



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

Processo nº 19515.001435/2006-01
Recurso nº 159.400 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.269 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRF
Recorrente TECNOLOGIA BANCÁRIA S/A
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO I/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2002

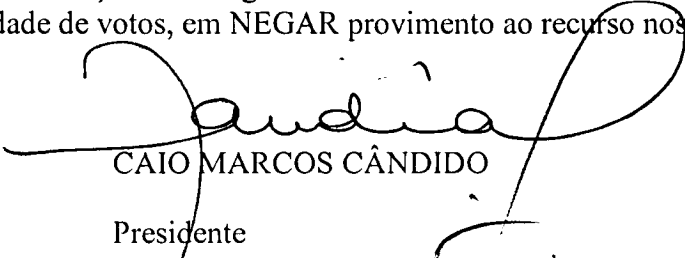
IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA

Fica sujeito ao imposto de Renda Retido na Fonte, todo pagamento ou recurso entregue pela pessoa jurídica a terceiros quando não houver comprovação da operação ou sua causa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso nos termos do voto da Relatora.


CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

Relatora

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O lançamento tributário de que trata o presente processo resultou de operação fiscal levada a efeito junto ao sujeito passivo acima identificado, que teve como consequência a exigência tributária referente a imposto sobre a renda na fonte (IRF), no montante de R\$ 12.180.882,38, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, por ter sido constatada a falta de recolhimento do tributo sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, com base em operações com Títulos do Tesouro Norte Americano (U.S. Treasury Bill), supostamente adquiridos no exterior e negociados no Brasil, nos termos do disposto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

2. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 242 a 250), o autor do procedimento, relatou os fatos nos seguintes termos:

DAS OPERAÇÕES CONTRATUAIS DA EMPRESA BOMBRIL S/A REFERENTES A T-BILLS

1. Em decorrência de fiscalização empreendida na empresa BOMBRIL S/A e mediante Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo, aquela ação fiscal intimou a empresa Tecnologia Bancária S/A, em 28/10/03, a apresentar diversos documentos referentes à comercialização de títulos lançados no exterior, e que fora transacionado entre as empresas.

2. Em atendimento, a empresa Tecnologia Bancária S/A apresentou diversos Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos nos quais a empresa BOMBRIL S/A figurava como compradora e a empresa fiscalizada (Tecnologia Bancária S/A) como vendedora.

3. Conforme se depreende de sua cláusula primeira, estes instrumentos têm como objeto a venda de ativos financeiros que se encontram no exterior, de propriedade da empresa Tecnologia Bancária S/A, com as características 'U.S. TREASURY BILLS', emitidos pela República dos Estados Unidos em 22 de fevereiro de 1999.

4. Ainda em atendimento à intimação de 28/10/03 a empresa apresentou diversos PURCHASE AGREEMENT (Contrato de Compra), acompanhadas de tradução para o idioma português, nos quais a empresa Tecnologia Bancária S/A adquire de IGNACIO ROSPIDE DE LEON – CORREDOR DE BOLSA,

corretora localizada na cidade de Montevideu, Uruguai, Obrigações do Tesouro dos Estados Unidos (cada uma delas uma T-Bills), detidas por esta corretora.

5. As compras das Obrigações do Tesouro dos Estados Unidos pela empresa Tecnologia Bancária foram seguidas pelas TRANSFER REQUEST (Solicitação de Transferência), na mesma data em que foram compradas, na qual a compradora (Tecnologia Bancária S/A) solicita a Ignacio Rospide de Leon que transfira as referidas Obrigações do Tesouro dos Estados Unidos à empresa BOMBRIL S/A.

6. As operações de compras de T-Bills, detidas por Ignacio Rospide de Leon, e as de vendas dessas mesmas T-Bills para a empresa Bombril S/A, e que tiveram documentos firmados na mesma data, foram justificadas pela empresa Tecnologia Bancária S/A em suas afirmativas de que “cabe assim sublinhar que as compras de ‘T.Bills’ no exterior e sua venda no país, tiveram por motivação exclusiva a internação dos recursos para gerar o numerário indispensável para a atividade da TECBAN de manter os terminais eletrônicos da rede Banco24Horas, tendo em conta que se mantiveram sem resposta e qualquer orientação às indagações que formulou ao Departamento de Câmbio do Banco Central do Brasil” e ainda, que “a adoção da modalidade negocial consistente na compra e venda de ‘T.Bills’ para ingresso dos recursos no país deveu-se ao desencontro nos entendimentos que desde 1999 a TECBAN vinha mantendo com o Departamento de Câmbio do Banco Central do Brasil, como amplamente demonstrado pelos documentos e informações fornecidas de forma completa ao Banco Central do Brasil”.

