábil e idônea quanto à origem dos recursos.*

Multa qualificada. Evidente intuito de fraude. Constatada a ocorrência de evidente intuito de fraude é de se manter a multa aplicada de 150%.

Tributação Reflexa. PIS.COFINS.CSLL. As tributações reflexas, por dependerem dos mesmos elementos de prova, seguem o decidido no 1RPJ.

Ciente da decisão em 24 de julho de 2006, a interessada ingressou com recurso em 18 de agosto seguinte.

Na petição recursal, diz ter ficado fartamente demonstrado que a empresa participou de operação engendrada pelo Unibanco por meio da qual alcançou ganho financeiro que foi oferecido à tributação.

Após descrever detalhadamente as operações tal como *engenadas* pelo Unibanco, diz que, diferentemente do que afirmam a autoridade fiscal e a decisão recorrida, as operações foram realizadas com estrita e absoluta observância de todas as normas e formas aplicáveis à espécie.

Quanto à necessidade de registro dos empréstimos contraídos da empresa Gelvant Investment em 22/12/98 e 14/01/99, diz que, de acordo com o art. 1º da Resolução nº 2.337/96 do Banco Central do Brasil (Bacen), somente estão obrigados ao registro no Bacen os empréstimos realizados entre residentes e não residentes no País, desde que em moeda nacional ou estrangeira ou em bens ou serviços, estando, portanto, fora do campo de sua abrangência empréstimos que tenham por objeto a transferência de título de crédito de curto prazo emitido pelo tesouro americano, como é o seu caso. Transcreve doutrina de Fábio de Ulhoa Canto que entende respaldar sua argumentação de que as T.Bills não podem ser classificadas como moeda, bem ou serviço.

Aduz que os contratos de empréstimos de T.Bills também não estavam obrigados a transcrição em registro público, por não se enquadarem no art. 134 do Código Civil.

Esclarece que, quanto os empréstimos contraídos no exterior em T'Bills não tenham sido registrados perante os órgãos competentes, por absoluta falta de previsão legal, os empréstimos realizados em moeda nacional para a Draves Corporation foram devidamente registrados pelo Unibanco no S1SBACEN, conforme does. 4 a 7, que foram extraídos do processo criminal nº 2000.61.81.006960-0, em curso perante a 3ª Vara Criminal Federal.

Especificamente quanto aos contratos de compra e venda entre a Recorrente e as empresas Stoklos e Plenum, afirma que se encontram perfeitamente válidos, pois, além das partes envolvidas possuírem capacidade e legitimidade para contratarem, encontram-se presentes todos os elementos essenciais exigidos pela legislação civil.

Diz que as demais operações que se originaram dos contratos de empréstimos e de compra e venda de T'Bills, que são aquelas praticadas pelas instituições financeiras envolvidas e pela corretora de títulos e valores com sede no Uruguai, também estão devidamente lastreadas em documentos válidos e eficazes, como pedidos de Transferência, Avisos de Débito, Ordens de Pagamento, recibos de compra e venda de T'Bills e confirmações emitidas pelo próprio Banco estrangeiro com relação à compra de dólares norte-americanos, cujas cópias foram apresentadas à fiscalização, e que, inclusive, as assinaturas apostas pela impugnante nos mencionados documentos foram confirmadas pelo Unibanco.

Ressalta que as operações foram minudentemente contabilizadas em sua escrita fiscal e os ganhos financeiros auferidos foram oferecidos à tributação, conforme Livro Diário e Balancetes Analíticos (1998 e março de 1999) e das DIPJ dos anos-calendário de 1998 e 1999 (does. 08 a 12);

Diz não haver como afirmar que a Recorrente não apresentou documentação '*núbil e idônea*' para comprovar a "*origem dos recursos depositados em conta corrente*", pois a despeito de ter questionado os registros dos empréstimos contraídos no exterior, em nenhum momento a fiscalização trouxe elementos que pudesse descharacterizar tal documentação ou tomá-la inapta à comprovação das referidas operações, tendo sido atendidas todas as intimações para apresentação de documentos, bem como fornecida descrição pormenorizada de todas as etapas envolvidas nas transações efetuadas.

Ressalta que a transcrição do Ofício do BACEN, feita pela decisão recorrida, no sentido de que há indícios de que a Recorrente remeteu ao exterior recursos de terceiros, ocultando essa condição, não pode ser levada em consideração, pois tal condição não ficou evidenciada.

Acrescenta que a simples afirmação de que toda a documentação apresentada não se prestou a comprovar a origem e a efetiva prática das operações fiscalizadas não tem o condão de caracterizar a "presunção legal de OMISSÃO DE RECEITA" do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e que a fiscalização, para enquadrá-los no citado dispositivo legal, desconsiderou por completo, de forma arbitrária, os documentos que lhe foram apresentados.

Diz que, sem contraditar as provas produzidas ou demonstrar que as relações jurídicas estabelecidas entre as partes violaram preceitos legais, a fiscalização não só afirmou se tratar de omissão de receita, como também de simulação, e que a ficção criada pelo agente fiscal, de que os documentos não se prestam a comprovar a origem dos depósitos efetuados na conta-corrente da impugnante, é ilegal e inconstitucional.

Pondera que a presunção deve estar apoiada na comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido, este último relacionado à real intenção das partes envolvidas na prática de determinada operação. E que o fato de os contratos de empréstimo não terem sido registrados perante o Banco Central do Brasil (como esclarecido, por absoluta falta de previsão legal) e o fato de não ter a impugnante comprovado a propriedade dos T'Bills negociados, por si só, não indicam a ocorrência de simulação ou fraude, como pretendem a fiscalização autuante e a Turma de Julgamento.