7. Assim, a documentação apresentada quer fazer crer que as aquisições pela empresa Tecnologia Bancária S/A, dos “ativos” detidos por Ignacio Rospide de León, foram seguidas, ato contínuo, pela sua venda à empresa Bombril S/A, de vez que, para cada PURCHASE AGREEMENT (Contrato de Compra) e TRANSFER REQUEST (Solicitação de Transferência) há INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE ATIVOS firmados na mesma data que aqueles.

(...)

DA DESCONSIDERAÇÃO DAS OPERAÇÕES CONTRATUAIS RELATIVAS ÀS T-BILLS

13. Os títulos emitidos pelo governo dos Estados Unidos da América podem ser descritos em quatro principais categorias de títulos cujas características são diferenciadas pelo prazo de vencimento, bem como da incidência ou não dos cupons (juros).

14. Estes títulos são escriturais, ou seja, não são emitidos em forma de documento não existindo, portanto, a circulação física dos mesmos, sendo que a transferência de sua titularidade é efetuada, em regra, pelos agentes intervenientes autorizados pelo governo norte-americano.

15. O primeiro dessas categorias são os Treasury Bills (T-Bills) cujo prazo de vencimento é de até 1 (um) ano de sua emissão, ou seja, são ofertadas por prazo de vencimento medidos em semanas ou dias, nas quais as usuais são 4 semanas (28 dias), 13 semanas (91 dias), 26 semanas (182 dias) e 52 semanas (364 dias).

16. Os Treasury Bills não pagam juros sendo, portanto, negociados com desconto e com cupom zero ("zero coupon Bond").

17. A segunda categoria são os Treasury Notes, rendem juros semestrais, e têm prazo de vencimento de até 10 (dez) anos de sua emissão, sendo os usuais aqueles emitidos com vencimento em 2, 3, 5, e 10 anos.

18. A terceira categoria são os Treasury Bonds cuja característica é a de ter o prazo de vencimento de 30 anos de sua emissão, pagando juros semestrais até o seu vencimento.

19. A quarta categoria são os Treasury Inflation-Protected Securities (TIPS) cuja característica é ter proteção contra os efeitos inflacionários, ou seja, a taxa de juros são fixas, porém, o principal sobre os quais recaem os juros são corrigidos semestralmente com base em índice de inflação, assegurando ao investidor ganhos acima da inflação.

20. Desta forma, visto o panorama sobre as características dos títulos acima descritos, há que se **desconsideraras operações efetuadas pelo contribuinte** pelas considerações a seguir aduzidas:

20.1 De acordo com a documentação apresentada pelo contribuinte, a empresa Tecnologia Bancária S/A promoveu venda de ativos financeiros para as empresas Bombril S/A, Negosel Ltda, Monte Mor S/A Com. Imp. Exportação, Madeplac Participações e Investimentos Ltda e Red Dunes Establishment;

20.2. Conforme os diversos INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE ATIVOS firmados entre as referidas empresas, consta na CLÁUSULA PRIMEIRA que "o VENDEDOR é proprietário de ativos financeiros que se encontram no exterior com as características: "U.S. TREASURY BILLS" emitidos pela República dos Estados Unidos em 22 de fevereiro de 1999. (OS ATIVOS)"

20.3 Em consulta ao site do emitente dos títulos (<http://www.publicdebt.treas.gov>) não houve emissão, em 22 de fevereiro de 1999, de qualquer das principais categorias de títulos (Treasury Bills, Treasury Notes, Treasury Bonds, Treasury Inflation-Protected Securities). as emissões ocorridas no mês de fevereiro de 1999 foram as seguintes:

Modalidade Data Leilão Data Emissão Vencimento CUSIP

J

20.4 Os Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Ativos indicam a comercialização de U.S. Treasury Bills, entretanto, os vencimentos descritos no Purchase Agreement, admitindo a emissão dos títulos em 22 de fevereiro de 1999, permitem afirmar que os ativos transacionados não possuem as características de Treasury Bills, vez que teríamos prazo para vencimento superior a 1 (um) ano de sua emissão;

20.5 Sendo os títulos escriturais, não há, em nenhum documento apresentado, a identificação da instituição financeira custodiante (que deve ser obrigatoriamente norte-americana) e que assegura a identificação do proprietário dos títulos por meio da "confirmation";

20.6 Apesar de Ignacio Rospide de León – Corredor de Bolsa, apresentar-se como uma corretora (conforme assinala a Tradutora Pública Juramentada), o Purchase Agreement indica que o mesmo **"atualmente detém Obrigações do Tesouro dos Estados Unidos (cada uma dela uma "T'Bills")"** e que também **"tem a titularidade válida das T'Bills e as T'Bills estão livres e isentas de quaisquer ônus, garantias reais sobre bem móvel (security interests), reivindicações ou outros gravames de qualquer tipo"** (alínea a do item 3.1 do Purchase Agreement) e que, ainda, **"... deverá entregar as T'Bills na Data de Fechamento ao COMPRADOR"** (item 1.2 do Purchase Agreement).

20.7 Referidas cláusulas querem fazer crer que as T-Bills são documentos ao portador ou nominativos, transferíveis pela tradição ou pelo endosso, o que não é verdade, pois as T-Bills são escriturais.

20.8 Depreende-se do item 1.2 de cada uma das Purchase Agreement, conforme assinalada pela Tradutora Pública Juramentada, que **"O COMPRADOR (...) deverá comprar as T'Bills do VENDEDOR pelo Preço de Compra, na Data de Fechamento. O VENDEDOR deverá entregar as T'Bills na Data do Fechamento ao COMPRADOR"**.

20.9 Conforme visto, a data de fechamento é que determina a data que a empresa Tecnologia Bancária S/A tem obrigação de comprar as T-Bills, e conforme alínea d do item 3.2 do Purchase Agreement, referida data **corresponde à data de transferência do Preço de Compra para a conta do VENDEDOR.** (destaques do original)

3. A ciência do auto de infração ocorreu aos 13/07/2006, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 261 a 272, acompanhada dos documentos de fls. 279 a 457.

4. Submetida a impugnação a julgamento, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I (SP) acordaram em dar o lançamento por procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

J

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 03/07/2001, 11/07/2001, 16/07/2001, 18/07/2001, 25/07/2001, 31/07/2001, 04/10/2001, 11/10/2001, 19/10/2001, 25/10/2001

IRRF – PAGAMENTO SEM CAUSA

Fica sujeito ao imposto de Renda Retido na Fonte, todo pagamento ou recurso entregue pela pessoa jurídica a terceiros quando não houver comprovação da operação ou sua causa.

Lançamento Procedente

5. Intimado do acórdão de primeira instância aos 31/01/2007, o sujeito passivo apresenta sua irresignação, tempestivamente, obtendo media liminar em Mandado de Segurança, com o escopo de se eximir do arrolamento de bens, para seguimento do apelo.

6. Na petição recursal, o sujeito apresenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – indispensável destacar o fato econômico em que se constituíram as compras e vendas dos títulos do Tesouro dos Estados Unidos para extrair a causa concreta, o fim do negócio jurídico;

II – buscando ampliar o atendimento dos clientes das instituições integrantes da rede Banco24Horas, sobretudo diante da conjuntura de intensificação das relações do país com o exterior, celebrou convênio com a rede internacional de serviços CIRRUS SYSTEM INC., aos 23/09/1998, em decorrência, os titulares dos cartões magnéticos das instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito do exterior passaram a ser atendidos nos terminais eletrônicos da rede Banco24Horas;

III – enviou ao Departamento de Câmbio do Banco Central do Brasil (BCB) carta em que, ao noticiar a nova linha de atendimento de suas operações, direcionada exclusivamente aos usuários de cartões emitidos no exterior, informava a abertura de conta-corrente bancária no exterior, junto ao ABN AMRO BANK em Nova Iorque, Estados Unidos da América, o que tornava-se necessário, para recebimento do numerário destinado a ressarcir os saques realizados pelos usuários dos cartões internacionais, através dos terminais eletrônicos (ATM);

IV – sendo as operações de saques realizadas no exterior, a reposição de numerário implicou no fluxo de dinheiro do exterior para o país, a fim de permitir que os montantes em moeda estrangeira gerassem, em moeda nacional, o volume necessário para abastecimento dos ATM;