Assevera ter sido exaustivamente demonstrado que a aquisição dos Treasury Bills tanto pela empresa Gelvant Investment como pela impugnante sempre se deu por intermédio de Ignacio Rospide de Leon - Corretor de Bolsa. Tais aquisições, em razão de suas destinações específicas, eram encaminhadas diretamente à instituição financeira mencionada e às empresas Stoklos ou Plenum, que imediatamente se encarregavam de converter os títulos em papel moeda para posterior remessa à empresa Draves ou então permaneciam sob sua custódia em razão de contrato de compra e venda celebrado com a impugnante. Via de consequência, em vista do fato de que as operações eram sempre praticadas de forma simultânea (empréstimo e compra e venda de T'Bills), a interessada estava impossibilitada de apresentar documentos que comprovassem a propriedade dos referidos títulos, mas tão-somente que comprovassem sua efetiva aquisição, os quais inclusive foram entregues à fiscalização federal.

Entende que a resposta ao questionamento fiscal poderia ser dada pelo Unibanco (pois era quem se encarregava de operacionalizar as transações efetuadas), pela Stoklos e pela Plenum (que eram os destinatários finais dos citados títulos), e que a Recorrente não pode ser penalizada por eventuais irregularidades formais existentes nos T'Bills negociados, pois o fato de tais títulos não possuírem indicação do CUSIP {Committee on Uniform Securities Identification Procedures) em nada altera ou descaracteriza a substância dos atos praticados;

Diz que a prova da simulação, da fraude, e do prejuízo cabem à Administração, e deve se dar da forma mais segura possível, dada a gravidade da situação. E que, no presente caso não há simulação pois não existe uma situação encoberta, distinta daquela que é aparente; os atos jurídicos materializados não ocultam nenhum outro objetivo revelado.

Comenta que as alegações da fiscalização quanto à inaptidão das empresas Stoklos e Plenum perante a Receita Federal e sua condição financeira em nada afeta a credibilidade das provas apresentadas ou são suficientes para descharacterizar os contratos de empréstimo ou de compra e venda de T'Bills e demonstrar que tenha a impugnante participado de qualquer simulação. Da mesma fornia, não pode ser responsabilizada pelo fato de as operações não terem sido corretamente escrituradas pela Stoklos.

Acrescenta que o fato de aquelas empresas não terem gerado receita suficiente para adquirir T'Bills ou até de adiantar-lhe os recursos necessários à sua aquisição em nada desconfigura as transações efetuadas, dado que, uma vez concretizadas as operações mediante o depósito dos valores pactuados em sua conta-corrente e no prazo estabelecido, não caberia à Recorrente fazer averiguações quanto à real situação econômica das mesmas;

Diz que, no caso da presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, o trabalho do Fisco está limitado a provar apenas a inidoneidade da documentação oferecida, que é o fato indiciário da presunção legal. E que os indícios levantados pelo agente fiscal e confirmados pela DRJ colidem com as diretrizes estabelecidas no mencionado art. 42 da Lei nº 9.430/96: o contrato de empréstimo celebrado entre a Gelvant e a impugnante, bem como os contratos de compra e venda de Notas do Tesouro Norte Americano celebrados entre a impugnante e a Stoklos e Plenum comprovam a fonte provedora dos depósitos efetuados "em sua conta corrente nº 1196005, agência 0104, do Unibanco, e remetidos ao exterior através de contas intituladas CC5";

Assevera que os procedimentos adotados não transgridem qualquer norma legal, são legítimos, retratam a realidade, e não justificam, especialmente em face de uma eventual irregularidade apontada nos Treasury Bills, a pretensão fiscal de tributar sob o prisma da omissão de receitas valores que, devidamente contabilizados, transitaram pela conta de depósitos da empresa e que em nada interferiram na apuração de seu lucro tributável, o que, aliás, é facilmente verificado através das anexas cópias das DIPJ relativas aos períodos fiscalizados que demonstram o faturamento auferido em cada ano, o qual, por sua vez, nunca ultrapassou R\$ 11.000.000,00.

Informa ser empresa que se dedica ao comércio atacadista de cimento e cujo faturamento mensal era, à época alcançada pela fiscalização, geralmente o de R\$ 850.000,00, pautado em notas fiscais por ela regularmente emitidas, não poderia sonegar, como de fato não sonegou, a revenda de produtos por valores tão elevados sem a emissão dos respectivos comprovantes fiscais. Se esta fosse a intenção, jamais teria contabilizado os valores que transitaram em sua conta-corrente ou tributado o ganho financeiro auferido nas operações fiscalizadas. Conseqüentemente, diz não haver como a fiscalização considerar como omissão de receitas valores que a empresa jamais auferiu em um ano de faturamento;

Reafirma que o autuante laborou em equívoco ao fundamentar o auto de infração nos arts. 195, II, 197, § único, 226 e 229 do RIR/94, pois (i) contabilizou devidamente todas as operações não omitindo quaisquer informações relacionadas a datas ou valores, inclusive o recebimento antecipado de recursos da Stoklos e Plenum antes da efetiva aquisição dos T'Bills das empresas Gelvant e Ignacio Rospide de Leon, (ii) ofereceu à tributação as receitas auferidas em tais operações (does. 8 a 12) e, principalmente, (iii) os depósitos efetuados em sua conta-corrente não tiveram origem em recursos fornecidos por quaisquer de seus administradores, sócios, acionista controlador ou quotista;

Reporta-se ao direito constitucional de livre iniciativa, que lhe assegura a legitimidade de planejar suas atividades de forma a torná-las mais lucrativas, o que a levou a realizar as operações oferecidas pelo Unibanco.. Diz não se tratar de um planejamento tributário adotado pela Recorrente, consistente na busca de uma tributação menor de suas atividades, mas sim, da prática de operações financeiras perfeitamente lícitas, amparadas em documentação absolutamente idônea, e que aparentemente foram e vem sendo utilizadas por instituições financeiras;

Esclarece ter sido procurada por funcionários da agência do Unibanco, aceitou participar de operações que lhe proporcionariam ganhos financeiros superiores àqueles obtidos em qualquer tipo de aplicação financeira. Tais operações, além de não apresentarem nenhum risco financeiro, aparentavam seguras e lícitas, uma vez que haviam sido totalmente engendradas no Unibanco.