V – as afirmações da fiscalização, no sentido de que os recursos em questão saíram do patrimônio da sociedade na data indicada nos lançamentos contábeis são mera suposição, uma vez que a evidência do ocorrido está justamente na retificação da declaração de rendimentos, acompanhada do estorno contábil de lançamentos, em razão de erro na contabilidade, e, na realidade representada pela efetiva liquidação de responsabilidades da empresa com as disponibilidades que permaneciam no seu ativo;

J

VI – a CIRRUS passou a efetivar os depósitos na conta bancária no ABN AMRO BANK, em Nova Iorque, EUA, para pagamento da remuneração por seus serviços, submetido à tributação devida, e pagamento de taxas relativas aos manuais operacionais, entre outros, os montantes necessários para reposição do numerário sacado nos terminais eletrônicos da rede Banco24Horas, no país;

VII – enquanto aguardava a manifestação do BCB, tornou-se cada vez mais premente a necessidade de dispor de numerário para reposição das cédulas de moeda nacional em quantidade correspondente aos saques dos cartões internacionais, e, para superar essa necessidade, contratou as operações mediante as quais negociou Títulos do Tesouro dos Estados Unidos da América, conhecidos como T-Bill, para obter os recursos correspondentes, em moeda nacional, ao saldo da conta bancária aberta no exterior;

VIII – além do cuidado preventivo de certificar-se da legalidade das operações, foi adotada a taxa de câmbio comercial de venda, para apuração do *quantum*, em moeda nacional, aos montantes a serem internados em moeda estrangeira, não havendo nenhum ganho decorrente da variação cambial;

IX – entre outubro de 1999 e outubro de 2001, quando se aperfeiçoou a sistemática operacional, com a mudança da reposição dos saques via depósitos em sua conta-corrente no exterior, houve 280.536 operações de saques de cartões internacionais na rede Banco24Horas, que totalizaram R\$ 100.584.490,00;

X – todos os registros, bem como os documentos que permitem a identificação da origem dos pagamentos foram fornecidos ao BCB e ao fisco, e as compras e vendas dos T-Bill foram objeto de contratações efetivamente formalizadas, com completa identificação das respectivas contrapartes, como se verifica em cada instrumento contratual, tanto os de compra, celebrados no exterior, como os de venda, formalizados no país;

XI – não estava, por qualquer razão, impedida de ingressar com tais recursos no país, o que retira a suspeita de as T-Bill terem sido escolhidas para perpetrar fraude à lei, nem logrou vantagem indevida por fazê-lo, como de resto o faria se os depósitos no exterior houvessem sido recebidos diretamente por banco autorizado a operar em câmbio;

XII – o mandamento do artigo 113 do Código Civil determina que os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa fé e usos do lugar de sua celebração, sendo que, de conformidade com o artigo 109 do Código Tributário Nacional, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários, o que permite corretamente interpretar os negócios de compra e venda dos títulos em questão, que existiam e, alguns, ainda existem, até porque, se assim não fosse, os adquirente já teriam ajuizado as competentes ações contra a recorrente;

XIII – a movimentação da conta bancária no ABN AMRO BANK, Nova Iorque, EUA, em que estão registrados os créditos realizados pela CYRRUS INC., ali indicada como MASTERCARD, bem como os respectivos débitos para pagamento do preço de compra dos T-Bill, encontram-se na cópia do extrato bancário, anexado à impugnação;

XIV – os recebimentos em moeda nacional, decorrentes da venda dos T-Bill no país, consta da cópia do extrato da conta-corrente no Banco Real ABN AMRO S/A, na agência Paulista, São Paulo, SP, anexado à impugnação;

XV – os instrumentos contratuais de compra dos T-Bill, acompanhados das respectivas notas de compra, emitidas pelo corretor, e documentos de transferência dos títulos, os instrumentos contratuais correspondentes a cada uma das vendas de T-Bill no país, e relativa a cada compra, acostados à impugnação;

XVI – a utilização dos sítios eletrônicos do BCB e do Tesouro dos Estados Unidos da América não têm qualquer utilidade para o deslinde da questão, vez que, no primeiro, trata-se de material ilustrativo, e, no segundo, há a informação apenas das atualizações procedidas nas regras do financiamento do governo norte-americano, ou seja, o que e como vigora no momento;

XVII - a completa identificação de todos os beneficiários dos pagamentos realizados, demonstra a sua causa comprovada, o que afasta a incidência do disposto no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

7. Ao final, pleiteia o acolhimento integral do recurso, com o cancelamento do auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O lançamento objeto dos presentes autos exige imposto sobre a renda retido na fonte (IRF), e resultou de ação fiscal em que foram constatados pagamentos sem causa, com base em operações com Títulos do Tesouro Norte Americano (*U.S. Treasury Bill*), supostamente adquiridos no exterior e negociados no Brasil.

Tais operações foram justificadas pela empresa Tecnologia Bancária S/A em suas afirmativas de que as compras de T-Bills no exterior e sua venda no país, tiveram por motivação exclusiva a internação dos recursos para gerar o numerário indispensável para a sua atividade de manter os terminais eletrônicos da rede Banco24Horas. Isto porque, se mantiveram sem resposta e orientação as indagações que formulou ao Departamento de Câmbio do Banco Central do Brasil” e ainda, que “a adoção da modalidade negocial consistente na compra e venda de T-Bills para ingresso dos recursos no país deveu-se ao desencontro nos entendimentos que desde 1999 a recorrente vinha mantendo com o Departamento de Câmbio do Banco Central do Brasil.

As operações de vendas das T-Bills foram lastreadas por Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Ativos, com vencimentos descritos no *Purchase Agreement*, admitindo a emissão dos títulos em 22 de fevereiro de 1999.

Os títulos emitidos pelo governo dos Estados Unidos da América, na modalidade *Treasury Bills* (T-Bills) têm prazo de vencimento é de até 1 (um) ano de sua emissão, ou seja, são ofertadas por prazo de vencimento medidos em semanas ou dias, nas

f

quais as usuais são 4 semanas (28 dias), 13 semanas (91 dias), 26 semanas (182 dias) e 52 semanas (364 dias).

Os Treasury Bills não pagam juros sendo, portanto, negociados com desconto e com cupom zero (*zero coupon Bond*) e são títulos escriturais, ou seja, não são emitidos em forma de documento não existindo, portanto, a circulação física dos mesmos, sendo que a transferência de sua titularidade é efetuada, em regra, pelos agentes intervenientes autorizados pelo governo norte-americano.

Na espécie, a exação fiscal teve origem em investigações do Banco Central e o Ministério Público Federal de Curitiba (PR), onde foram verificados indícios de lavagem de dinheiro, evasão de divisas e outras atividades financeiras ilícitas realizadas pela empresa Bombril S/A, auxiliadas por outras empresas brasileiras, no período de abril de 1996 a abril de 2.001.

No curso das investigações foi desvendado um esquema articulado de produção de documentação forjada e registro de falsas declarações, em especial junto ao Banco Central, viabilizando, assim, a ocultação da verdadeira finalidade das transferências internacionais realizadas para dentro e fora do território nacional, comprovadamente ilegítimas. Foi verificado que no período de 1996 a 2001 a referida empresa Bombril S/A remeteu irregularmente para o exterior a quantia de R\$ 2.223.948.230,28 (dois bilhões, duzentos e vinte e três milhões, novecentos e quarenta e oito mil, duzentos e trinta reais e vinte e oito centavos).

Em decorrência da ação do *parquet* federal, um ex-diretor da empresa Bombril S/A, foi denunciado como incurso nos artigos 6º, 7º, incisos I, II e IV c/c artigo 1º, § 1º, incisos I e II, e artigo 22, parágrafo único, todos da Lei nº 7.492, de 1986, art. 1º, V, VI e VII c/c § 1º, II, § 2º, II e § 4º, todos da Lei nº 9.613, de 1998, e artigo 288 do Código Penal.

A denúncia do Ministério Público Federal arrima-se na alegativa de participação em “articulado esquema de produção de documentação forjada e registro de falsas declarações, em especial, junto ao Banco Central, assim viabilizando a ocultação da verdadeira finalidade das transferências internacionais realizadas para dentro e fora do território nacional, que, ao final, se apuraram como ilegítimas”.