Informa ter recebido do Banco toda a orientação necessária a sua concretização, como demonstram os anexos fax enviados pelo Sr. Christian de Castro, do Unibanco, que constituem modelos de documentos que deveriam ser preenchidos para a transferência internacional de reais à empresa Draves Corporation em 22/12/98, envolvendo o Banco Surinvest S/A.

Diz ter ocorrido o mesmo nas operações praticadas em 25/03/99, quando o mesmo senhor encaminhou-lhe fax com as instruções e modelos dos documentos necessários que deveriam ser elaborados para a compra dos T'Bills no exterior. Com base na folha de rosto

dos referidos fax, verifica-se a afirmação de se tratar de modelos de cartas que deveriam ser preenchidos de forma rápida: "Seguem os modelos das cartas para Transferência de Disponibilidades. Solicito a maior agilidade possível. Qualquer dúvida me ligue ... ou para Fábio no Unibanco" (doe. 16);

Chama atenção para o fato de que os valores constantes dos mencionados fax são exatamente aqueles questionados pela fiscalização autuante e por ela contabilizados..

Acrescenta que, para que a operação realizada em 26/03/99 pudesse ser levada a efeito, outros fax do Unibanco lhe foram encaminhados, na mesma data, com novos modelos de documentos e instruções, mencionando inclusive os valores que deveriam ser preenchidos na documentação, valores estes que conferem com aqueles constantes da correspondência assinada pela impugnante em 29/03/99, dirigida ao Sr. Augusto Rocha do Unibanco - Nassau Branch;

Reafirma que todas as somas sugeridas nos fax também foram devidamente contabilizadas em seu Diário.

Assevera que, com base nos fax, se pode verificar claramente que, em decorrência do seu total desconhecimento da operacionalização das operações questionadas e também das partes nelas envolvidas, o Unibanco não só a orientou como a instruiu a respeito dos procedimentos necessários a sua concretização;

Consigna que se houve irregularidade na prática de alguma das operações fiscalizadas, deve o Banco ser intimado para prestar os esclarecimentos necessários a sanar eventuais dúvidas com relação aos procedimentos adotados e aos documentos gerados, pois tais operações se originaram de serviços nele oferecidos aos seus clientes como uma forma bastante rentável de investimento do capital aplicado.

Diz que, confiante da credibilidade do Unibanco e, principalmente, da lisura dos serviços por ele prestados e oferecidos, acatou todas as instruções que lhe foram dadas no preenchimento da documentação colocada à disposição do Sr. Fiscal Federal, não só as assinando devidamente, como também as endereçando sempre ao Banco, que atuou como intermediário, e, ainda, contabilizando todas as movimentações financeiras em sua escrita fiscal e oferecendo à tributação os ganhos respectivos;

Lembra que tais fatos foram esclarecidos ao MM. Juiz Federal da 3ª Vara Criminal Federal de São Paulo, nos autos do Processo nº 2000.61.81.006960-0, que teve origem em Inquérito Policial objetivando apurar indícios da ocorrência de crime contra o sistema financeiro nacional. Em depoimento prestado ao Sr. Delegado da Polícia Federal responsável pelo inquérito, o Sr. Victor Garcia Sandri (principal quotista da impugnante), declarou que:

"... foi apresentada a operação como se fosse a compra e venda de títulos do tesouro americano como um produto que o UNIBANCO tinha a disposição de seus clientes, ... não conhece a empresa DRAVES CORPORATIONS S/A; ... não fez nenhum empréstimo para a empresa DRAVES com capital próprio, apesar de ter assinado o contrato que se encontra às fls. 14/15 destes autos; ... QUE, foi procurado pelo seu Gerente

Financeiro PAULO NAHAT lhe dizendo que tinha sido procurado por pessoas do UNIBANCO lhe oferecendo serviços de diferentes naturezas e uma operação com títulos americanos onde (...) iria ter uma vantagem financeira ..."

(grifos da impugnação - fls.513).

- declarou, também, que a operação lhe foi apresentada:

" ... como totalmente regular e com suporte de uma grande Instituição Bancária Nacional, sendo que seguiu todas as instruções do banco, inclusive assinando os documentos cujas minutas lhes eram encaminhadas; QUE, ... não conhece a empresa GELVANT, QUE, ... conhece a empresa STOKLOS apenas dos documentos que lhe eram encaminhados pelo UNIBANCO; QUE, não conhece o Sr. João Fleury, proprietário da empresa STOKLOS" ...

(grifos da Recorrente)

Transcreve parte do depoimento prestado pela funcionária do Banco Central do Brasil, nos autos do citado processo criminal, que corroboram as afirmações feitas pela impugnante de que (i) as operações por ela praticadas decorreram de um serviço oferecido pelo Unibanco e (ii) desconhecia não só as partes como também eventuais finalidades nelas envolvidas (doc.22 da impugnação):

" ... QUE, gostaria de enfatizar que o GRUPO COMERCIAL CIMENTO PENHA LTDA e a GRAN TORNESE, aqiram como "testa de ferro' para remeter recursos ao exterior de outras pessoas, e não dinheiro de sua propriedade; ..." (grifos da Recorrente).

Ressalta que, com base na documentação anexada, bem como nas declarações acima transcritas, dúvidas não restam de que a interessada não só agiu com boa-fé ao concretizar as operações a ela oferecidas no Unibanco, como também elaborou e assinou a documentação a ela encaminhada pelo referido Banco acreditando ser a mesma suficiente a lhe dar o suporte necessário para fins comerciais e fiscais, como de fato eram. Assim, não pode ser penalizada por eventuais irregularidades existentes nas operações fiscalizadas, pois, desde o momento em que as mesmas foram iniciadas, em dezembro do ano de 1998, agiu da forma mais transparente possível, contabilizando em sua escrita fiscal toda e qualquer movimentação financeira havida, oferecendo à tributação os ganhos obtidos e formalizando os contratos necessários a sua validade;

Reafirma não haver simulação em algo que foi claro, nítido e meridianamente exposto, por veículos oficiais, ao conhecimento do Fisco Federal. Por decorrência também não há como se aplicar a multa de 150% pretendida ou qualquer outra multa, pois os tributos decorrentes das operações fiscalizadas foram integral e tempestivamente satisfeitos;

O Grupo Comercial de Cimento Penha Ltda. interpôs recurso especial de divergência, fls. 1.157 a 1.189, contra o Acórdão no 101-96.86 5, sessão de 14/08/2008 (fls. 1.053 a 1.072), com fulcro no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — RICARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, publicada no DOU de 23/06/2009, Seção I, fls. 34 a 39, retificado no DOU de 26/06/2009.

Tomando ciência do acórdão, a contribuinte opôs embargos declaratórios, os quais foram rejeitados através do Despacho nº 1100-00.112, de 18/02/2010 (fls. 1.120 a 1.121), do qual foi

dada ciência à embargante em 04/10/2010 (AR. de fls. 1.125-v), sobrevindo o presente recurso especial apresentado em 19/10/2010 (fls. 1.157), portanto tempestivamente.

Aduz a recorrente que a Câmara a quo negara provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, por maioria de votos por entender que as operações realizadas por intermediação do Banco Unibanco constituíam ingressos financeiros sem origem comprovada e por isso adequada a exigência do IRPJ e reflexos com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em decisão assim ementada (fls. 1.053), no que tange ao tópico sob análise:

Ementa: IRPJ-OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOSBANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Provado, pela existência de vários indícios convergentes, que as transações com títulos do Tesouro Americano, indicadas para respaldar os depósitos em conta corrente bancária, foram simuladas, tem-se como carente de comprovação hábil e idônea a origem dos recursos depositados e, por conseguinte, caracterizam omissão de receita por presunção legal.

Assevera a recorrente que na decisão guerreada divergiu da maioria o então Cons. Presidente, que apresentou Declaração de Voto no seguinte sentido (fls. 1.212 a 1.214): Processo nº 19515.001226/2004-98 Despacho n.º 1101-00.039

"Nos debates realizados durante o julgamento do presente recurso fui o único conselheiro vencido, tendo ousado discordar do entendimento da ilustre conselheira Relatora, Dra. Sandra Faroni.

Ocorre que, no presente caso, está comprovado nos autos que a empresa autuada imediatamente remeteu ao exterior, mediante transferência por conta CC5, quase a totalidade dos valores depositados em sua conta-corrente bancária, que foram objeto dos lançamentos. A ligação entre as operações é incontestável, fato conhecido da fiscalização.

A situação fática desde processo assemelha-se A. do recurso 154192, processo 19515.003354/2004-76, julgado na 2a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 14/06/2007, acórdão nº 102-48.621, do qual fui relator, tendo asseverado no voto (fls. 56 e seguintes):

(...)

(...).

De volta ao presente processo, reitero que não foi provada a causa ou o beneficiário dos pagamentos, de igual forma não se tem a menor comprovação da origem dos valores depositados, portanto, o correto seria exigir apenas o 1R-Fonte pelas remessas ao exterior (pagamento sem causa), tal qual foi feito no processo 19515.003354/2004-76.

Em apertada síntese, é o que tenho a consignar em face de minha proposição pelo cancelamento da exigência, haja vista o apontado erro da fiscalização quanto a forma de tributação dessas operações."

A recorrente arguiu dissenso jurisprudencial em relação à matéria objeto da autuação e seu enquadramento legal, assim como no que diz respeito a qualificação da multa de ofício.

Na fase impugnativa do procedimento a autuada manifestou sua discordância quanto ao enquadramento legal da autuação, cujo inconformismo foi assim relatado na decisão de primeiro grau (fls. 737, último parágrafo, e 738):

- conclui-se, portanto, que os indícios levantados pelo agente fiscal colidem com as diretrizes estabelecidas no mencionado art. 42 da Lei nº 9.430/96: o contrato de empréstimo celebrado entre a Gelvant e a impugnante, bem como os contratos de compra e venda de Notas do Tesouro Norte Americano celebrados entre a impugnante e a Stoklos e Plenum comprovam a fonte provedora dos depósitos efetuados "em sua conta-corrente nº 1196005, agência 0104, do Unibanco, e remetidos ao exterior através de contas intituladas CC5";

- em resumo: os procedimentos adotados não transgridem qualquer norma legal, são legítimos, retratam a realidade, e não justificam, especialmente em face de uma eventual irregularidade apontada nos Treasury Bills, a pretensão fiscal de tributar sob o prisma da omissão de receitas valores que, devidamente contabilizados, transitaram pela conta de depósitos da impugnante e que em nada interferiram na apuração de seu lucro tributável (...)

Esses argumentos de defesa foram reiterados na fase recursal, consoante fls. 806 e 811 dos autos, ensejando amplo debate por ocasião do julgamento procedido pela Camara a quo, conforme foi consignado pelo Conselheiro que divergiu do entendimento abraçado por aquele Colegiado, constante da sua Declaração de Voto, acima transcrita.

Houve interposição de Recurso Especial admitido pelo Sr. Presidente da Câmara, nos termos que transcrevo a seguir:

"DA SITUAÇÃO FÁTICA DOS ACORDÃOS CONFRONTADOS"

1. DO ACORDÃO RECORRIDO:

Transcrevamos trechos do seu relatório:

"(...)

A decisão de primeira instância assim sintetiza os fatos, a partir do Termo de Constatação Fiscal (fls. 1.054):

(...)

Nos anos-calendário de 1998 e 1999, o contribuinte acima efetuou as transferências internacionais de recursos (TIR) abaixo indicadas, via contas intituladas CC5, através do Unibanco S/A:

(...)

(...)

Intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados em tais transferências, a contribuinte apresentou contratos de compra e venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos (T'Bills), celebrados entre a fiscalizada e as empresas (...). Conforme alegações apresentadas pelo contribuinte, a origem dos recursos utilizados nas remessas ao exterior seria o produto da venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos para aquelas empresas, conforme abaixo relacionado (fls. 1.055):

(...).

(...)

(às fls. 1.060)

No caso dos T'Bills negociados pela Cimento Penha a simulação salta aos olhos. Com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a Cimento Penha produziu, juntamente com outras empresas e pessoas, contratos de empréstimo, compra e venda de T'Bills, com a finalidade de justificar o ingresso de recursos em conta bancária da empresa.

Apesar de intimada, a fiscalizada nunca apresentou qualquer documento que comprovasse a propriedade dos títulos negociados. Sempre que há uma negociação de títulos do tesouro dos Estados Unidos entre duas pessoas residentes fora do território americano, requer-se que a titularidade dos papéis seja transferida perante a instituição custodiante.

Pode, inclusive, a critério do novo detentor desses títulos, haver a troca do custodiante, desde que seja uma instituição financeira americana.

(...)

(---)"

2. DO ACÓRDÃO PARADIGMA

Como paradigma, a recorrente trouxe o acórdão no 102-48.621 (fls. 1.225 a 1.291), do qual se transcreve, a seguir, excertos do relatório:

"(...)

(às fls. 1.228)

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"Conforme Termo de Constatação de fls. 1380/1418, após a realização de auditoria fiscal, observou-se os seguintes fatos, no ano-calendário de 1999:

(...)

Títulos do Tesouro dos Estados Unidos

2.5. o contribuinte teria adquirido diversos títulos, entre eles, Títulos do Tesouro dos Estados Unidos, em contrapartida efetuou os pagamentos listados as fls.1398/1407;

2.6. instado pela fiscalização a comprovar a propriedade destes títulos, bem como o local em que estavam custodiados e a declaração da instituição financeira que deteria os títulos escriturais, o interessado não pôde fazê-lo, razão pela qual, concluiu-se pelo pagamento sem causa.

(...)"

Da simples leitura dos excertos transcritos acima, extraídos do relatório das decisões confrontadas, deduz-se que ambos os julgados tratam da mesma situação fática, inclusive quanto à natureza dos títulos envolvidos.

Resta-nos, pois, confrontar as conclusões as quais chegaram os dois colegiados, acerca da mesma matéria submetida a julgamento.

Extrai-se do voto condutor do acórdão recorrido os seguintes excertos:

(às fls. 1.068)

"A exigência funda-se na existência de depósitos de recursos em nome do contribuinte, sem que sua origem fosse comprovada, e está fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que estabelece:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento ou 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.

De acordo com os documentos dos autos, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente nº 1196005, agência 0104, do Unibaneo S/A, e remetidos ao exterior através de contas intituladas "CC5".

Em atendimento, alegou que a origem dos depósitos teria sido a venda de títulos do Tesouro Americano (T'Bills) As empresas brasileiras Stoklos Cobrança e Comércio Ltda e Plenum Serviços de Participações e Fomento Mercantil Ltda.(...).

Parte desses títulos teria sido adquirida por empréstimo de empresa domiciliada no Uruguai (Gelvant Investimentos S.A.), no mesmo dia em que foram vendidos, e parte teria sido adquirida de corretor de bolsa domiciliado em Montevidéu, Uruguai. Apresentou contratos de compra e venda dos títulos.

A fiscalização considerou que os documentos apresentados não são hábeis para comprovar a origem dos valores depositados, reputando concretizada a hipótese prevista no art. 42 da Lei nº 9.434/96.

Alega a empresa ter comprovado a origem porque as operações estão minudentemente contabilizadas, em sua escrita e apoiadas em documentação (contratos de operações de aquisição e venda das T'Bills).

Ocorre que a contabilização das operações e a apresentação dos contratos não é suficiente para comprovar a origem dos recursos, sendo indispensável comprovar que as operações por meio deles formalizadas foram verdadeiras. E isso a Recorrente não logrou alcançar.

"Na realidade, a operação que deu causa ao lançamento já é conhecida desta Câmara. Os contribuintes fiscalizados justificam depósitos bancários em suas contas correntes alegando serem oriundos de transações com títulos do Tesouro Americano adquiridos no exterior e que, ato continuo, foram revendidos a pessoas jurídicas no Brasil, que aqui pagou o valor correspondente em Reais.

Um dos casos apreciados por esta Câmara foi objeto do Acórdão 101- 94.910. Conforme já registrei no voto condutor daquele acórdão, o fato de existirem operações, envolvendo outras empresas e com a mesma concepção da presente, indica tratar-se de esquema pré-concebido, com a participação de instituição financeira, para permitir a transferência para o exterior de recursos de origem não comprovada, dando-lhes uma roupagem de legalidade. No caso, tanto poderia estar sendo acobertada a transferência de recursos de terceiros, tendo a fiscalizada concordado em participar da operação, como os recursos transferidos podem ser receita omitida pela própria fiscalizada. Isso há que ser provado em outra instância. Para a Receita Federal, entretanto, não há alternativa: subsumindo-se o fato à hipótese prevista na lei como presunção legal de omissão de receita, não há como deixar de formalizar a exigência."

Por seu turno, no acórdão paradigmático, a Câmara decidiu a questão nos seguintes termos:

(às fls. 1.280)

"(...)

9.2. Incidência da norma prevista no artigo 61 da lei nº 8.981/95 x hipótese de omissão de receitas e não pagamento sem causa.

A Recorrente alega que, se realmente negociou títulos "inexistentes", tal como entendeu a Fiscalização, os depósitos decorrentes das vendas dos títulos para as empresas brasileiras, não possuiria, por decorrência lógica, origem comprovada, justificando-se aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Aduz que, por esta razão, jamais poderia a fiscalização autuar a Recorrente com base no artigo 61 da Lei 8.981/95. Isso porque, para que se configure a hipótese de pagamento sem causa, é necessário que a pessoa jurídica, dentre outras hipóteses inaplicáveis ao presente caso, efetue pagamento a beneficiário não identificado ou entregue recursos a terceiros, sócios acionistas ou titular sem que haja redução do lucro líquido da pessoa jurídica.

Diz que, nesse sentido, decidiu a Quarta Câmara deste Conselho no acórdão nº 104-21.757, distinguindo as hipóteses de aplicação dos institutos do pagamento sem causa e da omissão de receitas.

Verifico de plano, que tais alegações também não merecem prosperar, em face das premissas básicas adotadas nesta decisão: i) as operações com os títulos são inexistentes; ii) os recursos transitaram pela contabilidade e pelas contas bancárias da Bombril, mas não há prova de que pertencem à recorrente, ou que são oriundos de suas operações societárias, pelo contrário, tudo evidencia que seriam de terceiros e que a Bombril foi utilizada para efetuar a remessa desses valores ao exterior.

(...)."

(...)."

(às fls. 1.281)

"Faltava então saber a motivação dessa cadeia de pagamentos, cujos recursos saíram do Brasil, tendo a Bombril como fonte pagadora. Isso não foi esclarecido. Durante a auditoria a fiscalizada insistiu na alegação de que esses pagamentos decorriam das operações com os títulos, o que não corresponde à verdade.

Restou a Fiscalização, diante disso, apenas aplicar a presunção legal do art.61 da Lei 8.981, em face da não identificação da causa dos pagamentos."

Diante de tal entendimento, o relator do voto condutor do arresto paradigmá assim concluiu (fls. 1.282):

"No caso dos autos, restou plenamente demonstrado que os recursos remetidos, sem causa, ao exterior foram entregues a terceiros, e não a sócios da recorrente, razão porque se faz impositiva a incidência do art. 61 da Lei 8.981/1995."

Dessa forma, considero que com relação à matéria objeto da autuação e seu enquadramento legal o dissenso jurisprudencial encontra-se caracterizado.

DA DIVERGÊNCIA ACERCA DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO:

1. DO ACÓRDÃO RECORRIDO:

Extrai -se do voto condutor do acórdão guerreado que a fundamentação que ensejou a manutenção da multa qualificada foi assim descrita:

(às fls. 1.069 e 1.070 dos autos)

"Tendo em vista a própria natureza dos atos simulados, que são praticados justamente para ludibriar, buscando esconder os atos efetivos, a prova da simulação é árdua, só alcançável, na totalidade das vezes, por meios indiretos.

(...).

(...).

É pacífico que vários indícios convergentes constituem prova indireta (presunção) da simulação.

No caso, vários são os indícios apontados que permitem concluir que as operações de vendas dos títulos foram simuladas, entre eles:

(...).

(.-.).

Todos esses indícios convergentes permitem concluir, com segurança, que as operações de vendas de T'Bills foram simuladas, não servindo para provar a origem do depósito questionado.

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

2. DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS:

A recorrente apresentou seis acórdãos paradigmas (fls. 1.297, 1.302, 1.329, 1.357, 1.364 e 1.389), dos quais transcrevo as ementas de dois deles, a partir dos quais será analisada a arguida divergência jurisprudencial:

1) Acórdão no 105-15.402 (fls. 1.297):

MULTA AGRAVADA. SIMULAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO. Descaracterizada a simulação ante a inexistência de qualquer dos requisitos elencados no art. 102 do Código Civil vigente à época da celebração do negócio jurídico, se impõe a redução da multa de lançamento de ofício qualificada ao percentual normal de 75%.

2) Acórdão no 105-15.402 (fls. 1.329):

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - QUALIFICAÇÃO E INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA NOS TIPOS DOS ARTS. 71, 72 e 73 DA LEI 4.502/64 - NECESSIDADE - ART. 112 DO CTN — APLICAÇÃO - É improcedente o lançamento de multa de ofício quando não restar provado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. A tributação com base em omissão de receita não implica, *de per se*, na configuração do evidente intuito de fraude autorizador da aplicação da penalidade exasperada, que não se presume. Ademais, havendo dúvida quanto à autoria do fato e, ainda, quanto as suas circunstâncias materiais, impõe-se a aplicação do princípio *in dúvida contra fiscum*, positivado no art. 112 do CTN. Recurso provido.

Da leitura das ementas acima transcritas, percebe-se que para a caracterização do dolo far-se-ia necessário:

i) a ocorrência de qualquer dos requisitos elencados no art. 102 do Código Civil;
ii) restar provado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. A tributação com base em omissão de receita não implica, de per se, na configuração do evidente intuito de fraude autorizador da aplicação da penalidade exasperada, que não se presume.

Sem maiores dificuldades verifica-se que ambos os restos paradigmáticos divergem do entendimento externado no voto condutor do acórdão guerreado, para o qual:

Tendo em vista a própria natureza dos atos simulados, que são praticados justamente para ludibriar, buscando esconder os atos efetivos, a prova da simulação é árdua, só alcançável, na totalidade das vezes, por meios indiretos. (destaques acrescidos)
E, ainda, que,

É pacífico que vários indícios convergentes prova indireta (presunção) da simulação. No caso, vários são os indícios apontados que permitem concluir que as operações de vendas dos títulos foram simuladas. (destaques acrescidos)

Ou seja, para o acórdão recorrido o dolo pode ser presumido, enquanto que para os acórdãos paradigmáticos obrigatoriamente ele deve ser provado e estar enquadrado nas situações previstas na lei.

Importante ressaltar que a recorrente traz ainda à colação, para efeito de demonstrar a impossibilidade de aplicação da multa agravada, em lançamento presunção de omissão de receita com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a Súmula CARF nº 25, assim redigida:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Considero, assim, que também quanto à divergência em relação à multa qualificada, o dissenso jurisprudencial estaria demonstrado.

Desse modo, no uso da competência conferida no §1º, do art. 68, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, satisfeitos os pressupostos regimentais de admissibilidade, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo.

Dê-se ciência do recurso especial de fls. 1.157 a 1.189, bem como do presente Despacho, à Fazenda Nacional, assegurando-se-lhe o prazo regimental de 15 (quinze) dias para oferecer contra-razões, nos termos do art. 69, do Regimento Interno do CARF. Expirado o referido prazo, retornar os autos a esta Câmara, para prosseguimento.

FRANCISCO DE SALES RIBIERO DE QUEIROZ
Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.
(...)”

As contra-razões da admissibilidade da dnota Procuradoria da Fazenda Nacional, apenas reproduziram o voto vencedor da Camara a quo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva

Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido. Concordo integralmente com recurso de admissibilidade transrito.

Como se viu do relatório, a controvérsia gira em torno da aplicação indevida segundo a recorrente:

“...do artigo 42 da lei nº 9.430/96 por parte da fiscalização, quando o correto seria a aplicação do artigo 1 da Lei 8.981/95 o qual se tributaria na fonte à aliquota de 35%, a saída dos recursos.”

Adoto o voto vencido do ilustre Conselheiro ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA de 14 de junho de 2007 a seguir transrito constante do acordão recorrido, com declaração de voto.

“Declaração de Voto:

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA.

"Nos debates realizados durante o julgamento do presente recurso fui o único conselheiro vencido, tendo ousado discordar do entendimento da ilustre conselheira Relatora, Dra. Sandra Faroni.

Ocorre que, no presente caso, está comprovado nos autos que a empresa autuada imediatamente remeteu ao exterior, mediante transferência por conta CC5, quase a totalidade dos valores depositados em sua conta-corrente bancária, que foram objeto dos lançamentos. A ligação entre as Operações é incontestável, fato conhecido da fiscalização.

Em verdade nem os depósitos nem as transferências estão justificadas nos autos, posto que é patente a inexistência dos T-Bill, bem como a imaterialidade dos "emprestimos" que justificariam as operações.

A toda evidência tudo foi arquitetado para acobertar tais remessas ao exterior. Portanto, a meu ver é incabível a tributação a título de omissão de receitas por falta de justificativa da origem dos depósitos bancários, com base na presunção legal do art. 42 da Lei 9.430 de 1996.

A situação fática desde processo assemelha-se à do recurso 154192, processo 19515.003354/2004-76, julgado na 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 14/06/2007, acórdão nº 02-48.621, do qual fui relator, tendo asseverado no voto (fls. 56 e seguintes);

"9.2. Incidência da norma prevista no artigo 61 da lei nº 8.981/95 x hipótese de omissão de receitas e não pagamento sem causa.

A Recorrente alega que, se realmente negociou títulos "inexistentes", tal como entendeu a Fiscalização, os depósitos decorrentes das vendas dos títulos para as empresas brasileiras, não possuiria, por decorrência lógica, origem comprovada, justificando-se a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Aduz que, por esta razão, jamais poderia a fiscalização autuar a Recorrente com base no artigo 61 da Lei 8.981/95. Isso porque, para que se configure a hipótese de pagamento sem causa, é necessário que a pessoa jurídica, dentre outras hipóteses inaplicáveis ao presente caso, efetue pagamento a beneficiário não identificado ou entregue recursos a terceiros, sócios acionistas ou titular sem que haja redução do lucro líquido da pessoa jurídica.

Diz que, nesse sentido, decidiu a Quarta Câmara deste Conselho no acórdão nº 104-21.757, distinguindo as hipóteses de aplicação dos institutos do pagamento sem causa e da omissão de receitas.

Verifico de plano, que tais alegações também não merecem prosperar, em face das premissas básicas adotadas nesta decisão: i) as Operações com os títulos são inexistentes; ii) os recursos transitaram pela contabilidade e pelas contas bancárias da Bombril, mas não há prova de que pertencem à recorrente, ou que são oriundo de suas operações societárias, pelo contrário, tudo evidencia que seriam de terceiros e que a Bombril foi utilizada para efetuar a remessa desses valores ao exterior.

Portanto, os valores recebidos por sua venda, e sua remessa ao exterior, para a controlada, não influíram no resultado da Recorrente. Trata-se de movimentação de valores de terceiros, assim reconhecida em sua contabilidade. Os pagamentos assim realizados não resultaram em redução do lucro líquido da pessoa jurídica. Os valores remetidos não foram reconhecidos, pela Recorrente, como despesa ou custo, redutores da base de

Nesse ponto, a equipe de Auditores-Fiscais responsável pela fiscalização e lavratura do auto de infração, foram precisos: identificaram pela contabilidade da Recorrente que os recursos recebidos mediante depósitos bancários simplesmente transitaram pela empresa e destinaram-se às remessas (pagamentos sem causa) ao exterior.

Tais depósitos não poderiam ser considerados receitas da empresa, isso estava patente. É possível que a tenha Bombril recebido um "spread" ou comissão nessas operações, que não seria mensurável a partir das normas de tributação dos depósitos bancários. Além disso, a proveniência e origem de tais valores foram perfeitamente identificadas (remessas das empresas Hard Sell e Logística), as quais foram autuadas por omissão de receitas, conforme registra a própria recorrente.

Faltava então saber a motivação dessa cadeia de pagamentos, cujos, recursos saíram do Brasil, tendo a Bombril como fonte pagadora. Isso não foi esclarecido. Durante a auditoria a fiscalizada insistiu na alegação de que esses pagamentos decorriam das operações com os títulos, o que não corresponde à verdade.

Restou a Fiscalização, diante disso, apenas aplicar a presunção legal do art. 61 da Lei 8.981, em face da não identificação da causa dos pagamentos.

Ainda que assim não fosse, apenas em homenagem ao debate, cumpre esclarecer que, segundo determinava o art. 44 da Lei 8.541/92, havendo omissão de receitas e, consequentemente, redução do lucro líquido da pessoa jurídica, aplicar-se-ia a presunção de que esse lucro reduzido foi automaticamente distribuído aos sócios. De acordo com o citado dispositivo legal, portanto, a distribuição do lucro aos sócios (ou melhor, a sua presunção), seria tributada na fonte, à alíquota de 25%. Mas a própria norma ressalva que não se aplicava a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios (Lei n.º 8.541/92, art. 44, §2º).

Ao lado do comando contido no art. 44 da Lei 8.541/1992, passou a viger em 1994, o art. 61 da Lei 8.981/1995 (conversão da MP 812 de 1994).

Aliás o art. 62 da Lei 8.981/1995 elevou a alíquota do art. 44 da Lei 8.541/1992: "A partir de 1º de janeiro de 1995, a alíquota do imposto de renda na fonte de que trata o art. 44. da Lei nº 8.541, de 1992, será de 35%."

Conviviam, portanto, as duas regras: a do art. 44 da Lei 8.541/92, segundo a qual se tributava na fonte, à alíquota de 35%, a receita omitida da qual decorria redução do lucro líquido, face à presunção de que esse lucro havia sido automaticamente distribuído aos sócios da pessoa jurídica; e a do art. 61 da Lei 8.981/95, que determinava a tributação na fonte, à alíquota de 35%, do pagamento sem causa de recursos a terceiros, sócios, acionistas ou titular.

Note-se que se estava diante de uma regra geral - a do art. 61 da Lei 8.981/95, e de uma regra específica - a do art. 44 da Lei 8.541/92. A análise dos campos de incidência dessas duas regras, realizada no intuito de torná-las compatíveis entre si, conduzia às seguintes situações:

- havendo pagamento ou entrega de recursos a sócios (ou havendo situação em que se podia estabelecer a presunção de que os recursos foram entregues aos sócios), precedido de omissão de receita, da qual decorria redução do lucro líquido: aplicável a regra específica prevista no art. 44 da Lei 8.541/1992. Tributava-se na fonte, à alíquota de 35%, a saída dos recursos, pois, à época as distribuições de lucro eram tributadas.
- o pagamento ou entrega de recursos a sócios, sem que se verificasse ter ocorrido prévia omissão de receitas: aplicável a regra geral prevista no art. 61 da Lei 8.981/95. Tributava-se na fonte, à alíquota de 35%, a saída dos recursos;
- o pagamento ou entrega de recursos realizados comprovadamente a terceiros, antecedidos ou não por omissão de receitas e, consequentemente, por redução do lucro líquido, sem que restasse comprovada a sua causa ou operação: aplicável a regra geral prevista no art. 61 da Lei 8.981/95. Tributava-se na fonte, à alíquota de 35%, a saída dos recursos.

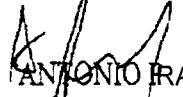
Após a revogação do art. 44 da Lei 8.541/92 pela Lei 9.249, ocorrida em 26 de dezembro de 1995, passou a não ser mais possível a tributação, na fonte, da saída de recursos ao(s) sócio(s), quando precedida por omissão de receitas e redução do lucro líquido da pessoa jurídica. Assim, havendo omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, seguida de pagamento sem causa, em que haja nexo causal entre essa receita omitida e a entrega de recursos aos sócios, incide o art. 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e não o art. 61 da Lei 8.981/95.

Porém, o novo panorama estabelecido a partir da revogação do art. 44 da Lei 8.541/92 não alterou a sistemática de incidência do IR-fonte em relação aos pagamentos sem causa efetuados em favor de terceiros. Assim, a regra permaneceu a mesma: pagamentos sem causa, efetuados a terceiros, havendo ou não prévia omissão de receitas, aplica-se o art. 61 da Lei 8.981/95, sem prejuízo da aplicação do art. 42 da Lei 9.430/96, se for o caso.

No caso dos autos, restou plenamente demonstrado que os recursos remetidos, sem causa, ao exterior foram entregues a terceiros, e não a sócios da recorrente, razão por que se faz impositiva a incidência do art. 61 da Lei 8.981/1995.

De volta ao presente processo, reitero que não foi provada a causa ou o beneficiário dos pagamentos, de igual forma não se tem a menor comprovação da origem dos valores depositados, portanto, o correto seria exigir apenas o IR-Fonte pelas remessas ao exterior (pagamento sem causa), tal qual foi feito no processo 19515.003354/2004-76.

Em apertada síntese, é o que tenho a consignar em face de minha proposição pelo cancelamento da exigência, haja vista o apontado erro da fiscalização quanto a forma de tributação dessas operações.


ANTONIO FRAGA.

(...)"

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de cancelar a exigência, tendo em vista o erro flagrante da fiscalização quanto a forma de tributação dessas operações, conforme voto transrito anteriormente.

Em face do exposto, manifesto-me por **DAR PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte, cancelando a exigência fiscal em sua integralidade, deixando de apreciar as razões de mérito, por incompatibilidade por disposto no art. 59 do Decreto 270.235/72.

Jorge

Celso

Freire

da

Silva

- Relator