Após negativa de concessão de *habeas corpus* pela Quinta Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o denunciado impetrou o remédio jurídico junto ao Supremo Tribunal Federal (STF), HC 98840 MC/SP, distribuído ao Ministro Joaquim Barbosa, que em sua decisão, aos 28/04/2009, assim se reportou às operações com os títulos do tesouro americano, que envolveram a empresa Bombril S/A:

Segundo a denúncia, o esquema se processava da seguinte forma: qualquer empresa que pretendesse enviar recursos ao exterior deveria fazer o depósito nas contas de algumas empresas de fachada, que repassavam para a Bombril S.A que, por sua vez, remetia o montante ao exterior sob o pretexto de ter adquirido títulos do tesouro dos Estados Unidos (T-bills) e outros títulos de emissão própria (BG Notes e BE Bonds). Ao que tudo indica, referida negociação com títulos nunca existiu, apenas foi criada para dar aparência de legitimidade ao fluxo de dinheiro. Consta da exordial acusatória, ainda, que as empresas Hard Sell Arquitetura Promocional Indústria e Comércio Ltda. e Logística Operações Promocionais e Eventos Ltda. mantinham

contas correntes regulares no Brasil, com o único fim de receber depósitos de pessoas físicas ou jurídicas interessadas em remeter divisas ao exterior e, em seguida, transferiam tais recursos a crédito em conta corrente da Bombril S.A, junto ao Banco Bradesco que, posteriormente, realizava as transferências ao exterior.

Segundo matéria veiculada pela Revista ÉPOCA, edição nº 218, de 22/07/2002, as suspeitas de irregularidades com os supostos títulos do tesouro americano surgiram depois que os agentes fiscais do Banco Central do Brasil examinaram os contratos de compra e venda de títulos feitos pela Bombril S/A, celebrados, em sua maioria, com duas empresas, Hard Sell e Logística, e que não mencionavam, como manda a regra de mercado, os bancos responsáveis pela custódia dos títulos— uma garantia da confiabilidade dos papéis. As alegadas negociações com os títulos serviriam para justificar o trânsito de dinheiro pela contabilidade de contas-correntes de empresas envolvidas no esquema e aparentar motivação legítima para realizar sua conversão em dólares dos Estados Unidos e remetê-los para o exterior. A investigação apurou que as empresas Hard Sell, a Logística, ambas controladas por empresas situadas no Uruguai, e representadas no Brasil por um mesmo procurador, e outras três empresas mantinham contas-correntes apenas para receber depósitos em nome da Bombril S/A, que depois eram transformados em dólares e enviados para o exterior.

Foi observado que, nos contratos de compra e venda de títulos públicos, a Hard Sell e a Logística declaram o mesmo endereço no município de Barueri, em São Paulo.

A empresa Bombril S/A enviaria cerca de US\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de dólares americanos) por ano para o exterior, quando seu lucro anual seria inferior a tal cifra. Para operar as remessas ao exterior, a Bombril S/A informava tratar-se de recursos próprios enviados à Bombril nos Estados Unidos. Sendo que o dinheiro no exterior serviria, em alguns casos, para fazer empréstimos e, em outros, para se proteger de oscilações cambiais bruscas.

Entretanto, os contratos de compra e venda dos títulos apresentados pela empresa Bombril S/A não informavam a quantidade de títulos, nem sua numeração, nem os bancos nos quais estariam custodiados – dados que, usualmente, devem constar em contratos eu respaldem tais operações.

Na espécie, verifica-se que a recorrente apresenta Contratos de Compra (*Purchase Agreement*) para justificar a compra de *Tresury Bills* (T-Bills) de Ignacio Rospide de Leon, corretor de bolsa, uma corretora com escritório de negócios na Missiones, 1444, 1º piso, na cidade de Montevideu, Uruguai, e as vendeu, sob Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos, sempre na mesma data da compra, às empresas: BOMBRIL S/A, com sede na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 2601, 12º andar, São Paulo (SP), em sua maioria, NEGOSEL S/C LTDA., sediada na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 2553, conjunto 31, São Paulo (SP), MONTE MOR S/A COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO, com sede na Rua Agostinho Gomes, 852, São Paulo (SP), MADEPLAC PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA., sediada na Avenida Angélica, 1814, 4º andar, conjunto 14, São Paulo (SP), RED DUNES ESTABLISHMENT, com sede em Aeulestrasse, 38, Vaduz, Principado de Liechtenstein.

Conforme determinado em todos os instrumentos particulares de compra e venda de ativos, firmados entre a recorrente e as supostas compradoras dos títulos, consta que o

f

objeto da operação seriam “U.S. TREASURY BILLS, emitidos pela República dos Estados Unidos, em 22 de fevereiro de 1.999”.

Ocorre que a autoridade fiscal, em consulta ao sítio do emitente dos títulos (<http://www.publicdebt.treas.gov>), constatou não ter havido emissão, aos 22 de fevereiro de 1999, de qualquer das principais categorias de títulos (*Treasury Bills, Treasury Notes, Treasury Bonds, Treasury Inflation-Protected Securities*), por tal, entendeu não ter se configurado a operação aventada, pelo que, considerou que os pagamentos efetuados pela recorrente, para a aquisição das T-Bills, não apresentaram a comprovação da operação ou a sua causa.

Com efeito, a exação fiscal foi fundamentada no artigo 61 e seus parágrafos da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, que assim preceitua:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35% todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

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

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º o rendimento de que trata esse artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

É a própria lei que define serem os pagamentos a beneficiários não identificados, omissão de receita, e não somente meros indícios; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada pagamento e o fato que represente omissão de receita.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infrigente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação em tela deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Entretanto, por outro lado, trata-se de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção, o que não foi feito na espécie. Cabendo observar que, em tais casos, a falta da comprovação efetiva do sujeito passivo, para contraditar a exação, cabe ao fisco o lançamento.

O que se busca no processo administrativo é a verdade real e não a formal, portanto, a retificação dos lançamentos contábeis, por si só, não tem o condão de excluir a incidência do imposto lançado.

Nesse sentido, reporto-me ao posicionamento do Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão nº 104-21.051, em que trata da tributação com base no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo excerto transcrevo:

A presunção é justamente essa ilação mental entre o fato indiciário e o fato que se pretende provar. O indício e a presunção são partes de um mesmo expediente probatório, são como duas faces de uma mesma moeda. Não faz sentido separá-los: primeiro provar por indícios, sem uso de qualquer presunção, a entrega de numerários aos sócios ou terceiros para, em seguida, aplicar-se à presunção. Não pode ser este o sentido da norma em exame.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação e causa.

No caso dos autos, resta caracterizada a divergência entre a exteriorização do ato e a vontade para a sua efetivação, isto é, são praticados determinados atos formalmente, enquanto subjetivamente, os que se executam são outros, o que evidencia a simulação.

A simulação é uma das formas de fraude fiscal e um defeito do ato jurídico e está expressamente regulada, no artigo 167 do Código Civil Brasileiro, nos seguintes termos:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º. Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transferir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem.

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.

§ 2º. Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Nesses termos, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, que sempre que visar prejudicar terceiros ou violar disposição de lei, a simulação invalida o ato jurídico, podendo ser demandada a sua nulidade pelos terceiros lesados, ou pelos representantes do poder público, a bem da lei ou da Fazenda Pública.

Segundo Orlando Gomes (Introdução ao Estudo do Direito, 7ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 374), ocorre a simulação quando "em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros". A simulação é uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico com o intuito de fugir à disciplina normal prevista em lei. Nela ocorre um desacordo intencional entre a vontade interna das partes, efetivamente querida, e a declarada.

Para Silvio Rodrigues (Direito Civil - Parte Geral, vol. 1, 15ª. ed., São Paulo: Saraiva, 1985, p. 218), negócio simulado "é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam".

Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas no aspecto formal, pois, na realidade, o ato praticado é outro.

Para que ocorra a simulação ou dissimulação há necessidade dos seguintes requisitos:

i) conluio entre as partes, na maioria dos casos configurando uma declaração bilateral de vontade;

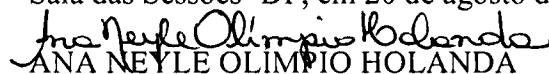
ii) não-correspondência entre a real intenção das partes e o negócio por elas declarado, apenas aparentemente querido;

iii) intenção de enganar, iludir terceiros, inclusive o fisco.

Com efeito, por tudo que dos autos consta, e de toda a situação fática que envolve as operações realizadas pelo sujeito envolvendo os Títulos do Tesouro Americano (T-Bills), configurada a simulação.

Assim, devida a imposição tributária, por tal, e, forte no exposto, somos pelo não acolhimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões- DF, em 20 de agosto de 2009.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA