



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

Processo nº 19515.002516/2006-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.242 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria IRRF
Recorrente BOMBRIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU PAGAMENTO SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. MODALIDADE DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE DE FORMA GENÉRICA. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

O imposto de renda na fonte, de que trata o artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é tributo sujeito a lançamento por homologação. Havendo pagamento antecipado de imposto de renda na fonte de forma genérica o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, no caso de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento sem causa/operação não comprovada é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula CARF nº 27).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

ILEGITIMIDADE PASSIVA. PAGAMENTO SEM CAUSA. FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. ALEGAÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL EXCLUSIVA DOS ADMINISTRADORES.

A responsabilidade tributária da pessoa jurídica pela retenção do imposto de renda na fonte decorre de previsão legal expressa nos casos de pagamento a beneficiário não identificado e/ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular. Incabível a objeção de responsabilidade pessoal exclusiva do administrador da empresa, quando tal questão não é objeto de imputação no lançamento fiscal.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. LEI Nº 8.981, DE 1995, ART. 61. CARACTERIZAÇÃO.

A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado e/ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso

entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995. Assim, na operação de aquisição de títulos externos, para que seja comprovada sua existência para fins da legislação tributária, requer, além do instrumento contratual de aquisição dos títulos, a comprovação de transferência de titularidade para o nome do adquirente junto à instituição financeira intermediária, comprovação da posse ou usufruto dos títulos, a comprovação da custódia dos títulos em instituição financeira intermediária, extrato da conta bancária utilizada para aquisição dos títulos mantida na instituição financeira intermediária ou recibo de pagamento.

MEIOS DE PROVA. CARACTERIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DO ÔNUS DA PROVA. CARACTERIZAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício os valores questionados.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Arguição de decadência acolhida.

Recurso Voluntário no mérito negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, **QUANTO A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA:** Por maioria de votos, acolher a arguição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a 27/11/2001. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez, que não acolhia a arguição de decadência. **QUANTO AS DEMAIS QUESTÕES:** Por unanimidade de votos, indeferir o pedido de perícia e rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann.

Relatório

BOMBRIL S/A contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 50.564.053/0001-03, com domicílio fiscal na cidade de São Bernardo do Campo, Estado São Paulo, na Rua Via Anchieta, Bairro Rudge Ramos jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 1958/1991, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 2001/2081.

Contra o contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, em 27/11/2006, Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte com ciência pessoal, em 27/11/2006 (fl. 1553), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 476.928.464,77 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição referente ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado. Infração capitulada no artigo 674 do RIR/99.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado esclarecem o lançamento através do Termo de Constatação (fls.1513/1537) amparado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o vendedor da grande maioria das mesmas é IGNÁCIO ROSPIDE DE LEON — CORREDOR DE BOLSA, cujo endereço é a Rua Misiones, nº 1.444, 1º andar, em Montevidéu, na República Oriental do Uruguai;

- que é importante fazer algumas considerações sobre o alienante dos títulos, pois, em publicação no jornal "*Diário La República*", Uruguai, em seu caderno de Política, do dia 24/3/2004, página 8, informa que o Juiz Criminal da 4ª Vara, Jose Balcaldi, recebeu da fiscal Cristina González os pedidos de condenação definitiva em primeira instância para as sete pessoas que em 18 de maio de 2003 foram processadas pelo esvaziamento do ex Banco Comercial. A fiscal, representante do Ministério Público, pediu 22 meses de prisão para o corretor de bolsa IGNÁCIO ROSPIDE DE LEON, por encobrimento;

- que a empresa vendedora ALIEX - AMÉRICA LATINA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., que transacionou títulos americanos no importe de R\$ 9.001.450,00, esta inscrita no CNPJ sob o nº 02.767.893/0001-20, com sede na PRAÇA FRANCISCO TEIXEIRA DA CRUZ, Nº 16, SALA 806, ED. NAVEMAR, CENTRO, MUNICÍPIO DE VITORIA - ES, sendo constituída em 06/06/1998;

- que os contratos de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos, objetivando a compra de T-BILLS pela fiscalizada com tal estabelecimento, constam dos autos do presente procedimento administrativo-fiscal:

- que a grande maioria dos títulos adquiridos pela Bombril S/A foram as LETRAS DO TESOURO DOS ESTADOS UNIDOS - T- BILLS;

- que as aquisições de T-Bills não obedeceram nenhum critério de segurança que o mercado opera, e, sobre os mesmos deve-se levar em consideração as informações prestadas pelo Departamento de Comissão de Valores Mobiliários dos Estados Unidos — (SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION — WASHINGTON, D.C. 20549) através do expediente datado de 27/01/2005, em resposta ao Dr. Luiz Henrique Casemiro, Adido Brasileiro Tributário e Aduaneiro, Washington, DC, em que solicita esclarecimento sobre as atividades da CHOY SING INVESTMENTS USA LTD. (a qual participou ativamente de operações com a fiscalizada no decorrer do Ano-Calendário de 2.000, mas não manteve relacionamento com a fiscalizada no de 2.001), além de particularidades e procedimentos pertinentes ao mercado financeiro americano;

- que para que os senhores possam entender melhor as situações hipotéticas abaixo e quais informações e documentos seriam necessários para a realização de uma venda e transferência de valores mobiliários, inclusive os T-Bills, gostaria de explicar o sistema de propriedade de valores mobiliários nos Estados Unidos. A maioria dos valores mobiliários, inclusive títulos da dívida pública, é detida em um sistema de propriedade indireta onde o usufrutuário não pode constar no registro oficial de titulares de valores mobiliários mantido pelo agente de transferência em nome do emissor. Em vez disso, as participações da maioria dos investidores são registradas em uma instituição financeira, como uma corretora de valores ou um banco, onde o investidor tem um relacionamento de custódia com aquela instituição (que é chamada de "intermediária financeira");

- que "especificamente, os T-Bills são emitidos eletronicamente e detidos de forma imaterial. Normalmente, um investidor compra T-Bills de uma intermediária financeira, como uma corretora de valores ou banco, e a intermediária financeira abre uma conta em nome do investidor onde constará a participação do investidor nos T-Bills. O nome da instituição financeira que detiver o valor mobiliário, direta ou indiretamente, para o investidor, seria o titular registrado no agente de transferência. A Secretaria de Dívidas do Ministério da Fazenda (Department of Treasury) dos Estados Unidos é o emissor e o agente de transferência dos T-Bills. A participação do investidor nos T-Bills seria registrada na intermediária financeira daquele investidor e os registros da intermediária financeira mostrariam o investidor como usufrutuário dos T-Bills;"

- que conforme declarado acima, os T-Bills são emitidos eletronicamente e detidos de forma imaterial. Não há certificados disponíveis. Para comprovar o usufruto dos T-Bills, é preciso examinar os registros da intermediária financeira que tenha a custódia dos mesmos;

- que queiram observar que apenas o fato de uma consultora de investimentos deter T-Bills em nome de seu cliente não é suficiente para comprovar o cliente como usufrutuário desses títulos. Geralmente, é necessário haver algo mais para comprovar o cliente como usufrutuário, como, por exemplo, uma prova de que os T-Bills foram colocados em uma conta em uma intermediária financeira onde o cliente seja o titular da conta. Extratos de contas de uma corretora de valores ou de alguma outra intermediária financeira, onde o cliente conste como o usufrutuário dos T-Bills, são suficientes para comprovar que o cliente possuía os valores mobiliários na data da emissão do extrato;

- que para comprovar a operação a fiscalizada apresentou contratos de venda dos títulos com o referido corretor, assim como suas notas de compra. Nos documentos apresentados, não existe nenhuma identificação do título, entidade custodiante, "*Letter Confirmation*" títulos pelo "*arranger*" e "*lead manager*" ou mesmo um extrato do título emitido pela custodiante. Não há como saber qual título foi adquirido, qual sua série etc.;

- que da mesma forma, em todas as operações de compra de T-BILLS pactuadas com as empresas ALIEX AMÉRICA LATINA IMP E EXP. LTDA., BOUTIQUE DASLU LTDA., MCON III WIRELESS S.A. e TECNOLOGIA BANCARIA S.A., não restou provado que tais empresas tivessem a posse ou a propriedade dos referidos títulos;

- que é IMPORTANTE ressaltar que em nenhum momento a fiscalizada comprovou a existência, custódia, posse ou propriedade dos títulos adquiridos;

- que deve ser levado em consideração de que a simples citação do número CUSIP, nos contratos supra elencados, não é suficiente para demonstrar a existência dos títulos norte americanos, conforme alerta o próprio Departamento do Tesouro dos Estados Unidos;

- que, todavia, a fiscalizada em momento algum apresentou documentação probante tanto da custódia dos referidos títulos como do fracionamento (*split*) e as transferências de titularidade aos beneficiários por suas aquisições;

- que relevante registrar que o Sr. RONALDO SAMPAIO FERREIRA, sócio majoritário QUILOMBO, foi um dos controladores da fiscalizada, detendo à época 1/3 do Capital Social, vendida para o notório e polêmico empresário italiano Sérgio Cragnotti, o qual esta questionando judicialmente, desde o ano de 2.002, objetivando reaver o controle acionário, como foi amplamente divulgado pela imprensa, com destaque na edição do dia 28/09/2005 da revista ISTO E DINHEIRO;

- que certificado de Depósito Bancário é um Instrumento de captação de recursos financeiros largamente utilizado, emitido por um banco ou financeira. Os CDBs costumam render apenas juros prefixados;

- que nessas operações de compra de "CERTIFICATES OF DEPOSITS" pactuadas com o Sr. RONALDO SAMPAIO FERREIRA, sua esposa ALICE MARIA BARRETO PRADO SAMPAIO FERREIRA e sua holding QUILOMBO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., não se comprovou que os vendedores tivessem a posse ou a propriedade dos referidos títulos, nem indicou a financeira emissora e custo diante dos mesmos, caracterizando-se, via de consequência, em PAGAMENTOS SEM CAUSA;

- que o contribuinte sob ação fiscal promoveu a aquisição, no dia 06/07/2001, de "EURO SHORT-TERM NOTES", emitidas no exterior pela empresa brasileira "IOCHPE-MAXION S.A.", ISIN nº XS0130107815, no valor de face de US\$ 100.000,00, por US\$ 100.988,46, pelo valor de R\$ 245.200,00, de conformidade com o instrumento de PURCHASE AGREEMENT firmado com a EURO VEST GLOBAL SECURITIES INC, constante do contrato de nº 32, anexado ao presente termo;

- que da mesma forma de tantas outras operações, a liquidação de citada compra foi promovida através do Adendo ao Instrumento de mutuo datado de 02/01/1997 entre a fiscalizada e a BOMBRIL OVERSEAS INC;

- que a vista do exposto, todas as transações financeiras aqui relatadas serão objeto de constituição de crédito tributário da Fazenda Nacional, incidindo-se o Imposto de Renda na Fonte, na alíquota de 35%, determinada pela Lei 8.981/95, atualizada pela Lei 9.065/95, em seu artigo 61, parágrafo primeiro;

- que os pagamentos efetuados pela Bombril S/A, na aquisição dos títulos T-Bill, Certificado de Depósito Bancário "CERTIFICATES OF DEPOSITS"; ou "EURO SHORT-TERM NOTES", ou seja, "NOTES" emitidos pela "IOCHPE-MAXION S.A." no exterior, através de cheques ou transferências de disponibilidades, da TIR ou mútuo com BB Overseas, não tem a causa.

- que a fiscalizada, apesar de intimada nunca apresentou nenhum documento que comprovasse efetivamente a propriedade ou a custódia dos títulos adquiridos.

Em sua peça impugnatória de fls. 1568/1660, instruída pelos documentos de fls.1661/1854, apresentada, tempestivamente, em 26/12/2006, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que conforme se pode verificar no próprio auto de infração e no Termo de Constatação, os Srs. Auditores Fiscais que autuaram a Impugnante são funcionários fazendários lotados na Delegacia da Receita Federal de Fiscalização de São Paulo (DEFIC), estabelecida no Município de São Paulo;

- que por tal razão, os fiscais lotados nessa Delegacia devem atuar dentro dos limites territoriais delimitados pelo artigo primeiro da Portaria da Secretaria da Receita Federal no 1.096, de 17 de maio de 2005, que *"estabelece a área de jurisdição fiscal das Delegacias, Inspetorias, Alfândegas e Agências da Secretaria da Receita Federal"*;

- que conforme se extrai das informações contidas no Anexo I da Portaria SRF nº 1.096/05, a DEFIC de São Paulo, integrante da 8ª Região Fiscal, tem jurisdição apenas no Município de São Paulo, ou seja, os seus agentes têm o dever de atuar dentro dos limites geográficos dessa capital;

- que nota-se, assim, que os Srs. Auditores fiscais usurparam da competência que lhes foi atribuída para a realização dos atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do auto de infração em apreço, porquanto a Impugnante não está sediada no Município de São Paulo, mas no Município de São Bernardo do Campo, que está sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal própria desse município, conforme prevê o Anexo I da Portaria SRF no 1.096/05;

- que não obstante a incompetência da SRF para questionar a legitimidade das operações realizadas pela Impugnante (causa do pagamento), caso os fatos objeto da imputação fiscal venham a ser confirmados, o que se alega apenas a título de argumentação, é de se reconhecer, também em sede de preliminar, a ausência de responsabilidade da Impugnante pelo tributo e acréscimos constituídos;

- que a responsabilidade tributária no CTN está prevista nos artigos 121, parágrafo único, inciso II; 128; 129 a 133 (responsabilidade dos sucessores); 134 e 135 (responsabilidade de terceiros); e 136 a 138 (responsabilidade por infrações);

- que conforme se extrai dos dispositivos legais acima transcritos, a responsabilidade dos administradores de empresa pelo adimplemento do crédito tributário da

pessoa jurídica advém de fatos ilícitos, suscetíveis de desencadear um vínculo, obrigacional de índole sancionatória;

- que nesse contexto, nota-se que os administradores de empresas, via de regra, não são sujeitos passivos de uma relação tributária *stricto sensu* quando em decorrência de fatos praticados pela empresa. Primeiro, porque tal relação fica a mercê da concretização de um fato jurídico lícito; e, em segundo lugar, porque estes administradores não são as pessoas descritas pelo antecedente da norma impositiva tributária para realizar o fato Jurídico tributário, não revelando, pois, capacidade contributiva. Somente em casos especiais, previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional, é que ocorre esta sujeição passiva tributária dos administradores;

- que para configurar a solidariedade passiva imprescindível a existência de dois ou mais devedores que, por ocuparem o mesmo pólo da relação, encontram-se coobrigados pela integridade da prestação jurídica. Bastante elucidativo é a solidariedade existente na incidência do IPTU, quando duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel;

- que nesse caso, todos os devedores solidários pagam crédito tributário ao Fisco por integrarem a mesma relação tributária *strict sensu*, diferentemente da empresa e dos seus administradores, que são integrantes do pólo passivo de duas relações jurídicas de naturezas distintas (tributária e sancionatória, respectivamente), legalmente interligadas para garantir o cumprimento de uma das duas prestações obrigacionais;

- que nota-se, assim, que não há responsabilidade solidaria no artigo 134, mas sim uma responsabilidade supletiva dos administradores, posto que o Estado-Administração não pode, discricionariamente, exigir do responsável tributário a entrega de certa soma em dinheiro, ainda que a título de punição, em sua totalidade, mas somente nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte;

- que enquanto o artigo 134, inciso III estabelece que a responsabilidade do administrador (sanção administrativo-fiscal), que agiu ou omitiu-se indevidamente, pressupõe o nascimento da obrigação tributária advinda de FATO LÍCITO; ou ainda que ilícita sem dolo; o artigo 135, inciso III, dispõe sobre uma obrigação tributária decorrente da prática de FATO ILÍCITO DOLOSO por parte do administrador de empresa;

- que dessa forma, caso o diretor, gerente ou representante não tivesse agido de forma ilícita, jamais teria a empresa realizado o fato jurídico tributário, impedindo, destarte, o nascimento da obrigação tributária;

- que ao realizar conduta ilícita, o administrador passa a integrar o pólo passivo de relação sancionatória, oportunidade na qual exclusivamente os seus bens responderão pela prestação punitiva administrativo-fiscal que lhes compete. A responsabilidade nessas hipóteses é, portanto, pessoal e não solidária;

- que se depreende, assim, que o terceiro que age com dolo, contrariando a lei, o mandato, o contrato social ou o estatuto, dos quais decorrem os seus deveres, em relação ao contribuinte, torna-se, no lugar do próprio contribuinte, o único responsável pelos tributos decorrentes da infração praticada;

- que verifica-se, dessa forma, que tanto a doutrina quanto a jurisprudência já pacificaram o entendimento segundo o qual se um dos agentes arrolados no art. 135 agir com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, em detrimento dos interesses do contribuinte, essa pessoa será a única responsável pelos tributos decorrentes da infração;

- que conclui-se, portanto, que, por se tratar de hipótese de responsabilidade pessoal dos administradores, o lançamento deveria ter sido formalizado única e exclusivamente contra eles;

- que assim, mesmo que os argumentos expostos a seguir não sejam suficientes para ilidir a presunção firmada nesse ato administrativo do lançamento e cobrança de penalidade, a Impugnante aguarda que esta E. Delegacia da Receita Federal de Julgamento acolha esta preliminar, a fim de que seja reconhecida a sua ilegitimidade passiva, porquanto somente os administradores podem- ser responsabilizados pelos eventuais atos ilícitos praticados, em desconformidade com os objetivos trazidos no estatuto social, já que os agentes fiscais imputaram a eles a responsabilidade por esses fatos;

- que depreende-se dessa regra que o administrador que age com dolo ou culpa incorre em infração à lei que lhe impõe os deveres de diligência e lealdade. Por outro lado, em toda violação à lei ou estatutos perpetrada por administrador de empresa, verifica-se uma conduta culposa ou dolosa;

- que nesse sentido, a despeito da inexistência de qualquer ilegalidade nas operações de compra dos títulos em análise, caso se entenda que as irregularidades levantadas pelos agentes fiscais efetivamente ocorreram, ficará caracterizada, além das infrações às leis já mencionadas (artigo 23 da Lei n.º 4.131/62 e artigo 21 da Lei n.º 7.492/86), a infração ao Estatuto Social por parte dos administradores quando realizarem tais operações;

- que, por conseguinte, ao prevalecer o entendimento dos Srs. Agentes Fiscais de que os títulos negociados não existiam, o que se admite apenas a título de argumentação, em homenagem ao princípio da eventualidade, pode-se dizer que a Impugnante foi utilizada apenas como uma pessoa interposta em um esquema de remessa ilegal de recursos para o exterior, pelo que não se pode cogitar de qualquer tipo de responsabilidade da Impugnante pela prática dos atos ilícitos realizados inadvertidamente pelos seus administradores, desprezando as determinações contidas no estatuto social da companhia;

- que lembre-se, novamente apenas a título de argumentação, que a Impugnante é uma sociedade anônima de capital aberto e, portanto, um esquema como esse nunca seria aprovado por seu conselho de administração, tampouco por sua assembléia, já que não tinha como objetivo beneficiar a companhia, mas única e exclusivamente alguns de seus administradores, que se utilizaram de uma empresa com a reputação e porte da Impugnante para fins ilegais, como é o caso da remessa de divisas para o exterior;

- que logo, somente os administradores da Impugnante poderiam responder pelas consequências advindas dessa autuação, mas jamais a Impugnante, conforme dispõe os artigos 135, inciso III, e 137 do CTN;

- que assim, aguarda a Impugnante que seja acolhida a presente preliminar, a fim de que seja reconhecida a sua ilegitimidade passiva da Impugnante, em virtude da responsabilidade exclusiva e pessoal dos seus administradores;

- que logo, estando devidamente demonstrado os atos praticados em desconformidade com os deveres contidos no estatuto social, tem-se que os administradores da

Impugnante deverão responder pessoalmente pelas infrações, conforme prevêm os artigos 135, inciso III, e 137 do CTN, razão pela qual esta colenda Turma Julgadora deverá acolher esta preliminar e reconhecer a ilegitimidade passiva da Impugnante na presente ação fiscal;

- que ora, considerando que não foi a Impugnante que procedeu tais pagamento ela não tem legitimidade para compor o pólo passivo nessa autuação. Com efeito, como a responsabilidade pelo cometimento dos supostos fatos ilícitos narrados pelos Srs. Auditores fiscais, conforme já comprovado é exclusiva e pessoal dos seus administradores, a teor do disposto nos artigos 135, inciso III, e 137 do CTN, não se pode cogitar da incidência da norma prevista no art. 61 da Lei nº 8981/95, pois o fato jurídico tributário somente irradiará os efeitos previstos no consequente dessa norma caso tal fato tivesse sido praticado pela pessoa jurídica;

- que logo, como não houve a necessária subsunção do fato infracional relatado no lançamento em apreço à hipótese da norma geral e abstrata prevista no artigo 61 da Lei no 8981/95, deduz-se logicamente que não ocorreu o fato jurídico tributário (previsto no antecedente da norma individual e concreta veiculada nessa ocasião) indispensável à constituição da obrigação tributária em tela;

- que os fatos geradores, bem como as datas de vencimento, do tributo exigido são diários isto é, ocorrem no mesmo dia em que são liquidadas as operações, e se trata de um recolhimento definitivo na fonte. É isto o que estabelece o artigo 61 da Lei no 8.981/95;

- que assim, para o correto desenlace da presente discussão, é de fundamental importância o estudo da natureza jurídica do lançamento tributário do IR/Fonte, bem como do prazo que o Fisco tem para constituir eventual crédito tributário mediante o lançamento de ofício;

- que isto porque, estando o tributo em tela sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição de eventual crédito pelo Fisco deve ser contado de acordo com o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ou seja, em não concordando a autoridade fiscal com o procedimento efetuado pelo contribuinte, poderá proceder ao lançamento de ofício do valor que entender devido, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato jurídico tributário;

- que ressalte-se que, em não ocorrendo no prazo de cinco anos o lançamento de ofício pelo Fisco, relativamente ao montante supostamente devido e não recolhido pelo contribuinte, homologado estará o lançamento e extinta a obrigação tributária;

- que assim, há que se concluir que, em se tratando de lançamento por homologação, e não havendo oposição por parte do Fisco no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato jurídico-tributário, manifestada mediante a lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento, decaído estará o direito de a administração pública constituir novo crédito tributário;

- que analisando-se o presente caso, em que o tributo exigido (IR/Fonte) é sujeito ao lançamento por homologação, bem como que a constituição do crédito ocorreu em 27/11/2006 e que os fatos geradores ocorreram entre os dias 02/01/2001 e 26/12/2001, conclui-se que apenas os fatos geradores ocorridos após 27/11/2001 não foram atingidos pela decadência;

- que, portanto, como o lançamento tributário foi cientificado Impugnante no dia 27 de novembro de 2006, a autuação, salvo para a exigência dos tributos com fatos geradores ocorridos após o dia 27 de novembro de 2001, foi lavrada após o término do lapso temporal da decadência;

- que assim, diante dos argumentos apresentados, embasados na jurisprudência firmada pelo E. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, requer-se o reconhecimento da extinção de parte do crédito tributário lançado, pois este se deu após o dies ad quem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência dos fatos jurídicos tributáveis;

- que aliás, ainda que não prevaleça a tese sustentada pela Impugnante de que se aplicaria ao presente caso a hipótese contida no artigo 150, § 4º do CTN (5 anos contados a partir do fato gerador), caso se entenda pela aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, o que se admite apenas a título de argumentação, em homenagem ao princípio da eventualidade, é certo que, mesmo assim, o direito de lançar a maior parte do crédito constituído teria sido fulminado pelo instituto da decadência;

- que no caso do IR/Fonte, cujo período de apuração é diário (vide § 2º, do artigo 61, da Lei n.º 8.981/95), o lançamento tributário poderia ser realizado a partir do primeiro dia após a ocorrência do fato gerador, que será sempre o dia em que houver a ocorrência do evento "pagamento sem causa";

- que assim, no presente caso, o exercício seguinte, cujo primeiro dia será o dies a quo para a contagem do prazo decadencial, não será o ano seguinte da ocorrência do fato gerador, mas sim o dia imediatamente após aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, por consequência, o segundo após a ocorrência do fato gerador;

- que a Impugnante, uma das mais tradicionais empresas nacionais, detentora de marcas de alto prestígio e de grande aceitação na Área de produtos domésticos, presente no mercado há mais de trinta anos, teve o seu controle acionário vendido, no início da década de 1990, ao empresário italiano Sergio Cagnotti;

- que assim, a Impugnante passou a fazer parte do grupo de empresas controlado por mencionado empresário, dentre as quais o clube italiano de futebol Lazio e a Círio Holding S.A., empresa da área de alimentos;

- que desde então, a maneira da Impugnante ser administrada foi radicalmente alterada, pois, fazendo parte de um grupo econômico multinacional, iniciaram-se operações com diversas das companhias pertencentes a esse grupo, com o intuito de racionalização dos recursos, de forma a serem obtidos melhores resultados e maiores ganhos financeiros;

- que contudo, era fato conhecido, notório no mercado financeiro internacional, que, em que pese à aquisição do controle acionário da Impugnante, o grupo do qual ela fazia parte não estava em boas condições financeiras. Tanto isto é verdade que hoje a Impugnante voltou ao comando dos seus antigos controladores;

- que assim, desde que a Impugnante passou a integrar o grupo empresarial sob o controle do mencionado empresário italiano, os bancos e demais instituições financeiras com as quais a Impugnante estava habituada a negociar, aos poucos, foram se afastando e deixaram de lhe emprestar os recursos necessários para o financiamento das atividades por ela desenvolvidas;

- que em razão daquela necessidade premente de capital de giro, a Impugnante passou a se utilizar da operação denominada de "blue chip swap", usualmente praticada no mercado financeiro nacional e internacional, para que pudesse obter o capital necessário para manter suas atividades;

- que assim, a Impugnante consultou os seus consultores jurídicos e financeiros, para saber se poderia se utilizar dessas operações, os quais foram unânimes em afirmar sobre a licitude e a necessidade de utilização destas, uma vez que elas fariam com que a Impugnante pudesse obter o necessário capital de giro de curtíssimo prazo;

- que dessa forma, ela conseguiu reduzir o seu endividamento com terceiros e acabou reduzindo o seu endividamento com instituições de crédito (isto decorreu do fato de que tais instituições não mais cediam créditos à Impugnante);

- que é importante mencionar que, atualmente, a situação da Impugnante é muito parecida. Contudo, ao invés de captar recursos no mercado internacional, por intermédio destas operações, passou a fazê-lo junto à *factorings*, pagando altos valores pelos recursos recebidos, uma vez que os bancos continuam lhe negando crédito;

- que com a prática dessas operações, a Impugnante trouxe para si recursos financeiros, ora disponibilizados por sua controlada no exterior, ora pelos adquirentes dos títulos, os quais foram utilizados para manter suas atividades aqui no Brasil;

- que no auto de infração ora atacado, foi exigido o IR/Fonte referente aos pagamentos feitos no _ ano-base de 2001. Nesse ano, as operações de "Blue Chip Swap" foram realizadas com a aquisição de "T-Bills", de "Certificates of Deposits" ou de "Notes", que eram repassados à Impugnante pelos proprietários (Sr. Ignácio Rospide, de Leon, Aliex América Latina Imp. e Exp. Ltda., Boutique Daslu Ltda., Mcon Wireless S/A, Tecnologia Bancária S/A, Inchope Maxion S/A e pelas pessoas físicas mencionadas);

- que para o pagamento dos títulos repassados pelos adquirentes originais, a Impugnante, após a utilização dos recursos obtidos com a venda à vista dos títulos a empresas brasileiras, remetia o dinheiro recebido pela venda dos títulos, cumprindo com a sua obrigação de pagar aos respectivos vendedores;

- que percebe-se que, sem exceção, essas operações possuíam contratos que as suportavam, assinados pelos representantes legais das sociedades envolvidas (docs. juntados aos autos). Ademais, mencionadas operações eram perfeitamente válidas e juridicamente possíveis, de acordo com as regras cambiais emanadas pelo Banco Central do Brasil ("BACEN"), o que já foi reconhecido pelos Conselhos de Contribuintes (acórdãos no 201-77.174 e nº 303.28281), conforme se demonstrará adiante;

- que como a necessidade de capital de giro por parte da Impugnante era premente, a adoção destes mecanismos foi suficiente para que ela conseguisse captar dinheiro no mercado interno (à vista), quitar parte de seus passivos de curtíssimo prazo e, quando do vencimento, quitar suas obrigações com os vendedores dos títulos, ora por meio de sua controlada, ora diretamente;

- que quaisquer destes casos representavam, pois, operações financeiras, meramente instrumentalizadas pelos títulos adquiridos, cujo objetivo não era a aquisição para investimento. Com efeito, como é muito comum no mercado financeiro, mencionados títulos

só eram utilizados para dar lastro às operações. Frise-se: o único interesse da Impugnante com estas operações era a obtenção do capital de giro, decorrente da compra a prazo e venda à vista dos títulos.

- que assim, para a Impugnante, a existência de um contrato de compra destes títulos ("T-Bills", "Certificates of Deposits" ou "Notes"), firmado com uma pessoa jurídica ou física no Brasil ou no exterior, legalmente habilitada, e, portanto, sujeita às sanções cíveis e penais de cada país no caso de cometimento de alguma fraude, sempre foi suficiente para que procedesse ao pagamento dos títulos adquiridos e ao registro contábil das operações, mormente quando a Impugnante já tinha identificado compradores dispostos a adquirir esses títulos — note-se que ela nunca teve problemas no recebimento dos recursos da vendidos títulos no mercado interno;

- que em nenhuma dessas operações houve a hipótese de pagamento (remessa) sem causa. Existiu sempre uma causa para a remessa desses valores: (i) ora para que a empresa controlada no exterior efetivasse o pagamento dos títulos por ela adquiridos, (ii) ora para que a Impugnante quitasse diretamente as obrigações advindas da aquisição dos títulos. Isso sempre ocorria de modo que a Impugnante pudesse permanecer efetuando continuamente essas operações, para o financiamento de seu capital de giro. Da mesma forma com os pagamentos feitos pessoas jurídicas localizadas no Brasil: a causa sempre conhecida foi a quitação da aquisição dos títulos;

- que portanto, se sempre existiu causa para as remessas e para as compras dos títulos, no mercado interno, descabida a aplicação do artigo 61, § 1º, da Lei no 8.981/95, ao caso em análise, vez que a Impugnante não só possuía justificativa para a remessa dos valores e das compras internas, como também necessitava fazer essa remessa e esses pagamentos para que pudesse continuar obtendo financiamento ao capital de giro, com o objetivo de manter as suas operações. Ou seja, a causa da operação sempre foi a disponibilização de recursos da Impugnante à sua controlada ou o pagamento pela aquisição dos títulos no exterior e no Brasil;

- que dentre os cuidados que teve a Impugnante para a realização dessas operações, certificou-se que estava contratando com pessoas reconhecidamente operantes no mercado e habilitadas a contratar e sugerir a compra e venda de títulos, pois, conforme se verá, caso existisse algo de errado nestas operações, tais pessoas seriam responsabilizadas por isto;

- que frise-se, ainda, que a Impugnante obteve êxito total com essas operações, considerando-se exclusivamente os objetivos para os quais elas foram propostas e adotadas, na medida em que conseguiu vender no mercado interno todos os títulos previamente adquiridos no Brasil ou no Exterior, em prazo menor (ou, no máximo, igual) àquele do pagamento (vencimento) pela aquisição de tais títulos, de sorte a possibilitá-la trabalhar com o dinheiro resultante da venda dos títulos no mercado interno, até o momento da disponibilização desses recursos como forma de quitação dos títulos;

- que portanto, imputar que houve pagamento sem causa é negar a existência de um fato claramente ocorrido, consistente na compra e venda de títulos públicos, comprovado pelos contratos de compra (mencionados inclusive no Termo de Constatação) e por meio do êxito nas vendas dos tais títulos. De fato, esses pagamentos, conforme demonstram todos os contratos firmados, com a devida vênia, possuíam causa e fundamento, razão pela qual a autuação ora impugnada deve ser totalmente cancelada;

- que uma das formas de captação de recursos utilizadas pelo Governo dos Estados Unidos da America e a emissão de títulos da dívida pública. Esses títulos são

caracterizados como investimentos de alta confiabilidade e segurança e cada um possui uma característica diferenciada para cada tipo de investidor;

- que por serem títulos que proporcionam alta segurança para seus investidores, estão entre aqueles que o mercado denomina "blue chip", em alusão às fichas azuis utilizadas nos cassinos norte americanos na virada do século passado, ou seja, as de mais alto valor;

- que existem duas formas de aquisição de "T-Bills". A primeira é a "oferta sem competitividade", na qual o investidor aceita a taxa de desconto determinada em uma espécie de leilão, sendo a ele garantido o recebimento de tantos títulos quantos desejados; a segunda forma consiste na "oferta com competitividade", na qual o investidor especifica o valor do desconto desejado. Nesse caso a oferta pode ser totalmente aceita, parcialmente aceita ou totalmente rejeitada;

- que a aquisição dos títulos pode ser feita por meio de uma instituição financeira (Bank), de um corretor da Bolsa de Valores (Broker), de revendedor (Dealer) ou diretamente no endereço eletrônico da "TreasuryDirect", ou "Legacy Treasure Direct" (oferta sem competitividade). Para adquirir títulos nas ofertas com competitividade é necessário utilizar um intermediador, que pode ser um banco, um corretor da Bolsa de Valores, ou um revendedor (negociante);

- que os "Treasure Notes", também conhecidos como "T-Notes", são títulos emitidos para captação de recursos a longo prazo. Eles possuem taxas fixas de juros pagas a cada seis meses até o vencimento, sendo que, nesta data, será pago o valor de face do título. Seus prazos de vencimento podem ser de 2, 3, 5 ou 10 anos. As demais características, formas de aquisição e negociação são as mesmas dos "T-Bills";

- que nota-se, portanto, que a diferença entre "T-Bills" e "T-Notes" reside basicamente na forma de remuneração dos juros e no prazo vencimento (investimentos de curto e longo prazo, respectivamente);

- que verifica-se, portanto, que não importa se foram negociados "T-Bills" ou "T-Notes" nas operações de "Blue Chip Swaps", diferentemente do entendimento dos Srs. Agentes Fiscais, pois ambos os títulos são instrumentos hábeis para realização do negócio;

- que ademais, segundo as informações acima mencionadas, há várias formas de negociação dos títulos, inclusive por meio de revendedores ou negociantes ("Dealers"). Neste sentido, não há nenhuma irregularidade na negociação dos títulos com o corretor Sr. Ignácio Rospide de Leon e com as empresas Aliex América Latina Imp. e Exp. Ltda., Boutique Daslu Ltda., Mcon Wireless S/A e Tecnologia Bancária S/A;

- que a própria Impugnante, após a aquisição dos títulos, assumiu a posição de "Dealer", tendo revendido os títulos no mercado brasileiro para a obtenção de caixa por meio da operação de "Blue Chip Swap" já mencionada;

- que não obstante a codificação ser utilizada para conferir maior segurança para os investidores, em decorrência da possibilidade de ocorrência de erros humanos e mecânicos, existe a manifestação expressa da "Standard & Poor's" e da "American Bankers Association" de que não se responsabilizam pela exatidão das informações ou resultados obtidos com seu uso;

- que assim percebe-se que, independentemente de se tratar de "T-Bills" ou de "T-Notes", o lastro necessário para garantir a legitimidade das operações de "Blue Chip Swaps" continua existente e válida;

- que assim, em se tratando de títulos, geralmente emitidos ao portador, todos os contratos apresentados pela Impugnante e mencionados no Termo de Constatação são instrumentos hábeis para comprovar a circulação dos títulos, bastando o atual possuidor do título solicitar a transferência do registro para seu nome caso entenda prudente ou conveniente;

- que ainda, a fim de ratificar a causa dos pagamentos efetuados pela Impugnante, afirma-se que a própria Fiscalização apurou os vendedores dos certificados e ainda os cheques nominais a ele entregues. Assim, a causa dos pagamentos foi: quitação dos títulos adquiridos das pessoas físicas vendedoras que, inclusive, receberam cheques nominais pela venda;

- que sendo assim e como não poderia deixar de ser, por ocasião da compra do "Euro Short-Term Note", emitida pela empresa IOCHPE-MAXION S/A, foi identificado no contrato de compra ("purchase agreement") o número ISIN, o qual demonstra, sem sombra de dúvidas, a existência do título (a própria fiscalização reconhece a existência do número ISIN, porém de forma contraditória, afirma não ser possível identificar o título);

- que nesse caso, os pagamentos foram feitos em razão do contrato de mútuo existente entre a Impugnante e a Bombril Overseas, conforme reconhece o Fiscal. Assim, a causa desse pagamento foi o envio de dinheiro para a empresa contratada arcar com suas obrigações;

- que portanto, em face de todas as informações acima expostas, dos documentos apresentados e das explicações acerca da natureza das informações, não há como se negar a legitimidade de todas as operações que deram suporte para os pagamentos feitos, não podendo subsistir as alegações imputadas a Impugnante;

- que deve-se observar que diferentemente do que afirmam os Srs. Agentes Fiscais — todos os contratos existentes suportam as operações da forma como elas foram realizadas, ou seja, contratos que efetivamente obrigavam as partes, no cabendo ao Fisco simplesmente tentar desconstituídos;

- que no caso analisado, a anuência das partes não foi tácita, mas sim expressa, já que todas as operações foram devidamente registradas na contabilidade da Impugnante, estando devidamente espelhadas nas suas demonstrações contábeis;

- que esses registros, juntamente com o trânsito financeiro dos recursos, demonstram que as partes estavam e estão de acordo com as operações efetivadas e constituem provas de que elas foram realizadas;

- que portanto, no caso em tela, pode-se afirmar que restaram cumpridos todos os requisitos necessários para a validade dos contratos pactuados pela Impugnante, uma vez que: (a) foram firmados por agentes capazes, quais sejam, os agentes financeiros/intermediadores, a Impugnante, a Bombril Overseas Inc. e demais empresas; (b) tiveram objeto lícito; e (c) e tinham forma prescrita e no defesa em lei;

- que assim, com base nos documentos apresentados, a Fiscalização nada consegue provar contra a Impugnante, que possa imputá-la qualquer responsabilidade por alegados pagamentos sem causa. Ou seja, todas as supostas provas nada mais são do que meras presunções, o que já se demonstrou a sociedade desde o início da presente;

- que dessa maneira, ante o exposto, como não é admissível a tributação com base em meros indícios, presunções, demonstrado está que a manutenção da autuação fiscal em comento não deve prosperar;

- que portanto, comete a fiscalização uma ilegalidade ao exigir da Impugnante imposto sobre um fato jurídico não tributável, extrapolando a hipótese de incidência e o momento de ocorrência do fato impositivo descritos em nossa Carta Magna. No caso em tela, para que o auto de infração pudesse subsistir, seria necessário que a fiscalização comprovasse, documentalmente, por meios diretos e não indiretos (presuntivos) a alegada inexistência dos títulos, ante toda a documentação que lhe foi apresentada. Ou ainda, que tivesse comprovado a ocorrência da realização de atos simulados, o que ensejaria a fraude, com a aplicação da multa agravada, o que também não foi feito;

- que como já mencionado em momentos anteriores, a Fiscalização fundamenta o lançamento do crédito tributário no suposto fato de que a Impugnante efetuou pagamentos sem causa durante o ano de 2001. O fundamento essencial para tal entendimento reside na desconconsideração da validade jurídica dos contratos de compra de títulos firmados entre a Impugnante e os vendedores dos títulos (contratos esses que foram devidamente apresentados à Fiscalização);

- que pode-se concluir, portanto, conforme já mencionado, que, aos olhos dos Srs. Agentes Fiscais, as operações de compra de títulos nunca existiram de fato, razão porque se justificaria a tributação exclusiva do IR/Fonte, à alíquota de 35%;

- que no entanto, o que se percebe é uma total incoerência no raciocínio adotado pela Fiscalização, notadamente porque, se por um lado ela descon siderou os contratos relativos às aquisições dos títulos, tributando as saídas de dinheiro como pagamento sem causa, por outro, não descon siderou os contratos de venda dos títulos;

- que frise-se, apenas a título de argumentação, que em momento algum os Srs. Agentes Fiscais autuaram o ingresso do capital no patrimônio da Impugnante, decorrente da venda dos títulos, o qual, se obedecido o mesmo critério, poderia representar ingresso de capital sem a devida comprovação da origem, isto é, receita omitida (artigo 287 do Regulamento do Imposto de Renda);

- por essa razão, pode-se concluir que a Fiscalização reconheceu como sendo legítimos os ingressos de capital e, obviamente, por consequência lógica, assim também a venda dos títulos adquiridos;

- que caberia, portanto, à Fiscalização analisar todos os fatos informados na presente impugnação para fins de verificação do cumprimento da obrigação tributária pela Impugnante e, não somente, como efetivamente ocorreu, proceder ao lançamento com base em presunções, razão pela qual o presente auto de infração é totalmente nulo, devendo ser rechaçado por esta I. Delegacia da Receita Federal de Julgamento;

- que dessa forma, a incoerência dos atos fiscalizatórios na apuração do tributo devido pela Impugnante e a falta da busca da verdade material por meio de todos os meios de prova admitidos, por óbvio, ofendem a tipicidade da autuação, ocasionando a invalidade desse ato administrativo de lançamento, devendo essa D. Turma de Julgamento, também por esse aspecto, desconstituir o presente auto de infração;

- que assim, em vista de existência dos contratos de compra e venda, comprovantes das realizações das transações financeiras, bem como das cópias do razão contábil da Impugnante, no qual se registrou todas as operações por ela efetuadas, resta claro que houve a realização das operações financeiras analisadas;

- que o dinheiro efetivamente ingressou na Impugnante e, provavelmente, o custo com a aquisição destes títulos deve ter sido contabilizado nas empresas que os adquiriram aqui no Brasil, de modo que, restando documentalmente comprovadas as operações, o auto de infração deve ser cancelado por esta D. Turma Julgadora;

- que é muito importante que se esclareça que existiam duas operações distintas denominadas de mútuos, que representavam fatos jurídicos distintos, com efeitos distintos, pois, talvez a falta de compreensão dos I. Agentes Fiscais sobre este fato é que tenha resultado na autuação que ora se combate;

- que como já se disse, os títulos adquiridos no exterior internalizados no Brasil por meio de contratos de compra e venda internacional de títulos ("Purchase Agreement") eram pagos com recursos provenientes de uma conta contábil denominada "Mútuo — Bombril Overseas Inc — 15110070";

- que nessa conta eram registrados ingressos de capitais e remessa de recursos ao exterior, os quais decorriam de outras relações jurídicas que não contratos de in :au° necessariamente. Essa conta foi aberta em razão do Instrumento Particular de Mútuo firmado entre a Impugnante e a empresa controlada em 02 de janeiro de 1997 mencionado, inclusive, no Termo de Constatação, mas na verdade tratava-se de um contrato de conta-corrente mercantil. (doc. 07);

- que por mencionado instrumento, sempre que necessário, a Impugnante enviaria recursos para a sua empresa controlada no exterior, estabelecendo-se, portanto, uma outra relação jurídica, distinta daquela pactuada quando do recebimento;

- que é por isso que a Impugnante, quando recebia o dinheiro decorrente da venda dos títulos no mercado interno, registrava esse recurso a crédito na conta de mútuo existente em seu ativo (na verdade, conta-corrente), pois esses recursos seriam utilizados para o pagamento dos títulos por ela adquiridos;

- que contudo, quando a empresa controlada novamente necessitava de recursos, ainda que fosse para quitar os títulos por ela adquiridos no exterior ou por outros motivos quaisquer, a Impugnante procedia a um lançamento a débito nesta conta-corrente mercantil e aumentava o saldo credor existente;

- que exatamente pelo fato de nos contratos de conta corrente as remessas realizadas nas contas perderem a sua existência autônoma, que não se pode afirmar que o contrato de conta-corrente constitui um mútuo entre os contratantes. No mútuo, cada empréstimo tem a sua individualidade patente;

- que assim, conforme se pode verificar pela análise da Cláusula Terceira do Contrato firmado pela Impugnante, nas planilhas constantes dos autos, e no razão contábil da conta de Mútuo registrada pela Impugnante, o que existia neste contrato era exatamente esse aproveitamento recíproco de recursos, ora a Impugnante depositava recursos na conta-corrente, ora a Bombril Overseas, sendo que, somente na liquidação do contrato é que se verificará o saldo devedor apurado;

- que equivocadamente se tenha afirmado tratar-se de um contrato de mútuo, pelas características pactuadas, as quais determinam a natureza jurídica deste ato, trata-se, efetivamente, de um contrato de conta-corrente mercantil;

- que ainda com relação aos contratos de numeração de 02 a 12, uma observação muito importante deve ser feita pela Impugnante: as remessas de recursos nesses casos foram feitas à sua controlada, perfeitamente identificada, e cujos resultados são todos refletidos no patrimônio da Impugnante pela equivalência patrimonial;

- que ora, não se pode admitir que a Bombril Overseas seja um terceiro, ou seja, uma pessoa estranha à Impugnante. Ao contrário, a Bombril Overseas é uma subsidiária integral da Impugnante, conforme será analisado a seguir;

- que ("Lei das S.A."), a qual estabelece, em seus artigos 251 a 253, o procedimento para constituição ou transformação de uma companhia em subsidiária integral;

- que nos termos da Lei das S.A., caracteriza-se a subsidiária integral por ser uma companhia (que revestirá sempre a forma de sociedade por ações) que tem um único acionista, o qual deve ser necessariamente uma sociedade brasileira;

- que ao revestir-se de personalidade o patrimônio unipessoal, todas as regras aplicáveis às sociedades pluripessoais e às relações entre elas e seus acionistas prevalecem na subsidiária integral, que assume obrigações em seu nome próprio e exerce direitos como pessoa jurídica autônoma;

- que tendo em vista a peculiaridade de possuir um único acionista, a fiscalização da observância dos deveres e responsabilidades de sua controladora são exercidos internamente, através da vigilância exercida pelos acionistas da própria sociedade dominante sobre o acionista controlador desta última. Assim, pode-se afirmar que a referência a interesses internos de uma subsidiária integral *compreende não apenas os da sociedade controlada (unipessoal), como também os da controladora*;

- que os conceitos e princípios aplicáveis relativamente às subsidiárias integrais aplicam-se, por óbvio, à Bombril Overseas Inc. Apesar de não ser sociedade brasileira, ela é 100% controlada pela Impugnante, sua única acionista, existindo portanto vínculo peculiar entre controladora e controlada — neste mister, não seria demais esclarecer que a lei pátria não faz qualquer distinção em função da localização da sede de controladora e/ou controlada, para fins do tratamento ou reconhecimento do vínculo entre sociedades relacionadas;

- que frise-se que sob o ponto de vista contábil e de mercado de capitais, faz-se clara distinção entre partes relacionadas de um lado (com referência expressa a controladoras, de um lado, e coligadas e controladas, de outro), e terceiros alheios à companhia, de outro. A controlada não é, perante sua controladora, um terceiro, mas Uma parte relacionada;

- que também no campo do direito tributário não pode uma controlada ser considerada como um terceiro perante sua controladora. É bem sabido que todas as variações patrimoniais da controlada da Impugnante são, por imposição legal, refletidas no patrimônio da controladora, sendo que os lucros da Bombril Overseas Inc. também são, desde 1996, **tributados pela Impugnante, por se tratar de lucros da própria sociedade controladora**;

- que restou, destarte, demonstrado que não houve, no presente caso, incidência da norma veiculada pelo artigo 61, parágrafo 1º, da Lei nº 8.981/95, justamente por não ter ocorrido o pagamento a terceiros, mas sim de trânsito de recursos dentro da propriedade da própria Impugnante;

- que assim, o Fisco não pode pretender conceituar a Bombril Overseas Inc como sendo sócia, acionista ou titular da Impugnante, tampouco terceiro, Como demonstrado alhures, sob pena de afrontar o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional;

- que ora, se a empresa controlada da Impugnante no exterior não é sócia, acionista, titular e muito menos um terceiro, jamais se poderia fundamentar o lançamento em questão com fulcro no parágrafo 1º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, por absoluta falta de conformidade entre o conceito de fato e hipótese de incidência dessa norma de caráter sancionatório;

- que não bastasse os fundamentos apontados ate o momento para descaracterizar a subsunção da hipótese legal prevista no § 1º do artigo 61 da Lei no 8.981/95 nas operações realizadas entre a Impugnante e sua controlada, essas operações também não configuram sequer um pagamento, conforme se passa a demonstrar;

- que conforme se pode observar, para a existência do mútuo, é necessária a existência d,e obrigatoriedade de restituição do objeto/montante dos recursos disponibilizados, e que, exista a presença de um lapso de tempo determinado contratualmente, que se encontra entre a realização da prestação presente e a contraprestação futura;

- que opera-se, assim, uma operação de crédito, que segundo J. X. Carvalho de Mendonça, é aquela "mediante a qual alguém efetua uma prestação presente, contra a promessa de uma contraprestação futura (...). A operação de crédito por excelência é aquela em que a prestação se faz e a contraprestação se promete em dinheiro;

- que no caso em análise, esses dois requisitos não existem, ou seja, as partes que firmaram o contrato de conta-corrente entre si não estabeleceram a obrigatoriedade de restituição do montante dos recursos disponibilizados, e nem sequer existência de um lapso temporal entre a realização da prestação presente e a contraprestação futura. Isto se deve própria natureza do contrato de conta-corrente, que se diferencia da do contrato de mútuo;

- que assim, tem-se que os valores remetidos para o exterior não constituíam pagamentos, vez que se trataram de mera disponibilização de recursos para a empresa controlada, por intermédio do conta-corrente mercantil existente;

- que com efeito a Impugnante nunca pagou nada com o dinheiro remetido. Quem efetuava os pagamentos era a Bombril Overseas no exterior. A remessa de recursos pela impugnante, repita-se, existia somente para que a empresa no exterior obtivesse recursos para honrar os seus compromissos;

- que ora, se não se trata de pagamento, jamais se poderia imputar ao caso presente o lançamento, sob o argumento de que as remessas ao exterior configuram pagamento sem causa;

- que assim, o presente lançamento deve ser julgado improcedente por esta Turma Julgadora, pois além do fato de a Impugnante não ter efetuado nenhum pagamento, a causa pela qual ela remeteu os recursos para o exterior, foi a existência do contrato de mútuo (conta-corrente) firmado entre ela e a Bombril Overseas. Percebe-se que a relação jurídica -que regula a remessa dos recursos é distinta daquela que regula a vinda dos títulos ao País, razão

pela qual ainda que estes títulos não existam (fato este que Impugnante acredita não ser verdadeiro, conforme se comprova dos documentos anexos), existe causa que justifique a remessa dos recursos para o exterior;

- que tendo em vista a comprovação da realização das operações financeiras, bem como da existência de todos os contratos que fundamentam as operações realizadas, importante destacar que, nos termos do artigo 276 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais (*in casu*, o que jamais foi questionado pelo Fisco) faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais;

- que essa exagerada exigência fiscal ofende vários princípios tributários, notadamente o que estabelece o conceito de tributo, contemplado no artigo 30 do Código Tributário Nacional, bem como os não menos importantes princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco, conforme restará amplamente demonstrado abaixo;

- que não é de mais lembrar que os Srs. Agentes Fiscais constituíram o crédito tributário sob o fundamento que a Impugnante teria efetuado, no ano de 2001, pagamentos sem causa, em decorrência do que exigiram o vultoso 1R/Fonte e a respectiva multa, nos termos da legislação aplicável;

- que isso se deu justamente para que a Impugnante caísse na excessiva incidência tributária prevista no artigo 61, § 1º, da Lei n.º 8.981/95, que, conforme demonstrado acima, torna exigível o imposto em montante praticamente igual ao do seu fato gerador;

- que por conseguinte, nota-se que a vultosa quantia exigida a título de Imposto de Renda Retido na Fonte e de multa imposta nesse caso importam em nítida violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, além de possuírem nítido caráter confiscatório, razão pela qual deverá essa D. Turma de Julgamento declarar a insubsistência do presente auto de infração;

- que restou, destarte, nitidamente demonstrado que, além de não ter sido comprovada pelos Agentes Fiscais a suposta infração cometida, fruto de suposições desprovidas das provas necessárias, a validade desse ato administrativo de lançamento está comprometida, pois o imposto de renda não pode ser exigido com base na norma sancionatória prevista no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95;

- que verifica-se que o aspecto material contido na hipótese de incidência da norma acima transcrita (efetuar pagamento sem causa a terceiros) está absolutamente em desconformidade com o conceito de renda previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Pretende-se tributar não a renda, mas sim o pagamento sem causa efetuado a terceiros não identificados;

- que por tal razão, tendo em vista que o artigo 61 da Lei nº 8.981/85 violou o Código Tributário Nacional ao pretender tributar algo que não reveste as qualidades de renda, ele não pode ser aplicado, devendo ser cancelada por essa Colenda Turma Julgadora a autuação lavrada;

- que com relação a todos os contratos de compra e venda e mútuo (conta-corrente) abordados nessa ação fiscal, mister se faz um breve estudo dos aspectos mais relevantes inerentes à atividade de corretagem, na qual estão incluídos os corretores de títulos públicos;

- que na mais escorreita terminologia comercial e jurídica, pode-se afirmar que o profissional denominado "corretor" é aquele que se presta a se interpor entre duas ou mais pessoas, com a finalidade de aproximar essas pessoas para a realização de uma operação, de um negócio contratual;

- que em outras palavras, pode-se dizer que o corretor é o profissional que procura partes interessadas em realizar o mesmo negócio, convergindo os interesses antagônicos em uma relação jurídica negocial;

- que portanto, o corretor profissional é aquela pessoa em quem alguém confia seus interesses para promover um negócio, para "encontrar" outra pessoa com interesse oposto, para que se realize o negócio almejado pelas partes;

- que no entendimento da Impugnante, ela se precaveu de todas as formas para adquirir os títulos públicos de instituições financeiras sérias e idôneas no mercado internacional. Isto porque, mencionados títulos foram adquiridos de pessoa cuja credibilidade era acima de qualquer suspeita. Com efeito, o Sr. Ignacio Rospide de Leon era ex-presidente da Bolsa de Valores de Mercadorias do Uruguai e maior corretor de bolsas daquele país;

- que talvez esteja aí o maior indicio de que a Impugnante pode mesmo ter sido apenas mais uma vítima dessa fraude, de modo que não seria responsável pelos tributos exigidos na autuação praticada, motivo pelo qual deve ser anulada por essa Colenda Turma de Julgamento;

- que diante do exposto, como não ficou provada a inexistência dos títulos ou a ocorrência de qualquer ato fraudulento por parte da Impugnante, mas apenas conjecturas insuficientes para fundamentar essa ação fiscal, os Srs. Julgadores deverão excluir a penalidade imposta em respeito ao artigo 112, inciso II do CTN, aplica-se a interpretação mais benéfica possível, que é o cancelamento da exigência fiscal;

- que com respaldo no disposto no inciso IV, do artigo 16, do Decreto no 70.235/72, na redação da Lei no 8.748/93, a Impugnante requer a realização de perícia cujos termos desta Impugnação a justificam.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, em 21/12/2007, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DF concluíram pela procedência do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a impugnante alegou que os Auditores-Fiscais autuantes seriam, no caso, incompetentes para a execução do procedimento de fiscalização e para a lavratura do auto de infração do IRRF, pois seu domicílio fiscal (impugnante) não seria o Município de São Paulo- Capital, mas sim o Município de São Bernardo do Campo/SP; que os Auditores-Fiscais autuantes, bem como o Delegado que emitiu o MPF, estão lotados na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - DEFIC/SP — Capital; que, por conseguinte, o Auto de Infração seria nulo, por vício formal na emissão e execução do MPF, pois teria sido emitido por Delegado incompetente, em face do disposto na Portaria SRI; nº3.007001, art. 6', § 4º. Trata-se de preliminar infundada;

- que no ano-calendário 2002, ano em que o iniciou a fiscalização conforme ciência do MPF pela contribuinte em 06/11/2002 (IL 01), o domicílio da contribuinte — conforme consta da DIPJ 2002, ano-calendário 2001 (transmitida eletronicamente pela internet em 27/06/2002) e da DIPJ 2003, ano-calendário 2002 (transmitida eletronicamente pela internet em 30/06/2003 — era o Município de São Paulo/Capital, no seguinte endereço, conforme extraído da DIPJ 2003;

- que não obstante, houve a mudança do domicílio fiscal da autuada para São Bernardo do Campo, apenas, no ano-calendário 2004, conforme DIPJ 2004, transmitida eletronicamente pela internet em 30/06/2004;

- que houve mudança do domicílio fiscal da autuada no curso da ação fiscal, fato que não constitui óbice algum ao lançamento fiscal efetuado, pela ocorrência da prevenção;

- que o domicílio fiscal da autuada em São Paulo/Capital, na data de início da fiscalização, fora escolhido pela mesma com base no art. 212, inciso I, alínea "b", primeira parte, do RIR/999 (... à opção da pessoa jurídica, o lugar onde se achar o estabelecimento centralizador de suas operações ...);

- que ademais, não consta nos registros da RFB que a contribuinte tenha comunicado a transferência de domicílio fiscal, do Município de São Paulo para o Município de São Bernardo do Campo, antes do início da fiscalização, na forma do art. 213 do RIR/99;

- que portanto, inexistiu vício algum quanto à competência na emissão e execução do MPF, que culminou na lavratura do Auto de Infração. Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade, pela inexistência vício quanto à competência dos Agentes do Fisco;

- que a impugnante alegou que não seria responsável pela infração imputada e pelo crédito tributário lançado, pois a infração teria ocorrido na gestão anterior (a qual detinha o controle acionário da empresa) e não na gestão atual que retomou o controle acionário, colocando a empresa em ordem; que, no caso, a infração imputada foi praticada pelos administradores da gestão anterior, antes da retomada do controle acionário pela atual gestão; que, por conseguinte, aqueles administradores são responsáveis pessoalmente pelo crédito tributário lançado, conforme art. 135 do CTN; que se trata de responsabilidade exclusivamente pessoal; que não cabe atribuir à impugnante responsabilidade solidária. Trata-se de alegação descabida, extemporânea e absurda;

- que a responsabilidade pessoal não é objeto do lançamento fiscal. A impugnante foi autuada como sujeito passivo da obrigação principal, na condição de responsável, uma vez que sua obrigação decorre de disposição expressa de lei (CTN, arts. 121, parágrafo único, inciso II, e 128; e Lei 8.981, art. 61, § 1º);

- que por conseguinte, a legitimidade para figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária em tela 6, indubitavelmente, da impugnante;

- que quanto à suposta responsabilidade pessoal dos administradores, essa discussão, como já frisado, não é objeto da lide;

- que entretanto, apenas a título de argumentação, a responsabilidade pessoal não exclui a responsabilidade da autuada; persiste a solidariedade da empresa e dos administradores, segundo a atual jurisprudência do STJ;

- que entendimento diverso, daria margem a fraudes fiscais, pois, nos tempos atuais de globalização da economia e em face das vultosas somas de recursos que são movimentadas pelas empresas de um país para o outro ou mesmo dentro do País, bastaria a empresa e seus administradores estarem mancomunados (para que estes — administradores - assumissem a responsabilidade pelos ilícitos praticados pela empresa), para atribuir responsabilidade tributária pessoal exclusiva a administradores insolventes, e assim subtrair da arrecadação federal vultosas somas, para depois ser rateada entre esses mesmos fraudadores;

- que portanto, rejeito a preliminar em tela, pois a legitimidade passiva para figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária é da impugnante, e a matéria suscitada da responsabilidade pessoal dos administradores não é objeto da lide;

- que a impugnante alegou que a maior parte do crédito tributário do IRRF constituído via auto de infração do IRRF do ano-calendário 2001, quando da ciência da autuação, já estava fulminado pela decadência, especificamente os fatos impositivos de 01/01/2001 a 27/11/2001 (CNT, art. 150, § 4º); que os fatos geradores do IRRF, no caso, são diários, ou seja, que os fatos impositivos ocorreram nas respectivas datas de liquidação das operações; que, nesse caso, o lançamento tributário poderia ter sido realizado a partir do primeiro dia após a ocorrência do fato gerador; que, por conseguinte, apenas os fatos geradores ocorridos após 27/11/2001 estariam a salvo da decadência, pois a impugnante tomou ciência do lançamento fiscal em 27/11/2006; que mesmo que se entenda pela aplicação do art. 173, I, do CTN, ainda assim teria ocorrido a decadência parcial, pois, no caso, segundo a impugnante, por primeiro dia do exercício seguinte deve ser entendido o primeiro dia imediato após àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, por consequência, é o segundo dia após a ocorrência do fato gerador;

- que a alegação totalmente infundada. A impugnante faz uma interpretação equivocada e às avessas do Código Tributário Nacional;

- que o IRRF é tributo de terceiros que a impugnante tem a responsabilidade de fazer a retenção e o recolhimento por ter efetuado pagamentos de valores ou rendimentos sem causa a terceiros ou a sócios ou acionistas da empresa, tudo conforme arts. 121, parágrafo único, inciso II, e 128, do CTN, e Lei 8.981/95 (art. 61, § 1º)

- que é verdade que o IRRF, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, poderia ter sido exigido pelo Fisco no próprio ano-calendário 2001;

- que agora, não tem razão a impugnante quando invoca o art. 150, § 4º, do CTN. Também não tem guarida a interpretação que externou quanto ao termo inicial do prazo de decadência de que trata o art. 173, I, do CTN;

- que na situação do art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95 é inaplicável o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, pois a apuração do imposto depende de lançamento fiscal direto. Jamais a empresa iria apurar o IRRF espontaneamente, ou declarar que efetuara pagamento sem causa ou que efetuara pagamento a beneficiário não identificado, uma vez que tais fatos sempre serão apurados de ofício, via lançamento direto;

- que assim, para o lançamento fiscal direto ou do ofício, o prazo de decadência é do art. 173, I, do CTN;

- que portanto, rechaço a preliminar de decadência, pois o crédito tributário — objeto dos autos - foi lançado tempestivamente via auto de infração; vale dizer, o crédito tributário está totalmente a salvo da suscitada decadência;

- que a Bombril Círio S/A, com a nova denominação Bombril S/A, no decorrer do ano-calendário 2001, escriturou várias operações com Ativos Financeiros Externos, no vultoso somatório de R\$ 325.696.985,42, assim sintetizadas: (I) — Letras do Tesouro do Estados Unidos, denominadas de T-Bills, no valor de R\$ 323.077.785,42: (a) adquiridas no exterior pela controlada integral domiciliada no exterior, a Bombril Overseas Inc., situada nas Ilhas Virgens Britânicas (paraíso fiscal), tendo como vendedor o Sr. Ignacio Rospide de Leon (Corretor de Bolsa), e repassadas à autuada; (b) adquiridas, diretamente, pela autuada do citado Corretor de Bolsa; (c) adquiridas, no mercado interno, junto a pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil; (II) — Certificados de Depósitos Bancários no valor de R\$ 2.374.000,00, que teriam sido emitidos por estabelecimentos bancários situados no exterior, denominados de Certificates of Deposits; e (III) — Euro Short — Term Notes no valor de R\$ 245.200,00, ou seja, Notes emitidos pela empresa nacional Ioclipse-Maxion S/A, no exterior;

- que para a Fiscalização, todos os pagamentos efetuados, quanto à aquisição desses títulos foram pagamentos sem causa, pois a impugnante não tomou as cautelas necessárias para operar com os citados títulos estrangeiros;

- que a autuada jamais comprovou, em nenhum momento, durante o procedimento de fiscalização a existência dos títulos e das operações de aquisição, custódia, posse ou usufruto dos títulos adquiridos. Para tanto, deveria ter fornecido recibo de pagamentos, extrato da conta bancária no exterior da aplicação - aquisição dos títulos — mantida no agente financeiro intermediário autorizado a vender tais títulos da dívida pública norte americana; deveria ter comprovado a custódia dos títulos pelo agente financeiro intermediário da operação; porém, ela Dada comprovou nesse sentido;

- que por isso, da imputação da infração pagamentos sem causa, com exigência de IRRF com alíquota de 35% sobre base de cálculo reajustada, mais multa de ofício e juros de mora;

- que em sua impugnação, a contribuinte reflita que existiram Pagamentos sem Causa nas Operações de Compra dos citados Títulos. Alega que as operações foram realizadas para aquisição de capital de giro, uma vez que no mercado doméstico a empresa não teria crédito junto às instituições financeiras, para desenvolver sua atividade operacional, conforme já narrado no relatório alhures; que não haveria nenhuma irregularidade na negociação dos títulos com o corretor Sr. Ignácio Rospide de Leon e com as empresas Aliex América Latina Imp. E Exp. Ltda., Boutique Daslu Ltda., Mcon Wireless S/A e Tecnologia Bancária S/A; que realizou essas operações de aquisição de títulos com fins meramente financeiros, sem intenção de registrar, quanto aos citados títulos, sua propriedade ou posse (usufruto), nem teve a preocupação de saber qual instituição-financeira intermediária teria a custódia de tais títulos; que seu objetivo era tão-somente obter capital de giro (comprar a prazo e vender à vista).

- que na verdade, todas as alegações da impugnante — já sumarizadas no relatório e que buscam descaracterizar a imputação da infração - são improcedentes, conforme será demonstrado abaixo;

- que para justificar a causa dos pagamentos, a autuada teria que comprovar nos autos a existência dos títulos adquiridos, a transferência para sua titularidade (posse ou usufruto) mediante registro na instituição financeira internacional intermediária, a custódia dos títulos (instituição financeira internacional intermediária onde os títulos estão registrados e custodiados), recibo de pagamento pelas operações de aquisição dos títulos ou extrato bancário das aplicações, quanto aos títulos adquiridos;

- que, entretanto, tal intento ela jamais conseguiu comprovar, seja durante o procedimento de fiscalização, seja na impugnação;

- que por outro lado, a fiscalização atuou de forma diligente; não existe nenhum subjetivismo na imputação da infração. Os vários anos que durou e perdurou a Fiscalização comprovam a maturidade do trabalho do Fisco;

- que a infração imputada — pagamento sem causa — está sobejamente comprovada nos autos pela Fiscalização;

- que quanto à alegação de que os títulos eram adquiridos a prazo e revendidos à vista, inexistente tal comprovação nos autos. Pelos instrumentos contratuais constantes dos autos, tanto nas aquisições, quanto nas vendas, operações teriam sido efetuadas à vista, com preço de cotação da data de fechamento, cuja quitação ou pagamento seria na mesma data;

- que concerne à existência de contratos de mútuo com a empresa controlada Bombril Overseas, situada no exterior (nas Ilhas Virgens Britânicas) e que tais contratos teriam a natureza de conta-corrente, e que, por conseguinte, as remessas efetuadas para a controlada teriam uma causa (que tais transferências de recursos não poderiam ter sido enquadradas como pagamento sem causa), aqui, também, tudo não passa de mera falácia pela impugnante; A impugnante não tem razão.

- que primeiro, a Bombril Overseas é uma empresa off-shore (Box), situada em paraíso fiscal (Ilhas Virgens Britânicas), só tem existência jurídica, não tem existência operacional;

- que não existe dúvida quanto à capitulação legal da infração imputada, quanto ocorrência da infração imputada e quanto à penalidade aplicada, logo incabível o pedido de interpretação mais favorável, nos termos do art. 112 do CTN;

- que no que concerne à alegação de que a impugnante agiu de boa-fé e que, provavelmente, tenha sido vítima nessas operações com aquisição de títulos, isso é falácia tão somente. A empresa não - somente no ano-calendário 2001 escriturou tais operações de aquisição de títulos, mas, também, nos anos-anteriores. Logo, a empresa tem um histórico imenso e reiterado de condutas de pagamentos sem causa. Por conseguinte, as alegações da impugnante não podem prosperar;

- que a impugnante deixou de produzir provas durante o procedimento de fiscalização e, agora, quando da apresentação da impugnação, quanto à existência das operações de aquisição desses títulos;

- que a impugnante alegou que a Taxa SELIC, Como sucedânea dos juros de mora, seria ilegal e inconstitucional, pois sua forma de cálculo ou apuração não está prevista em lei. As leis que determinam sua aplicação como sucedâneo dos juros de mora, não explicam como apurada a Taxa SELIC; que, ainda, ela teria caráter remuneratório e não de juros de mora;

- que sempre que não houver o recolhimento tempestivo do tributo, a incidência dos juros de mora é implacável e inexorável;

- que juros de mora não são penalidade; possuem natureza compensatória, pelo fato do contribuinte moroso estar na posse de recurso público, após o prazo de vencimento da obrigação tributária; fato que obriga o Poder Público ir ao mercado financeiro captar recursos financeiros, pagando a taxa SELIC, para realizar o seu mister constitucional;

- que por isso, é justa e equitativa a imposição dos juros de mora com base na Taxa SELIC na cobrança de crédito tributário, quanto aos contribuintes recalcitrantes e inadimplentes;

- que quanto à alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência dos juros de mora com base na Taxa SELIC, não cabe ao julgador administrativo conhecer de tal questão quanto à legislação que impõe a cobrança juros de mora, pela falta de competência. Somente cabe ao Poder Judiciário conhecer dessa questão, em face do princípio da unidade de jurisdição;

- que art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, estabelece que as provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação. Caso as provas não sejam apresentadas nessa ocasião, essa faculdade processual fica preclusa;

- que, entretanto, não se verifica a preclusão, caso o contribuinte demonstre a impossibilidade de apresentação das provas por ocasião da impugnação, ou seja, comprove o motivo de força maior;

- que no caso, o sujeito passivo não comprovou o motivo de força maior que impedira a apresentação de outras provas, quando da apresentação da peça impugnatória do lançamento fiscal;

- que diante do exposto, em relação a novas juntadas de provas documentais na primeira instância de julgamento - como quer a autuada - entendo que já ocorreu a preclusão processual, nos termos do art. 16, § 4º, do PAF, em face da não comprovação do motivo de força maior;

- que em relação ao pedido de perícia técnica/diligência fiscal, trata-se pedido desnecessário para resolução de lide;

- que ainda, trata-se de pedido com intuito meramente protelatório;

- que incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos ou instrumentos contratuais registrados na contabilidade, ou de análise dos registros contábeis, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

A presente decisão esta consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA

FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL POR INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS. INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO ANTES DA MUDANÇA DO DOMICÍLIO FISCAL. PREVENÇÃO.

INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. A mudança de domicílio fiscal por parte da contribuinte, no curso do procedimento de fiscalização, não afasta a jurisdição inicial, em face da prevenção.

PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE TÍTULOS EXTERNOS NÃO COMPROVADA (T-BILLS, CERTIFICATES OF DEPOSITS E EURO SHORT — TERM NOTES). PAGAMENTO SEM CAUSA. FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. ALEGAÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL EXCLUSIVA DOS ADMINISTRADORES. PRELIMINAR REJEITADA. A responsabilidade tributária da pessoa jurídica pela retenção do imposto de renda na fonte decorre de previsão legal expressa, nos pagamentos sem causa. Incabível a objeção de responsabilidade pessoal exclusiva do administrador da empresa, quando tal questão não é objeto de imputação no lançamento fiscal.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA DE CADUCIDADE. O imposto de renda na fonte de que trata o art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95 sujeita-se a lançamento direto ou de ofício, tendo como termo inicial, para efeito de contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O primeiro dia do exercício seguinte é o primeiro dia do ano seguinte ao de ocorrência do fato gerador (CTN, art. 173, I, do CTN).

PAGAMENTOS SEM CAUSA — SUPOSTAS OPERAÇÕES COM ATIVOS FINANCEIROS EXTERNOS (T-BILLS, CERTIFICATES OF DEPOSITS E EURO SHORT — TERM NOTES). PAGAMENTOS SEM CAUSA. A operação de aquisição de títulos externos, para que seja comprovada sua existência para fins da legislação tributária, requer, além do instrumento contratual de aquisição dos títulos, a comprovação de transferência de titularidade para o nome do adquirente junto h. instituição financeira intermediária, comprovação da posse ou usufruto dos títulos, a comprovação da custódia dos títulos em instituição financeira intermediária, extrato da conta bancária utilizada para aquisição dos títulos mantida na instituição financeira intermediária ou recibo de pagamento.

JUROS DE MORA — TAXA SELIC. PAGAMENTOS SEM CAUSA. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA RESPECTIVA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo legal vigente. Ao julgador administrativo compete o controle de legalidade do lançamento fiscal, ou seja, verificar se a lei e os atos normativos vigentes, emitidos pelo do Poder

Público, foram aplicados conforme editados, urna vez que são dotados de presunção de legitimidade e legalidade. O conhecimento e julgamento de eventual vício formal ou material na formação da legislação aplicada e em vigor compete, apenas, ao Poder Judiciário, o qual tem a última palavra em face do princípio da unidade de jurisdição.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PROTESTO PELA JUNTADA DE DOCUMENTOS. PEDIDO REJEITADO. Para que seja deferido o pedido de diligência, perícia, produção ou juntada de outras provas, o requerimento deve, além de demonstrar com fundamentos a sua necessidade, ser formulado em consonância com o inciso IV e § 1º artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/08/2008, conforme Termo constante à fl. 1998, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (05/09/2008), o recurso voluntário de fls.2001/2081, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que depreende-se da leitura da decisão proferida pela DIU, que os Julgadores *a quo* rejeitaram a preliminar de incompetência dos Agentes Autuantes, arguida na pega impugnatória, sob a alegação de que no ano calendário de 2002, ano em que se iniciou a fiscalização, a Recorrente estava domiciliada no Município de São Paulo e não em São Bernardo do Campo;

- que conforme se extrai do auto de infração, originário do presente processo administrativo, os I. Agentes Fiscais que autuaram a Recorrente eram funcionários fazendários lotados na Delegacia da Receita Federal de Fiscalização de São Paulo ("DEFIC"), estabelecida no Município de São Paulo;

- que deveras, conforme se extrai das informações contidas no Anexo I da Portaria SRF nº 1.096/05, a DEFIC de São Paulo, integrante da 8ª Região Fiscal, tem jurisdição apenas no Município de São Paulo, ou seja, os seus agentes têm o dever de atuar dentro dos limites geográficos dessa capital;

- que dessa forma, nota-se que os Srs. Auditores Fiscais, ao lavrarem o auto de infração contra a Recorrente, usurparam da competência que lhes foi atribuída para a realização dos atos fiscalizatórios, porquanto a Recorrente não estava sediada, quando da lavratura do auto de infração em questão, no Município de São Paulo, mas no Município de São Bernardo do Campo, que está sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal própria desse município, conforme prevê o Anexo I da Portaria SRF nº 1.096/05;

- que assim, em razão da alteração do domicílio fiscal da Recorrente de São Paulo para São Bernardo do Campo, o curso do procedimento de fiscalização também deveria ter sido alterado para a Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo, em atendimento aos artigos 138 da Portaria MF nº 30/05 e 90, § 3º do Decreto nº 70.235/72;

- que como isso não ocorreu, conclui-se que os Srs. Auditores Fiscais que lavraram o auto de infração, originário do presente processo administrativo, eram incompetentes para tanto, uma vez que, por serem lotados na DEFIC, a competência que lhes foi atribuída abrangia apenas e tão somente a realização de atos fiscalizatórios em empresas sediadas no Município de São Paulo;

- que por esse motivo, como não houve nenhum ato que autorizasse a execução dos trabalhos no Município de São Bernardo do Campo, constata-se que os Srs. Auditores Fiscais que lavraram o auto de infração em questão eram incompetentes para tanto, motivo pelo qual deverá esse E. Conselho reformar a decisão ora recorrida;

- que de acordo com o entendimento exposto pelos I. Julgadores, a responsabilidade da Recorrente somente pode ser redirecionada aos administradores no processo de execução fiscal, caso haja a comprovação de excesso de poderes, de violação de lei ou estatuto social;

- que contudo, o entendimento manifestado pela Turma Julgadora não poderá prevalecer, merecendo ser reformado por esta C. Câmara, pois, conforme demonstrado, de forma exaustiva, na peca impugnatória, ainda que a Recorrente tenha efetuado pagamentos sem causa, o que se alega a título meramente argumentativo, somente os seus administradores, à época dos fatos, podem ser responsabilizados, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional ("CTN"). É o que se passará a demonstrar;

- que tal responsabilização dos administradores decorre da prática de atos abusivos ou com infringência de lei, contrato social ou estatutos da sociedade que tenham desencadeado uma relação jurídica obrigacional *stricto sensu* entre Fisco e a pessoa jurídica por eles administrada;

- que com efeito, ao realizar conduta ilícita, o administrador passa a integrar o pólo passivo de relação sancionatória, oportunidade na qual exclusivamente os seus bens responderão pela prestação punitiva administrativo-fiscal que lhes compete. A responsabilidade nessas hipóteses é, portanto, pessoal, exclusiva e não solidária, como entendeu a Turma Julgadora de forma equivocada;

- que conforme demonstrado na peca impugnatória, o artigo 15, alínea "t", do Estatuto Social da Bombril — Círio S/A, com as alterações procedidas pela Assembléia Geral Extraordinária de 30 de abril de 1998, dispõe que compete ao Conselho de Administração, dentre outras prerrogativas, "autorizar a venda ou aquisição de ativos da Sociedade e/ou sociedades coligadas e controladas, em valor substancial e quando não previstas no orçamento anual;

- que desse modo, resta claro que os administradores da Recorrente, à época dos fatos, infringiram o estatuto social, em especial o artigo 15, pelo que não houve qualquer autorização por parte do Conselho de Administração para a realização das operações de compra e venda dos títulos;

- que logo, somente os administradores da Recorrente poderiam responder pelas conseqüências advindas dessa autuação, mas jamais a Recorrente, conforme dispõe os artigos 135, inciso III do CTN, razão pela qual tem-se que a decisão recorrida no poderá prosperar, devendo ser reformada por esta colenda Câmara Julgadora;

- que conforme informado alhures, a Turma Julgadora sustentou, ainda, que somente após a propositura da execução fiscal, a responsabilidade poderá ser redirecionada aos administradores;

- que no entanto, diversamente do entendimento exposto pela Turma Julgadora, a responsabilidade tributária não só é matéria de competência da esfera administrativa, como a sua discussão, nessa seara, é de fundamental importância para o deslinde do executivo fiscal;

- que logo, estando devidamente demonstrado os atos praticados em desconformidade com os deveres contidos no estatuto social, somente os administradores da Recorrente podem responder exclusiva e pessoalmente pelas supostas infrações cometidas, conforme prevêem os artigos 135, inciso III, e 137 do CTN, razão pela qual a Recorrente aguarda que este E. Conselho reforme a decisão recorrida e acolha a preliminar argüida para reconhecer a sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo do auto de infração originário do presente processo administrativo;

- que como se não bastassem os argumentos trazidos nas preliminares anteriores, que são suficientes para que este E. Conselho determine a reforma da decisão recorrida, há ainda que se mencionar que o presente processo administrativo padece de vício de origem (ou fundamento) que macula todo o procedimento e causa-lhe nulidade;

- que isto porque, conforme se verifica pela análise do Termo de Constatação, as I. Autoridades Fiscais desconsideraram todos os contratos firmados pela Recorrente, atinentes às aquisições de títulos, de tal forma a fundamentar a suposta ocorrência de pagamentos sem causa na ilegitimidade dos instrumentos;

- que a desconsideração (ou o fato de considerá-los insuficientes) dos contratos baseia-se essencialmente na afirmativa de que os contratos não representam a verdade dos fatos e, por isso, não dão suporte válido aos pagamentos. Nas palavras da fiscalização, os contratos são fictícios, falsos;

- que todavia, para que prevaleça o entendimento de falsidade material e da insuficiência da prova e, por conseguinte, a existência de pagamentos sem causa, far-se-ia necessário que a Fiscalização obedecesse as regras e os procedimentos acerca da matéria, sem o que jamais poderia negar a existência de algum documento, seja ele público ou particular;

- que com efeito, todos os documentos e lançamentos são essencialmente válidos e verdadeiros, até que se prove o contrário. Trata-se, em verdade, de presunção de legitimidade;

- que em casos tributários, apenas deixam de surtir seus regulares efeitos os documentos que, após analisados em processo administrativo próprio, sejam oficialmente assim declarados, mediante decisão fundamentada, que deverá ser expressamente homologada pelo Sr. Delegado da Receita Federal;

- que enquanto não houver a decisão final, expressamente homologada pelo Delegado da Receita Federal, a falsidade do documento será apenas indício e, nesta condição, não terá o condão de tornar juridicamente nulo, ineficaz ou insuficiente o referido documento;

- que como assim não foi feito, tem-se que o auto de infração, que originou o presente processo administrativo, é nulo por vício de origem (ou de fundamento) e a decisão ora recorrida não poderia ter ratificado o entendimento da Fiscalização, motivo pelo qual a Recorrente aguarda seja dado provimento ao presente recurso, a fim de que seja reformada a decisão em questão e, conseqüentemente, decretada a nulidade do auto de infração que originou o presente processo administrativo;

- que conforme se extrai da decisão ora recorrida, os I. Julgadores rejeitaram a preliminar de decadência do direito do Fisco constituir parte dos créditos tributários de IR/Fonte, sob a assertiva de que o referido imposto, previsto no artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/95, estaria submetido ao lançamento de ofício, razão pela qual seria aplicável, no seu entender, a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I do CTN;

- que com efeito, ao contrário do entendimento exposto pela Turma Julgadora, é perfeitamente possível que a fonte pagadora realize, nos termos do artigo 61, §1º da Lei nº 8.981/95, o "pagamento sem causa" e recolha, de forma antecipada, o IR/Fonte à alíquota de 35%, conforme dispõe o artigo 150, § 4º do CTN.;

- que de fato, qualquer pessoa jurídica pode perfeitamente efetuar, por exemplo, um pagamento aos seus sócios ou acionistas sem justificar, contudo, a sua causa. Nessa hipótese, o ordenamento jurídico estabelece o dever de a fonte pagadora efetuar o recolhimento do IR/Fonte à alíquota de 35% (ao contrário do que ocorreria se efetuasse o pagamento, a título de pró-labore, a um beneficiário identificado, quando, então, haveria incidência do IR/Fonte de acordo com a tabela progressiva);

- que trata-se, na verdade, de mera opção da fonte pagadora, que pode fazer, com amparo legal, a retenção a uma alíquota mais gravosa do IR/Fonte, caso deseje efetuar um pagamento sem causa.

- que ademais, a própria Receita Federal do Brasil reconheceu, expressamente, a legitimidade de o contribuinte efetuar o pagamento sem causa e reter o Imposto de Renda nessa hipótese ao expedir, com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 (publicada em 23/01/95), o Ato Declaratório da Coordenação-Geral do Sistema de Arrecadação (COSAR) nº 20, de 21/07/95, o qual "dispõe sobre os códigos para recolhimento do Imposto de Renda retido na Fonte" (documento anexo);

- que de acordo com o referido Ato Declaratório, o contribuinte poderá utilizar o código 5217 sempre que desejar efetuar pagamentos destinados a beneficiários não identificados (hipótese do caput do artigo 61 da Lei nº 8.981/95) ou "pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa" (hipótese do parágrafo 1º do artigo 61);

- que nem se alegue, por oportuno, que o código 5217 somente poderia ser utilizado para o recolhimento do IR/Fonte após a lavratura do auto de infração, pois o referido Ato Declaratório não estabelece qualquer restrição nesse sentido. Assim, tal código pode ser utilizado, inclusive, na hipótese em que o próprio contribuinte apura e efetua o recolhimento desse imposto, ou seja, efetua o lançamento por homologação;

- que dessa forma, não merece prosperar o entendimento da Turma Julgadora no sentido de que o IR/Fonte, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, somente poderia ser lançado de ofício, porquanto a própria Administração Tributária reconheceu, por meio do aludido Ato Declaratório, a possibilidade de o contribuinte apurar e recolher o IR/Fonte incidente sobre o pagamento sem causal mediante a utilização do código 5217;

- que conforme exposto na peça impugnatória, no caso do IR/Fonte, os fatos jurídicos tributários são diários, isto é, ocorrem no mesmo dia em que são liquidadas as operações, conforme estabelece o artigo 61, § 2º da Lei nº 8.981/95 ;

- que dessa forma, o prazo de cinco anos que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário de IR/Fonte, na hipótese de pagamento sem causa, inicia-se no dia do pagamento efetuado;

- que dessa forma, diversamente da alegação exposta pela Turma Julgadora, o IR/Fonte, previsto no artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/95, não se submete ao lançamento de ofício, mas, sim, ao lançamento por homologação, razão pela qual o prazo para o Fisco constituir eventual crédito tributário deve ser regido nos termos do artigo 150, § 4º do CTN;

- que assim, considerando que (i) o IR/Fonte é um tributo sujeito ao lançamento por homologação; (ii) não ficou caracterizado o dolo nas operações realizadas (a multa aplicada foi no percentual de 75%); (iii) os fatos jurídicos tributários ocorreram no período compreendido entre 02/01/01 e 26/12/01 e (iv) a Recorrente somente foi cientificada do auto de infração em 27/11/06, conclui-se que transcorreu o prazo de cinco anos que dispunha o Fisco para constituir os créditos tributários relativos aos fatos jurídicos ocorridos entre 02/01/01 e 22/11/01, nos termos do artigo 150, §4º do CTN;

- que ainda que prevaleça a tese sustentada pela Turma Julgadora, no sentido de que seria aplicável, ao presente caso, o disposto no artigo 173, inciso I do CTN, é certo que, mesmo assim, o direito de lançar a maior parte do crédito constituído teria sido fulminado pelo instituto da decadência;

- que verifica-se, ainda, que a partir do ano-calendário de 1992, os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.381/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente do pagamento tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês;

- que deveras, mesmo que se entenda pela aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, restou decaído o direito do Fisco constituir a maior parte dos créditos tributários quando do lançamento consumado pela lavratura do auto de infração originário do presente processo administrativo;

- que no tocante aos T-Bills, a Turma Julgadora simplesmente alegou que (i) os contratos de compra e venda desses títulos seriam insuficientes para a comprovação das operações de aquisição desses títulos e (ii) a Recorrente teria que comprovar, nos autos do presente processo, a existência dos títulos adquiridos para justificar a causa dos pagamentos efetuados;

- que com relação aos demais títulos (Certificates of Deposits e Euro Short Term Notes), a Turma Julgadora também sustentou, de forma singela, que a Recorrente não teria comprovado, no curso do presente processo administrativo, a existência dos aludidos títulos;

- que no entanto, diversamente das alegações expostas pela Turma Julgadora, fundamentados, basicamente, no entendimento da Fiscalização, todos os contratos de compra e

venda dos títulos acima indicados são suficientes para justificar a causa dos pagamentos realizados pela Recorrente. E o que se passará a demonstrar;

- que conforme exposto na peça impugnatória, a Recorrente, uma das mais tradicionais empresas nacionais, detentora de marcas de alto prestígio e de grande aceitação na área de produtos domésticos, presente no mercado há mais de trinta anos, teve o seu controle acionário vendido, no início da década de 1990, ao empresário italiano Sergio Cragnotti;

- que assim, a Recorrente passou a fazer parte do grupo de empresas controlado por mencionado empresário, dentre as quais o clube italiano de futebol Lazio e a Círio Holding S.p.A., empresa da área de alimentos;

- que desde então, a maneira da Recorrente ser administrada foi radicalmente alterada, pois, fazendo parte de um grupo econômico multinacional, iniciaram-se operações com diversas das companhias pertencentes a esse grupo, com o intuito de racionalização dos recursos, de forma a serem obtidos melhores resultados e maiores ganhos financeiros;

- que contudo, era fato conhecido, notório no mercado financeiro internacional, que, em que pese a aquisição do controle acionário da Recorrente, o grupo do qual ela fazia parte no estava em boas condições financeiras. Tanto isso é verdade que hoje a Recorrente está envolvida em uma disputa societária decorrente da falta de pagamento das ações adquiridas por esse grupo estrangeiro;

- que assim, desde que a Recorrente passou a integrar o grupo empresarial sob o controle do mencionado empresário italiano, os bancos e demais instituições financeiras com as quais a Recorrente estava habituada a negociar, aos poucos, foram se afastando e deixaram de lhe emprestar os recursos necessários para o financiamento das atividades por ela desenvolvidas;

- que em razão da necessidade premente de capital de giro, a Recorrente passou a se utilizar da operação denominada de "blue chip swap", usualmente praticada no mercado financeiro nacional e internacional, para que pudesse obter o capital necessário para manter suas atividades;

- que assim, a Recorrente consultou os seus consultores jurídicos e financeiros, para saber se poderia se utilizar dessas operações, os quais foram unânimes em afirmar sobre a licitude e a necessidade de utilização dessas operações, uma vez que elas fariam com que a Recorrente pudesse obter o necessário capital de giro de curtíssimo prazo;

- que dessa forma, ela conseguiu reduzir o seu endividamento com terceiros e acabou reduzindo o seu endividamento com instituições de crédito;

- que com a prática dessas operações, a Recorrente trouxe para o País recursos financeiros, ora disponibilizados por sua controlada no exterior, ora pelos adquirentes dos títulos, os quais foram utilizados para manter suas atividades aqui no Brasil;

- que, assim, para a Recorrente, a existência de um contrato de compra destes títulos ("T-Bills", "Certificates of Deposits" ou "Notes", que estão nos autos), firmado com uma pessoa jurídica ou física no Brasil ou no exterior, legalmente habilitada, e, portanto, sujeita às sanções cíveis e penais de cada país no caso de cometimento de alguma fraude, sempre foi, a despeito do entendimento da Turma Julgadora, suficiente para que procedesse ao pagamento dos títulos adquiridos e ao registro contábil das operações, mormente quando a Recorrente já tinha identificado compradores dispostos a adquirir esses títulos;

- que em nenhuma dessas operações houve a hipótese de pagamento (remessa) sem causa, como entendeu a Fiscalização e referendou a Turma Julgadora. Existiu sempre uma causa para a remessa desses valores: (i) ora para que a empresa controlada no exterior efetivasse o pagamento dos títulos por ela adquiridos, (ii) ora para que a Recorrente quitasse diretamente as obrigações advindas da aquisição dos títulos. Isso sempre ocorria de modo que a Recorrente pudesse permanecer efetuando continuamente essas operações, para o financiamento de seu capital de giro;

- que portanto, se sempre existiu causa para as remessas, descabida a aplicação do artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95, ao caso em análise, uma vez que a Recorrente não só possuía justificativa para a remessa ao exterior, como também necessitava fazer essa remessa para que pudesse continuar obtendo financiamento ao capital de giro, com o objetivo de manter as suas operações. Ou seja, a causa da operação sempre foi, insista-se, a disponibilização de recursos da Recorrente à sua controlada ou o pagamento pela aquisição dos títulos;

- que conforme aduzido exaustivamente na pega impugnatória, todos os contratos existentes, que se encontram aos autos, suportaram as operações realizadas pela Recorrente, a despeito do entendimento exposto pela Turma Julgadora;

- que percebe-se, pois, que a Fiscalização, assim como a Turma Julgadora, tentam justificar a possibilidade de imputação do pagamento sem causa a Recorrente com base em mera presunção de que os títulos não existiam, pois não há qualquer elemento nos autos que comprove suas alegações;

- que tanto é verdade que a própria SEC (a Comissão de Valores Mobiliários nos Estados Unidos) deixa claro que, com os elementos apresentados pela Fiscalização, não há como tirar nenhuma conclusão, só é possível tecer comentários GENÉRICOS para situações HIPOTÉTICAS;

- que noutras palavras, com fundamento em orientações genéricas e hipotéticas, a Fiscalização e a Turma Julgadora simplesmente ignoraram os documentos apresentados pela Recorrente (contratos, documentos contábeis, demonstrações de trânsito de recursos, etc.) que comprovam a causa dos pagamentos efetuados;

- que verifica-se, assim, que a mera descrição da SEC acerca de como é realizada uma operação de compra e venda de "T-Bills" (mesmo com a ressalva de que se tratavam de informações genéricas), foi o fundamento utilizado pela Fiscalização para lavrar o auto de infração;

- que o originário do presente processo administrativo e, posteriormente, pela DRJ na decisão recorrida! Não houve, contudo, a efetiva produção de provas contra a Recorrente, requisito indispensável para a validade do lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN!;

- que conforme exposto na pega impugnatória, os Certificate of Deposits são títulos geralmente emitidos ao portador. Assim, todos os contratos apresentados pela Impugnante e mencionados no Termo de Constatação são instrumentos hábeis para comprovar a circulação dos títulos, bastando o atual possuidor do título solicitar a transferência do registro para seu nome caso entenda prudente ou conveniente;

- que ainda, a fim de ratificar a causa dos pagamentos efetuados pela Impugnante, afirme-se que a própria Fiscalização apurou os vendedores dos certificados e ainda os cheques nominais a ele entregues;

- que assim, a causa dos pagamentos foi: quitação dos títulos adquiridos das pessoas físicas vendedoras que, inclusive, receberam cheques nominais pela venda;

- que novamente, o trecho utilizado pela DRJ para fundamentar a decisão recorrida, extraído do Termo de Constatação, deixa evidente: (i) o vendedor do título; (II) montante pago e (iii) o número do ISIN;

- que ainda, às fls. 1989 cita a DRJ trecho que comprova o efetivo trânsito da moeda para a aquisição dos títulos. Efetivamente, restou reconhecido que o pagamento efetuado pela Recorrente deu-se por: cheques ou transferências de disponibilidades;

- que portanto, claro está que a decisão recorrida não se ateve documentação acostada aos autos nem, tampouco, aos trechos extraídos do próprio Termo de Constatação, pois se assim tivesse procedido, não teria dúvidas com relação ocorrência das operações e a causa dos pagamentos;

- que evidente, pelo até aqui exposto, que a fiscalização e a Turma Julgadora utilizaram-se de recursos presuntivos para lavrar o auto de infração, em face da Recorrente e, conseqüentemente, para mantê-lo em sua integralidade, o que não poderá ser validado por esse E. Conselho de Contribuintes;

- que ainda, conforme se extrai da decisão recorrida, a Turma Julgadora simplesmente alegou que caberia a Recorrente comprovar, nos autos do presente processo administrativo, a existência dos títulos adquiridos para justificar, então, a causa dos pagamentos efetuados;

- que contudo, ao assim decidir (apesar de a Recorrente ter apresentado os diversos documentos já mencionados que fazem prova inequívoca da causa dos pagamentos), percebe-se que a Turma Julgadora está transferindo a responsabilidade pela comprovação de tais títulos à Recorrente, em nítida inversão do ônus na prova em favor da Fiscalização, o que no pode ser admitido sob qualquer pretexto;

- que com efeito, no âmbito do procedimento administrativo tributário, a prova há de ser feita em toda a sua extenso, de tal modo que se assegure as prerrogativas constitucionais de que desfruta o contribuinte, de ser gravado nos exatos termos que a norma tributária especificar;

- que ora, não são necessárias longas elucubrações para que se chegue à óbvia conclusão de que a Fiscalização não possui argumentos suficientes para a comprovação de que os títulos em questão não existiram, de modo a macular os contratos celebrados;

- que de fato, tantos os títulos existiam, que alguns deles foram devidamente apresentados pela Recorrente, com a devida identificação do número CUSIP e a identificação da entidade custodiante e do ISIN, foram identificados os vendedores e as provas de pagamento;

- que dessa forma, ante a nítida inversão do Ônus da prova por parte da Turma Julgadora, que não pode ser admitido em qualquer circunstância, tem-se que a decisão recorrida não poderá prevalecer, devendo ser integralmente reformada por este E. Primeiro Conselho de Contribuintes;

- que a Turma Julgadora, ao apreciar questão referente conta corrente existente entre a Recorrente e a Bombril Overseas, alegou que "tudo não passa de mera falácia pela impugnante";

- que como aduzido na pega impugnatória, os títulos adquiridos no exterior eram internalizados no Brasil por meio de contratos de compra e venda internacional de títulos ("Purchase Agreement"), os quais eram pagos com recursos provenientes de uma conta contábil denominada "Mútuo — Bombril Overseas Inc — 15110070";

- que por meio do mencionado instrumento, sempre que necessário, a Recorrente enviaria recursos para a sua empresa controlada no exterior, estabelecendo-se, portanto, uma outra relação jurídica, distinta daquela pactuada quando do recebimento;

- que é por isso que a Recorrente, quando recebia o dinheiro decorrente da venda dos títulos no mercado interno, registrava este recurso a crédito na conta de mútuo existente em seu ativo (na verdade, conta-corrente), pois esses recursos seriam utilizados para o pagamento dos títulos por ela adquiridos;

- que dessa forma, como nos contratos de conta-corrente as remessas realizadas nas contas perdem a sua existência autônoma, não se pode afirmar que o contrato de conta-corrente constitui um mútuo entre os contratantes. No mútuo, cada empréstimo tem a sua individualidade patente;

- que assim, conforme se pode verificar pela análise da Cláusula Terceira do Contrato firmado pela Recorrente, nas planilhas constantes dos autos, e no razão contábil da conta de Mútuo registrada pela Recorrente, o que existia nesse contrato era exatamente esse aproveitamento recíproco de recursos, ora a Recorrente depositava recursos na conta-corrente, ora a Bombril Overseas, sendo que, somente na liquidação do contrato é que se verificará o saldo devedor apurado, pelo que não se pode admitir o entendimento da Turma Julgadora

- que portanto, apesar de a Recorrente ter registrado as transações de remessa de recursos ao exterior como se fossem mútuos, a natureza jurídica desses contratos é, insista-se, de conta-corrente mercantil;

- que além do exposto, suficiente para o cancelamento da decisão ora recorrida, não consta, no Termo de Constatação, qualquer afirmação de que a empresa controlada da Recorrente, Bombril Overseas, seria uma empresa off-shore, que não teria, portanto, existência operacional, como alegou, inadvertidamente, a Turma Julgadora;

- que ora, se a Fiscalização, em nenhum momento, alegou tais fatos, não poderia a Turma Julgadora, por óbvio, fazê-lo, sob pena de aperfeiçoar o lançamento, o que não pode ser admitido em qualquer hipótese;

- que com efeito, questões estranhas, que não foram abordadas no lançamento e discutidas no curso do processo administrativo, não podem ser aventadas pela Turma Julgadora por ocasião do julgamento, sob pena de indevida intromissão da competência outorgada à autoridade lançadora e nítido cerceamento de defesa;

- que dessa forma, deve a autoridade julgadora solucionar a lide com base nos argumentos que lhe foram submetidos pelas partes, sendo-lhe vedado apresentar novos fundamentos para justificar a providência adotada pelo agente enunciatador do lançamento;

- que claro está, portanto, que a Turma Julgadora jamais poderia aperfeiçoar o lançamento fiscal, apresentando, para tanto, argumentos distintos daqueles já invocados pela fiscalização, por não ser competente para tanto;

- que não poderia a Turma Julgadora alegar, sem qualquer comprovação, que a empresa controlada da Recorrente, Bombril Overseas, não teria existência operacional e muito menos alegar que as alegações expostas pela Recorrente seriam falaciosas;

- que ante o exposto, é imperioso que este E. Conselho de Contribuintes reconheça a nulidade da decisão ora recorrida, em razão da incompetência da Turma Julgadora para inovar o lançamento, como ocorreu na decisão ora recorrida;

- que no presente caso, a Turma Julgadora não poderia ter afirmado que a empresa controlada da Recorrente não teria existência operacional, tendo em vista que tal alegação não consta no "Termo de Constatação", como demonstrado alhures;

- que além de ser incompetente para inovar o lançamento, a Turma Julgadora não comprovou tal situação e afirmou, ainda, que "tudo não passa de mera falácia pela impugnante", o que afronta, flagrantemente, o princípio da impessoalidade;

- que é evidente que essa absurda alegação, desprovida de qualquer prova, não pode ser admitida no processo administrativo tributário, onde deverão ser respeitados os padrões éticos de probidade, decore e boa-fé, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.784/99;

- que ante o exposto, não pode prosperar, em respeito ao princípio da impessoalidade, a afirmação da Turma Julgadora no sentido de que o contrato de conta-corrente mercantil seria uma falácia, devendo esse E. Conselho de Contribuintes reformar, também por esse motivo, a decisão ora recorrida;

- que não merece também guarida a alegação da Turma Julgadora de que inexistente o registro dos contratos de mútuo no BACEN. Ora, o Banco Central do Brasil, que detém a competência para fiscalizar a regularidade das contratações das operações de câmbio realizadas no Brasil e as remessas de recursos ao exterior, não questionou, em nenhum momento, a lisura das operações praticadas pela Recorrente, justamente porque todos os registros necessários para internalizar os títulos no Brasil e remeter os recursos das vendas desses títulos ao exterior foram efetivados;

- que assim, por ser incompetente para analisar tais aspectos, não poderia a Turma Julgadora questionar a regularidade dos registros dos contratos de mútuo (conta-corrente mercantil) para concluir que teria havido pagamento sem causa;

- que ante o exposto, não poderia a Turma Julgadora alegar que houve remessa sem causa dos recursos da Recorrente para a sua controlada, sediada no exterior, porquanto em nenhum momento o Banco Central do Brasil questionou a regularidade dessas remessas, motivo pelo qual não pode a Secretaria da Receita Federal do Brasil fazê-lo;

- que conforme restou demonstrado na pega impugnatória, ao lavrar o auto de infração originário do presente processo administrativo, a Fiscalização foi incoerente, pois não foram desconsiderados os contratos de venda dos títulos no mercado interno, mas tão somente as saídas de dinheiro como pagamento sem causa;

- que ao apreciar tal questão, a Turma Julgadora não se manifestou sobre o tema. Simplesmente alegou, de forma singela, que "para efeito do art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95

são objeto de análise os pagamentos efetuados pela autuada (saídas de recursos), e não as operações de vendas (ingresso de recursos) 1975.

- que assim, como a Turma Julgadora não se pronunciou expressamente sobre o tema, faz-se necessário reiterá-lo neste recurso, a fim de demonstrar a incoerência da autuação fiscal. E o que se passará a demonstrar;

- que ademais, conforme também exposto na pega impugnatória, não ficou evidenciado, durante o procedimento fiscalizatório, que a Fiscalização teria procedido a todas as diligências para apurar o ocorrido nas empresas que adquiriram os títulos, bem como para que se verificasse o que eles teriam a dizer acerca do assunto, apesar da Turma Julgadora ter entendido que a Fiscalização atuou "de forma diligente (fls. 1974);

- que noutras palavras, a Fiscalização não se valeu de todos os elementos de prova para a verificação dos fatos narrados pela Recorrente, infringindo, destarte, o princípio da verdade material, que deve nortear o processo administrativo tributário;

- que caberia, portanto, à Fiscalização analisar todos os fatos informados para fins de verificação do cumprimento da obrigação tributária pela Recorrente e, não somente, como efetivamente ocorreu, proceder ao lançamento com base em presunções;

- que dessa forma, a incoerência dos atos fiscalizatórios na apuração do tributo supostamente devido pela Recorrente e a falta da busca da verdade material acarretam a invalidade do lançamento, originário do presente processo administrativo, devendo este E. Conselho, também por esse aspecto, reformar a decisão recorrida;

- que conforme exposto no item 5, se a Recorrente realmente negociou títulos "inexistentes", tal como entendeu a Fiscalização e referendou a Turma Julgadora, os depósitos decorrentes das vendas dos títulos para as empresas brasileiras não possuiria, por decorrência lógica, origem comprovada, justificando-se, portanto, a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96;

- 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 efetue/entregue recursos a terceiros, sócios acionistas ou titular sem que haja redução do lucro líquido da pessoa jurídica;

- que assim, o Fisco não pode pretender conceituar a Bombril Overseas Inc como sendo sócia, acionista ou titular da Recorrente, tampouco terceiro, como demonstrado alhures, sob pena de afrontar o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional;

- que ora, se a empresa controlada da Recorrente no exterior não é sócia, acionista, titular e muito menos um terceiro, jamais se poderia fundamentar o lançamento em questão com fulcro no parágrafo 1º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, por absoluta falta de conformidade entre o conceito de fato é hipótese de incidência dessa norma de caráter sancionatório;

- que no presente caso, essa efetiva coincidência entre a hipótese normativa e o fato ocorrido não existe, de modo que a obrigação tributária constituída pelo lançamento

efetuado deve ser desconstituída pelos I. Conselheiros, sob pena de violação ao princípio da tipicidade cerrada;

- que além de todos os argumentos aduzidos até o momento, suficientes para a reforma da decisão recorrida, a Recorrente demonstrou, na sua pega impugnatória, a impossibilidade da incidência do IR/Fonte no presente caso, em virtude da natureza sancionatória da norma veiculada pelo artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/95;

- que ao apreciar tal questão, a Turma Julgadora não acolheu tal alegação, conforme se extrai da decisão ora recorrida;

- que com efeito, a norma extraída do enunciado prescritivo veiculado no artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/95, tem por hipótese de incidência a prática de um fato ilícito, qual seja, efetuar pagamentos ou entregar recursos às pessoas nela indicadas quando não comprovada a operação ou a sua causa, o que, insista-se, não ocorreu no caso em questão, conforme demonstrado anteriormente;

- que da análise do enunciado prescritivo supra transcrito, extrai-se que a aplicabilidade dessa norma tem por premissa o descumprimento do dever de comprovar a operação ou a causa do pagamento, sempre que o contribuinte pretender remete-lo às pessoas indicadas nesse enunciado;

- que por se tratar de um descumprimento de um dever legal (quando não for identificado o beneficiário ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa), conclui-se logicamente que a hipótese de incidência dessa norma prevê, evidentemente, a ocorrência de um fato ilícito, que se verificado no mundo fenomênico, dará ensejo a instauração de uma relação jurídica de índole sancionatória, na qual o sujeito infrator terá que entregar ao Fisco uma quantia pecuniária a título de sanção;

- que assim, não subsiste qualquer dúvida quanto à natureza sancionatória da norma prevista no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95, diferentemente do que foi alegado pela Turma Julgadora;

- que restou, destarte, nitidamente demonstrado que, além de não ter sido comprovada a suposta infração cometida pela Recorrente, a validade do lançamento, que originou o presente processo administrativo, está comprometida, pois o IR/Fonte, previsto no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95 tem nítida natureza sancionatória, não podendo, portanto, ser exigido, sob pena de afronta ao artigo 3º do CTN;

- que assim, a Recorrente aguarda que, caso esse E. Conselho entenda que ocorreram pagamentos sem causa, o que se alega a título de argumentação, deve ser reconhecido o caráter sancionatório da norma veiculada pelo artigo 61, §1º da Lei nº 8.981/95, determinando, também por esse motivo, a reforma integral da decisão recorrida e o cancelamento do auto de infração em obediência ao disposto no artigo 3º do CTN;

- que depreende-se também, da análise da decisão recorrida, que a Turma Julgadora deixou de apreciar os argumentos expostos pela Recorrente no que concerne ao reajustamento da base de cálculo para fins de apuração do IR/Fonte, previsto no artigo 61, §3º da Lei nº 8.981/95, sob o argumento de ser incompetente para apreciar a inconstitucionalidade da norma;

- que com efeito, não espera a Recorrente que este E. Conselho de Contribuintes declare a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, posto que tal função é precípua do Poder Judiciário, como bem observou a Turma Julgadora;

- que o se requer aos Ilustres Conselheiros é que determine a aplicação de princípios constitucionais, sobretudo quando se analisa os nefastos efeitos decorrentes do reajuste da base de cálculo para fins de apuração do IR/Fonte;

- que conforme informado na peça impugnatória, a base de cálculo utilizada pela Fiscalização para apurar o suposto montante devido pela Recorrente sofreu a aplicação do chamado reajustamento, previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 8.981/95;

- que enfim, de acordo com o princípio da razoabilidade, o Estado não pode impor obrigações, vedações ou sanções aos administrados em medida superior ao necessário para atender o interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins constitucionalmente estabelecidos;

- que por conseguinte, nota-se que a vultosa quantia exigida a título de IR/Fonte e a multa imposta nesse caso (a alíquota de 75%) importam em nítida violação ao conceito de tributo, aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, além de possuírem nítido caráter confiscatório, razão pela qual a Recorrente aguarda que este E. Conselho de Contribuintes reforme a decisão recorrida, aplicando os princípios constitucionais mencionados e, conseqüentemente, afaste o reajustamento da base de cálculo, caso os pagamentos efetuados pela Recorrente sejam considerados como sem causa, o que se alega a título de argumentação;

- que apesar da comprovação da boa-fé da Recorrente, e da aplicação ao caso da multa no percentual de 75% (que indica a inexistência do dolo ou fraude) a Turma Julgadora alegou, na decisão recorrida, que "tudo não passa de mera falácia pela Impugnante". — fls. 1975;

- que para justificar esse lastimável comentário, a Turma Julgadora simplesmente alegou que "a empresa tem um histórico imenso e reiterado de condutas de pagamento sem causa";

- que, assim, a declaração de vontade consubstanciada nos contratos de mútuo, não havendo forma especial legalmente prevista, e sendo os agentes capazes e lícito o objeto, é documento hábil para comprovar o fato, o que faz prova em favor da Recorrente;

- que não procede também a alegação da Turma Julgadora quanto aplicação da taxa SELIC como juros de mora;

- que com efeito, a Taxa Selic foi criada pela Resolução no 1.124/96 do Conselho Monetário Nacional e definida pela Resolução no 2.868/99 e pela Circular no 2.900/99 do Banco Central do Brasil (BACEN), nos seguintes termos: "Define-se Taxa Selic como taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais.

Em 24 de março de 2010, a Fazenda Nacional, por intermédio do seu representante legal apresenta, tempestivamente, com fundamento no § 2º do art. 48 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, as suas Contrarrazões ao Recurso Voluntário interposto, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a recorrente não logrou comprovar a existência dos títulos americanos (em sua maioria T-bills) supostamente objeto dos contratos de mútuo e compra e venda

apontados em sua contabilidade (a listagem completa dos contratos se encontra às fls. 1515 a 1519 - Volume VIII);

- que afirma a recorrente que no decorrer do ano calendário de 2001, adquiriu TBills junto a Bombril Overseas S.A e ao Sr. Ignácio Rospide Leon; entretanto, não foi capaz de comprovar quer a existência desses títulos, quer a sua titularidade/propriedade, apesar de lhe competir o ônus probandi;

- que vale frisar que a recorrente, ao negociar com T-Bills, cuja natureza, como se sabe, é de títulos públicos escriturais, poderia ter comprovado a sua existência e/ou propriedade de qualquer uma das seguintes formas: (a) mediante a obtenção, junto ao Tesouro Americano, de documento que indicasse a titularidade da cártula; (b) indicação do nome da entidade custo diante do título; (c) indicação do contrato de custódia; (d) na ausência das provas antes mencionadas, indicação do documento de cessão particular do título. O recorrente não fez uso de qualquer desses meios a fim de comprovar que os T-Bills existiam e que eram de sua propriedade;

- que nesse, ponto, é de se destacar que a indicação da entidade que possui a custódia dos títulos escriturais negociados configura-se como prova mínima de existência desses títulos; assim, não se concebe a ocorrência de operações com títulos escriturais em que o negociante, ao adquirir o título, não saiba, e nem sequer procure saber, quem é a entidade que mantém a sua custódia;

- que enfim, não há, nos autos, qualquer elemento, por mínimo que seja, que comprove a existência dos T-Bills supostamente objeto dos contratos registrados na contabilidade da recorrente. Aliás, não há nos autos cópia dos já mencionados contratos de mútuo e de compra e venda;

- que o fato de os contratos de mútuo e de compra e venda estarem registrados nos livros contábeis da empresa não serve, por si só, de prova da sua existência. E isso por que, como se sabe, a escrituração contábil apenas faz prova em favor do contribuinte se os lançamentos nela contidos estiverem amparados em documentação hábil e idônea, tal como se infere do art. 923 do RIR/99, o que não ocorreu no caso dos autos;

- que é oportuno ressaltar que o registro de operações no Banco Central é meramente declaratório. Este é o teor dos próprios esclarecimentos e manuais do Bacen sobre o tema . Isso significa que o BACEN realiza primeiramente um controle meramente quantitativo e para fins estatísticos;

- que assim, a verificação da higidez e da licitude das operações declaradas, sob as penas da lei, ao Banco Central não faz parte da rotina dos bancos. Isso apenas reforça o caráter declaratório destes registros prévios;

- que ademais, ao "aprovar", ou melhor dizendo, ao permitir o registro de operações de recebimento ou remessa de recursos do/para o Exterior, o Bacen de forma alguma pôde ter uma visão ampla ou macro da situação e detectar que houve, em verdade, indícios de pagamento sem causa;

- que assim, não havendo, repita-se, qualquer elemento probatório que indique a existência dos títulos da dívida pública americana, pode-se concluir: os contratos de mútuo e de compra e venda antes mencionados são inexistentes, não havendo, nesse passo, causa para as remessas de valores ao exterior efetuados pela recorrente no decorrer do ano de 1999. Aplica-se, portanto, o art. 61 da Lei 8.981/05;

- que em algumas passagens do seu Recurso Voluntário (fls. 2045 e segs. - Volume XI), a recorrente afirma que, embora tenha registrado as transações de remessa de recursos ao exterior como mútuo, a natureza destas operações seria de conta corrente;

- que primeiramente, é de se afirmar que são inexistentes os negócios jurídicos alegadamente efetuados pelo recorrente qualquer que tenha sido a sua natureza jurídica: não importa se foram mútuos ou contratos de conta corrente, posto que, não havendo objeto, inexistente o negócio jurídico;

- que entretanto, não há como deixar de referir que, na fase de fiscalização, a recorrente, em momento algum, afirmou que as remessas para o exterior derivavam de contrato de conta corrente mercantil; apenas o fez em seu Recurso Voluntário. As remessas de recursos sempre foram justificadas pela recorrente como sendo decorrentes de contratos de mútuo e de compra e venda;

- que nesse passo, tratando-se de contratos de mútuos, caberia ao contribuinte demonstrar ter procedido aos competentes registros no BACEN, conforme determina a Lei 4.131, de 3 de setembro de 1962, bem como a Resolução n. 2.337, de 28.11.1996;

- que como bem observou a Fiscalização, qualquer título de renda emitido por um banco deve possuir, necessariamente, suas características essenciais de controle e segurança, tais como: as datas de emissão e de seu vencimento; o valor de face ou de resgate; a fixação da periodicidade e das taxas de juros; a completa identificação do banco ou financeira emitente; o nome do seu titular, salvo se ao portador; se escritural, a identificação da custo diante ou depositária;

- que ocorre que não há comprovação nos autos de que os vendedores de tais títulos, nomeados acima, tivessem a posse ou a propriedade dos referidos títulos, nem há indicação da financeira emitente ou custo diante de tais títulos;

- que da mesma forma, conforme esclarecimento às folhas 1526 do Termo de Constatação, embora intimada para tanto, a Contribuinte Recorrente não logrou êxito em apresentar qualquer documentação probante da existência física de tais Notas ou títulos;

- que não há, da mesma forma, comprovação da transferência de titularidade e propriedade junto ao estabelecimento depositário ou custo diante, razões pelas quais as liquidações dessas operações constituem nitidamente pagamento sem causa;

- que defende a Contribuinte Recorrente (fls. 2057 e segs.) que, se realmente os títulos eram inexistentes, tal como entendeu a Fiscalização, os depósitos decorrentes das vendas dos títulos para as empresas brasileiras não possuiriam, por decorrência lógica, origem comprovada, justificando-se a aplicação do art. 42 da Lei 9.430/96;

- que ainda segundo a Recorrente, para que se configure a hipótese de pagamento sem causa, incidindo o art. 61 da Lei 8.981/95, é necessário que a pessoa jurídica, dentre outras hipóteses, efetue pagamento ou entregue recursos a terceiros, sócios ou titular sem que haja redução do lucro líquido da pessoa jurídica;

- que da análise da cadeia de fatos que culminou na remessa, pela recorrente, de vultosa soma de recursos ao exterior, resta patente a ocorrência da simulação. Como demonstrado, a recorrente simulou a realização de contratos de mútuo e de compra e venda de

títulos da dívida pública argentina e americana com o exclusivo intuito de justificar os lançamentos feitos em sua contabilidade e possibilitar o envio de recursos ao exterior sem a incidência da exação prevista em lei;

- que repita-se, por oportuno, que os títulos apontados como objeto dos negócios jurídicos antes referidos eram falsos, sendo falsa, portanto, a causa dos pagamentos efetuados pela recorrente ao exterior. Toda a operação de mútuo e compra e venda de títulos foi fraudulenta, simulada com o objetivo de transferir recursos para o exterior sem pagamento de tributo;

- que em sua defesa, alega a recorrente que, admitindo-se que eram falsos os títulos externos, a mesma teria sido vítima, e não autora dos negócios jurídicos fraudulentos. Sustenta, portanto, que participou dos negócios jurídicos, mas não sabia da sua falsidade, razão pela qual não pode ser responsabilizada pela simulação, ante a ausência de dolo;

- que ora, como se sabe, a caracterização do dolo do agente praticante de ilícitos (tanto administrativos, quanto penais) é tarefa árdua ao interprete ou ao julgador, justamente face à dificuldade de se demonstrar, objetivamente, os seus elementos. Afinal, a intenção e a vontade interna do agente são terrenos de difícil, ou mesmo impossível, penetração;

- que é de se ressaltar que a conduta fraudulenta, conforme já dissemos acima, foi realizada de forma reiterada, na medida em que se estendeu por diversos anos-calendários;

- que segundo a recorrente, o prazo decadencial para o Fisco constituir os créditos tributários em foco seria aquele previsto no art. 150, parágrafo 4º, sendo o início do seu curso na data da ocorrência do fato gerador, por ser o IR-fonte tributo sujeito ao lançamento por homologação;

- que ocorre que, conforme restou plenamente demonstrado no item anterior, o recorrente agiu em fraude ao Fisco, ao criar operações simuladas a fim de evitar a incidência de Imposto de Renda sobre as remessas de valores que efetuou ao exterior. Sendo assim, incide, na espécie, o art. 173, I do CTN, por força do que determina o art. 150, parágrafo 4º, in fine, do CTN;

- que o prazo de 5 anos, portanto, para o Fisco constituir o crédito tributário tem início, de acordo com o art. 173, I do CTN, no exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. In casu, tendo os fatos geradores ocorridos em 2001, a partir de 1º de janeiro de 2002 poderia o Fisco ter realizado os lançamentos; o prazo, portanto, esgotava-se em 31 de dezembro de 2007;

- que como o lançamento em foco foi realizado em 27 de novembro de 2006, não se consumou a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir os créditos tributários em foco;

- que no caso dos autos, a simulação, como visto, ocorreu para todas as operações apontadas (títulos externos), razão pela qual deve incidir a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I do CTN;

- que não merecem prosperar as alegações da Contribuinte Recorrente no sentido de que o lançamento deveria ter sido efetuado apenas contra os sócios participantes das decisões relativas às operações fraudulentas, e não contra si, sob a alegação de que estes possuem responsabilidade pessoal e exclusiva pela satisfação do crédito tributário;

- que com efeito, o pagamento do crédito tributário pode competir os seguintes sujeitos: àquele que pratica o fato gerador do tributo (contribuinte); àquele que a lei aponta como responsável pelo seu recolhimento (por exemplo, a fonte pagadora); aos responsáveis pela satisfação do crédito, que perfaçam as situações fáticas descritas nos arts. 134 e 135 do CTN;

- que nos dois primeiros casos, os sujeitos passivos devem, obrigatoriamente, constar do Auto de Infração, uma vez que é durante o procedimento administrativo fiscal que se investiga quem praticou o fato gerador, assim como se estabelece quem, por força de lei, é responsável pelo pagamento do tributo, como ocorre no caso da responsabilidade da fonte pela retenção e pelo recolhimento do tributo;

- que assim, vê-se que a posterior responsabilização, em sede de execução fiscal, dos sócios gerentes pela satisfação do crédito tributário não depende do fato de o lançamento tributário ter sido realizado em nome destes; além disso, constando, ou não, o nome dos sócios na Certidão de Dívida Ativa- CDA que servirá de título para o ajuizamento da execução fiscal, esta poderá ser redirecionada contra os mesmos, desde que a Procuradoria da Fazenda Nacional logre comprovar o atendimento dos requisitos previstos nos artigos 134 e 135 do CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise da matéria contida nos autos, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Ou seja, em razão da recorrente, regularmente intimada, não ter conseguido comprovar a operação ou causa dos pagamentos realizados aplicou-se a Lei nº 8.981, de 1995, atualizada pela Lei nº 9.065, de 1995, em seu artigo 61, § 1º, que prevê a incidência na fonte à alíquota de 35% com base reajustada a todos os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Agora em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi uma série de preliminares (decadência, ilegitimidade passiva, nulidade do lançamento, etc.), bem como solicita perícia/diligência e a improcedência da autuação.

1 – Da decadência

A Recorrente requer seja reconhecida a decadência do direito do Fisco constituir os créditos tributários de IR/Fonte referentes aos fatos jurídicos ocorridos no período compreendido entre os dias 02/01/2001 e 26/11/2001, tendo em vista que já havia transcorrido o lapso temporal de cinco anos, contados da ocorrência dos fatos jurídicos tributários, quando a Recorrente foi cientificada da lavratura do auto de infração (27/11/2006). Afirmo que este Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais já se posicionou reiteradas vezes no sentido de que o prazo decadencial para o Fisco constituir eventual crédito tributário de IR/Fonte deve ser contado a partir do dia seguinte ao da ocorrência do "fato gerador".

Alega que, diversamente do entendimento exposto pela Turma Julgadora, a falta de pagamento prévio do IR-Fonte não tem o condão de transferir o *dies a que* do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional para o artigo 173, inciso I do mesmo diploma, pois o que se homologa não é o pagamento mas sim a atividade exercida pelo contribuinte, conforme já se posicionou a Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acrescenta que, ainda que fosse aplicável a regra prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o que se alega a título meramente argumentativo, teria ocorrido a decadência dos fatos jurídicos ocorridos até 26/11/2006. Isto porque, como o IR-Fonte é apurado diariamente, o "exercício seguinte" não será o ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, como entendeu a Turma Julgadora, mas sim o dia imediatamente posterior aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, por consequência, o segundo dia posterior à ocorrência do evento "pagamento sem causa".

Por fim, considerando que a própria fiscalização reconheceu a inexistência de qualquer prática simulada nas operações que envolviam os T-Bills e os B.E. Bonds, não se aplica, a essas operações, a regra decadencial do artigo 173, inciso I do Código Tributário

Nacional, mas sim a do artigo 150, § 4º do mesmo diploma. Assim, em razão da inexistência de simulação nas operações que envolviam os títulos em apreço, a Recorrente aguarda, também por esse motivo, o reconhecimento da decadência do direito do Fisco constituir os créditos tributários de IR-Fonte nos períodos compreendidos entre 02/01/2001 e 26/11/2006.

Rejeito, de plano, a alegação no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte seria o segundo dia após a ocorrência do fato gerador. Isso porque o "exercício" a que se refere o art. 173 inciso I do Código Tributário Nacional é o "exercício financeiro", que corresponde ao ano civil, conforme tratado em vários outros dispositivos naquele Código, a exemplo do art. 9º, inciso II, *verbis*:

É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios [...] – cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda [...], e do art. 104, caput "Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda.

Inicialmente se faz necessário observar a natureza do lançamento em relação ao imposto de renda na fonte, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que dispõe:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à 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 artigo 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.

No caso de pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ou de recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, o contribuinte, pela legislação vigente, não presta qualquer informação prévia à fiscalização para que esta calcule o montante do tributo devido e efetue o lançamento. Cabe ao sujeito passivo, independente de qualquer procedimento prévio, identificar a ocorrência do fato gerador; determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, com obrigação de realizar o respectivo pagamento. Assim, a hipótese prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, enquadra-se nos casos de lançamento por homologação, devendo a decadência ser contada, a princípio, a partir da data de cada um dos respectivos fatos geradores, isto é, a partir de cada um dos dias que os pagamentos foram realizados.

Em síntese, considerando que o imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever apurar o montante devido e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, dito tributo, como já referido anteriormente, amolda-se à sistemática de lançamento por homologação, onde a contagem do

prazo decadencial, salvo os casos de falta de pagamento antecipado, dolo, fraude e simulação, que devem ser reconhecidos no ato da lavratura do auto de infração, encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Não há dúvidas de que quando se fala em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, é preciso admitir, antes de mais nada, que se está diante de uma das mais polêmicas questões embutidas em nosso direito tributário.

Entretanto, entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito à discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacífica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dispõe o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de

decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se

Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente

ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito

antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em questão trata de cobrança de Imposto de Renda na Fonte em razão da recorrente, regularmente intimada, não ter conseguido comprovar a operação ou causa dos pagamentos realizados no período de 02/01/2001 a 26/12/2001, aplicou-se a Lei nº 8.981, de 1995, que em seu artigo 61, § 1º, que prevê a incidência na fonte à alíquota de 35% com base reajustada a todos os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Compartilho o entendimento de que o pagamento antecipado deve ter uma abrangência maior no sentido de englobar as modalidades de extinção do crédito tributário previsto no art. 156 do Código tributário Nacional, quais sejam: pagamento, compensação, a transação, a remissão, a conversão de depósito em renda, etc.

Por outro lado, o pagamento antecipado deve ser visto dentro dos grupos de tributos, a título de exemplo podemos citar imposto antecipado de IRPJ, IRPF, IPI, PIS COFINS, CSLL, IRRF, Ganho de Capital, etc.

Observando, que nos casos de imposto de renda retido na fonte, a retenção deve ser observado de forma genérica e não específica, ou seja, não necessariamente deve se restringir a mesma espécie de retenção.

Assim, se o contribuinte tem retenção de fonte sobre salários serviria para amparar pagamento antecipado de, por exemplo, aplicações financeira ou mesmo de IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte, sobre aplicações financeiras, operações SWAP, juros sobre capital próprio, pró-labore, salários, etc., conforme consta às fls. 055/128, mas especificamente às fls. 125/128.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o fato gerador, que no caso dos autos ocorreu no período de 02/01/2001 a 26/11/2001. Ou seja, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é a data do fato gerador da exigência tributária”. O prazo fatal para a constituição do lançamento do último fato gerador relativo a este período, ocorreria em 26/11/2006, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 27/11/2006, está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado para o período de 02/01/2001 a 26/12/2001.

Ultrapassado esse lapso temporal de cinco anos sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

2 - Da competência para a lavratura do auto de infração

No tocante à incompetência da autoridade fiscal autuante, a Recorrente sustenta que seu domicílio fiscal é na cidade de São Bernardo do Campo – SP, razão pela qual a autoridade fiscal da cidade de São Paulo - SP seria incompetente para lavrar a presente autuação, razão pela qual o Auto de Infração seria nulo, por vício formal na emissão e execução do MPF, pois teria sido emitido por Delegado incompetente, em face do disposto na Portaria SRF n. 300/2001, art. 6º, § 4º.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

O Decreto nº. 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, dispõe *in verbis*:

Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2.º Para os efeitos do disposto no § 1.º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 9.º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração.

§ 2.º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7.º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3.º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Assim, verifica-se com base nos dispositivos legais acima transcritos que a autuação é válida, ainda que lavrada por servidor de jurisdição diversa daquela do domicílio da Recorrente. Nessa situação, resta preventa a jurisdição, prorrogando-se a competência da referida autoridade.

No mesmo sentido, cito as decisões abaixo, proferidas por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

NORMAS PROCESSUAIS - INICIO DA AÇÃO FISCAL POR SERVIDOR DE JURISDIÇÃO DIVERSA DO DOMICÍLIO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO - Os atos lavrados por servidor de jurisdição diversa do domicílio do sujeito passivo serão válidos, tendo em vista o disposto no art. 9º, §§ 2º e 3º do Decreto nº. 70.235, de 1972? (Acórdão nº. 104-18407, Rel. João Luís de Souza Pereira, Sessão de 17/10/2001)

IRPF - NULIDADES - DOMICILIO FISCAL - Os procedimentos relativos a créditos tributários serão válidos mesmo que formalizados por servidor de jurisdição diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo (art. 9º § § 2º e 3º do Dec. 70.235/72). Afastadas também as hipóteses previstas no artigo 59 do Dec. 70.235/72, não há que se falar em nulidades." (Acórdão nº. 104-16857, Rel. José Pereira do Nascimento, Sessão de 29/01/1999)

Verifica-se, por fim, que a matéria em discussão está sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula CARF nº 27, verbis:

É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

3 – Da nulidade do lançamento

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal,

seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 1552/1561, identifica por nome e CPF a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação de depósitos bancários sem que a recorrente comprovasse a respectiva origem destes recursos. Constan dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das movimentações financeiras pesquisadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas

pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto

não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

4 – Da nulidade da decisão de primeira instância – realização de perícia técnica

No que diz respeito ao pedido de perícia técnica, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância, através do voto do relator da matéria, entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas.

Entendeu a autoridade julgadora, que é incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos ou instrumentos contratuais registrados na contabilidade, ou de análise dos registros contábeis, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

Por fim, entendeu a autoridade julgadora que a própria contribuinte poderia, durante o procedimento de fiscalização, ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante, em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à comprovação das operações realizadas que originaram o presente lançamento e não o fez, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.

Ora, como visto, a autoridade julgadora fundamentou com rigor a negativa da perícia técnica solicitada, com fundamentos convincentes. É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso confirmar a negativa da autoridade de primeira instância, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ademais, a solução das questões trazidas não demanda conhecimento técnico especializado e complementar, sendo que parte das informações que o contribuinte pretende sejam prestadas por perito são as que cabem a ele produzir.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº. 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso

IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de perícia técnica quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva do recorrente.

Ora, o que se questiona nos autos desde o início do procedimento fiscal é a comprovação documental dos fatos. A recorrente somente alega de que comprovou todas as operações questionadas, porém, nada comprova, quer transferir o ônus da prova, que é de sua responsabilidade, para a responsabilidade da autoridade fiscal.

5 – Da sujeição passiva – ilegitimidade passiva

A recorrente alegou, ainda, que não seria responsável pela infração imputada e pelo crédito tributário lançado, pois a infração teria ocorrido na gestão anterior (a qual detinha o controle acionário da empresa) e não na gestão atual que retomou o controle acionário, colocando a empresa em ordem; que, no caso, a infração imputada foi praticada pelos administradores da gestão anterior, antes da retomada do controle acionário pela atual

gestão; que, por conseguinte, aqueles administradores são responsáveis pessoalmente pelo crédito tributário lançado, conforme art. 135 do Código Tributário Nacional; que se trata de responsabilidade exclusivamente pessoal; que não cabe atribuir à impugnante responsabilidade solidária.

Não dúvidas de que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa que se enquadra na definição do inciso I ou do inciso II do parágrafo único do art. 121 do Código Tributário Nacional. *In casu*, a própria Bombril, que realizou os pagamentos.

Ora, com as devidas vênias, a responsabilidade pessoal não é objeto do lançamento fiscal. A recorrente foi autuada como sujeito passivo da obrigação principal, na condição de responsável, uma vez que sua obrigação decorre de disposição expressa de lei (CTN, arts. 121, parágrafo único, inciso II, e 128; e Lei 8.981, art. 61, § 1º). Por conseguinte, a legitimidade para figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária em tela é, indubitavelmente, da recorrente.

6 – Do mérito – relativo ao período de 27/11/2001 a 26/12/2001

Quanto ao mérito, em primeiro lugar, cabe equacionar as questões de fato constatadas durante a análise dos autos do processo em discussão, para tanto, se nota que a infração lançada foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada, ou seja, sendo intimada a contribuinte não comprovou através da apresentação de documentação hábil e idônea a operação e/ou a causa dos pagamentos efetuados.

Em primeiro lugar, cabe equacionar as questões de fato constatadas durante a análise dos autos do processo em discussão, para tanto, se nota que a infração lançada foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada, ou seja, sendo intimada a contribuinte não comprovou através da apresentação de documentação hábil e idônea a operação e/ou a causa dos pagamentos efetuados.

A Bombril Círio S/A, com nova denominação Bombril S/A, no decorrer do ano-calendário 2001, escriturou várias operações com Ativos Financeiros Externos, no valor de R\$ 325.696.985,42, assim sintetizadas:

I — Letras do Tesouro do Estados Unidos, denominadas de T-Bills, no valor de R\$ 323.077.785,42:

a) adquiridas no exterior pela controlada integral domiciliada no exterior, a Bombril Overseas Inc., situada nas Ilhas Virgens Britânicas, tendo como vendedor o Sr. Ignácio Rospide de Leon (Corretor de Bolsa), e repassadas à autuada;

b) adquiridas, diretamente, pela autuada do citado Corretor de Bolsa;

e) adquiridas, no mercado interno, junto a pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

II — Certificados de Depósitos Bancários no valor de R\$ 2.374.000,00, que teriam sido emitidos por estabelecimentos bancários situados no exterior, denominados de Certificates of Deposits; e

III — Euro Short — Term Notes no valor de R\$ 245.200,00, ou seja, Notes emitidos pela empresa nacional Ioclípe-Maxion S/A, no exterior.

Ainda, do Termo de Constatação lavrado pela Fiscalização, quando do encerramento do procedimento de fiscalização, extrai-se o seguinte (fl. 1514):

Conforme informação da fiscalizada, quase a totalidade dos pagamentos foi através de cheques emitidos contra o Banco Bradesco e Fibra ou TIR (Transferência Internacional de Reais), com base na Circular 2677 de 10/04/96 do BACEN. As TIR's foram para crédito da (s) conta (s) da BOMBRIL S/A no exterior, Col1110 disponibilidade no exterior, operação 55000.50.0.89.90.

Para a Fiscalização, todos os pagamentos efetuados, quanto à aquisição desses títulos foram pagamentos sem causa, pois a autuada não tomou as cautelas necessárias para operar com os citados títulos estrangeiros, ou seja:

a) não comprovou a efetiva existência das operações (as operações de aquisição não preenchem os requisitos mínimos de segurança exigidos para operações internacionais com os tais títulos);

b) os instrumentos dos contratos apresentados, em si, não comprovam a existência das operações, pois não houve a transferência desses títulos para o nome da autuada ou para o nome de sua controlada, junto à instituição financeira intermediária que teria a custódia desses títulos;

c) a autuada, simplesmente, alegou que teria operado no mercado secundário ou terciário com tais títulos, com fins meramente especulativos, ou seja, com fins meramente financeiros, sem maiores formalidades, pois não tinha intenção de ficar com os títulos até a data de vencimento (resgate); que seu propósito foi adquirir e revendê-los o mais rápido possível, por isso não promoveu a transferência de titularidade (posse ou usufruto) para seu nome junto instituição financeira internacional, nem teve a preocupação de saber se tais títulos realmente existiam e em nome de quem estariam registrados (caso existissem e estivessem registrados ou custodiados).

No entender da autoridade fiscal lançadora a autuada jamais comprovou, em nenhum momento, durante o procedimento de fiscalização a existência dos títulos e das operações de aquisição, custódia, posse ou usufruto dos títulos adquiridos. Para tanto, deveria ter fornecido recibo de pagamentos, extrato da conta bancária no exterior da aplicação - aquisição dos títulos — mantida no agente financeiro intermediário autorizado a vender tais títulos da dívida pública norte americana; deveria ter comprovado a custódia dos títulos pelo agente financeiro intermediário da operação; porém, ela nada comprovou nesse sentido.

Por isso, da imputação da infração pagamentos sem causa, com exigência de IRRF com alíquota de 35% sobre base de cálculo reajustada, mais multa de ofício e juros de mora.

Em sua peça recursal, a contribuinte insiste que não existiram pagamentos sem causa nas operações de compra dos citados Títulos. Alega que as operações foram realizadas para aquisição de capital de giro, uma vez que no mercado doméstico a empresa não teria crédito junto às instituições financeiras, para desenvolver sua atividade operacional, que não haveria nenhuma irregularidade na negociação dos títulos com o corretor Sr. Ignácio Rospide de Leon e com as empresas Aliex América Latina Imp. E Exp. Ltda., Boutique Daslu Ltda., Maçom Wireless S/A e Tecnologia Bancária S/A; que realizou essas operações de

aquisição de títulos com fins meramente financeiros, sem intenção de registrar, quanto aos citados títulos, sua propriedade ou posse (usufruto), nem teve a preocupação de saber qual instituição financeira intermediária teria a custódia de tais títulos; que seu objetivo era tão-somente obter capital de giro (comprar a prazo e vender à vista).

Não tenho dúvidas, que o raciocínio utilizado pela autoridade fiscal lançadora pode ser contestada, desde que seja feita de forma clara, demonstrando o equívoco cometido pela fiscalização. Ou seja, qualquer fato e/ou qualquer presunção utilizada pela fiscalização pode ser contestada, quando um juízo razoável de determinado fato não leva à existência do fato que se pretende provar.

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 a terceiros para, em seguida, aplicar-se à presunção. Não pode ser este o sentido da norma em exame.

Da análise dos autos, verifica-se que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constantes da peça acusatória, qual seja: pagamentos realizados a terceiros sem a devida comprovação da causa ou da operação.

Em suma, restou comprovado, pela autoridade fiscal, da utilização por parte da suplicante de um artifício na movimentação de seus recursos via estabelecimentos bancários. Emitia recursos para terceiros sem a devida comprovação da causa ou da operação. Ou seja, efetuava pagamentos, através de cheques, para pagamentos a terceiros, a mando da recorrente, real proprietária dos recursos movimentados, cujo destino final dos recursos omitiu na contabilidade e quando intimada não declinou o destino dado aos recursos retirados (pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada).

Assim, a conjugação dos pagamentos sem causa efetuados está em acordo com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei nº 8.981, de 1995, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado.

Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário à discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexo causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Existe o princípio genérico da legalidade segundo o qual somente a lei é fonte de direito. Há, ainda, um princípio específico de legalidade que supõe a existência de lei específica para qualquer tributo possa ser cobrado do contribuinte. Não basta, portanto, existência de lei anterior, mas faz-se necessário que esta especifique em que circunstâncias se há de cobrar o tributo. É o que certos tributaristas denominam de princípio da reserva da lei. O poder Público está impedido, de instituir ou aumentar tributo sem lei específica a respeito. Se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude de lei, é óbvio que o Estado não poderá impelir alguém a pagar tributo, a não ser que exista lei anterior prevendo a hipótese.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à 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 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 este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

De acordo com a norma acima reproduzida, a lei estabelece 3 (três) hipóteses distintas de incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, a saber:

a) – Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados – quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o pagamento, ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento, de fato, nada tenha recebido;

b) – Pagamentos sem causa – a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, ou se o Fisco fizer prova de sua inidoneidade, ou seja, de que a operação não se realizou. No caso de pagamentos efetivos de operações inexistentes, lastreados em documentação inidônea, além do lançamento do IRF, é cabível a glosa dos custos/despesas, tratando-se de Pessoa Jurídica optante pelo lucro real;

c) – Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991 – se o valor correspondente ao benefício for tratado como remuneração dos beneficiários para fins de incidência do imposto de renda.

Em relação às hipóteses “a” e “b” cabe ao fisco, antes de qualquer coisa, assegurar-se de que os pagamentos foram realizados, pois o fato gerador ocorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários. A ocorrência do pagamento deve estar provada. Todavia, essa prova pode ser feita com a própria contabilidade da empresa. Nesse caso, se houver erro nos registros contábeis, o ônus da prova é do interessado.

No que tange ao item “c”, cabe ao fisco fazer prova da ocorrência dos benefícios indiretos.

É de se frisar, que o que está sendo tributado, exclusivamente na fonte, são os rendimentos recebidos pelos terceiros, sócios ou pessoas não identificadas. O interessado é o sujeito passivo da obrigação tributária por ter realizado o pagamento irregular. Não se trata de tributação dos recursos utilizados nos pagamentos, até porque, em princípio, o ingresso de tais recursos se deu de forma regular.

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do imposto de renda na fonte com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981, de 1995. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Nos autos, restou devidamente comprovado que os pagamentos existiram e a autuada não justificou, de forma convincente, a operação e/ou a causa destes valores pagos.

A fiscalizada, durante o procedimento de fiscalização, apresentou cópias reprográficas autenticadas dos instrumentos de contratos de aquisição e venda dos títulos americanos, os T-BILLS (fls. 238/272, 717/799, 802/999, 1002/1199, 1202/1399, 1402/1485).

Tanto na fase impugnatória, quanto na fase recursal, sem juntar novas provas, a autuada, simplesmente, reporta-se a esses instrumentos de contratos já carreados aos autos pela Fiscalização, alegando que eles — tais instrumentos de contrato de aquisição — seriam suficientes para comprovar a existência das operações com os T-Bills, para afastar a infração imputada, e que não haveria pagamentos sem causa.

Vale dizer, que a recorrente não trouxe aos autos novos elementos probatórios a seu favor, quando da apresentação da peça recursal, para afastar a infração imputada; pelo contrário, sua peça recursal ficou apenas nas alegações sem comprovação.

Tais instrumentos de contratos são insuficientes para comprovação da existência das operações de aquisição desses títulos.

Para justificar a causa dos pagamentos, a autuada teria que comprovar nos autos a existência dos títulos adquiridos, a transferência para sua titularidade (posse ou usufruto) mediante registro na instituição financeira internacional intermediária, a custódia dos títulos (instituição financeira internacional intermediária onde os títulos estão registrados e custodiados), recibo de pagamento pelas operações de aquisição dos títulos ou extrato bancário das aplicações, quanto aos títulos adquiridos.

Entretanto, tal intento ela jamais conseguiu comprovar, seja durante o procedimento de fiscalização, seja na impugnação e seja agora no recurso voluntário.

A infração imputada — pagamento sem causa — está sobejamente comprovada nos autos pela Fiscalização.

Não há como aceitar os argumentos apresentados pela recorrente diante 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 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 cálculo do IRPJ.

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 recorrente tenha recebido alguma vantagem financeira nessas operações, que não seria mensurável a partir das normas de tributação dos depósitos bancários.

Ora, o que a autoridade fiscal lançadora buscou durante a sua auditoria fiscal era saber a motivação dessa cadeia de pagamentos, cujos recursos que 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 com os fatos constantes dos autos.

Restou claro nos autos, que a suplicante não explicou e nem comprovou através de documentação hábil e idônea, de forma convincente, as razões que a levaram efetuar ao pagamentos questionados pela autoridade fiscal lançadora. Apresenta somente alegações não lastreadas por documentos hábeis que demonstrassem de forma clara o acontecido. Os documentos alegados como prova, por si só, não são suficientes para justificar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de alegações com a juntada de documentos, que não demonstram de forma cabal o ocorrido.

Da mesma forma, é improcedente e sem qualquer fundamento o entendimento da recorrente de que o fisco se apegou somente a aspectos formais do lançamento.

Ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os dados que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os argumentos apresentados, e isso é fruto das irregularidades praticadas (movimentar recursos financeiros para terceiros e omitir estes dados na contabilidade da empresa).

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 inconteste 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 bancários e remessas para o exterior existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação e causa.

É remansoso nos autos, que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não restar comprovada a sua causa, já estaria caracterizada com perfeição uma das hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95. Ou seja, restou para a autoridade fiscal lançadora a aplicação da presunção legal do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, em face da não identificação da causa dos pagamentos.

No presente caso, não existem comprovantes indicando as razões de ter como beneficiários de pagamentos as pessoas jurídicas arroladas. Ou seja, não ficou comprovada a causa dos pagamentos realizados, razão pela qual a autoridade fiscal lançadora considerou ilícitos os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Não nos parece relevante o argumento fundado exclusivamente no fato de que os discutidos valores estavam devidamente registrados e escriturados, já que não há discussão sobre este fato, e sim que não houve comprovação que aqueles pagamentos realizados, estivessem realmente vinculados a pagamentos que correspondessem a compromissos reais assumidos pela empresa, com a devida documentação hábil e idônea. Indiscutivelmente, a escrituração só é válida quando lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Entendo, que é inútil examinar se a escrituração era regular ou não, ou se o valor encontrava-se ou não escriturado, pois o artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, é claro ao dispor que “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.”. No caso sob exame a contribuinte, com ou sem escrituração regular, não logrou provar a causa dos pagamentos objeto da autuação.

Entendo que está perfeitamente caracterizada a hipótese descrita na lei – a falta de comprovação da causa dos pagamentos realizados -, por outro lado, é, totalmente, descabidas as alegações de que o pagamento está escriturado regularmente com a emissão do documentário fiscal relativo às operações, já que não foi comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, o efeito da presunção “jûris tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo se o quisesse apresentar provas da efetiva operação ou causa. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, na fase ora recursal. Nada foi acostado aos autos, que afastasse a presunção legal autorizada de que os pagamentos foram realizados a beneficiários sem causa.

Insurge-se a suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão do fisco. Na sua veemência argumentativa, a suplicante chega afirmar, em algumas passagens de sua defesa, que não pode acordar com a prática adotada pela auditoria fiscal, indevidamente endossada pela decisão de primeira instância, que, abstendo-se de aprofundar o procedimento

investigatório de fiscalização, colheram, por amostragem, informações estanques, desconexas e nada conclusivas, para, embasados nestas, impor à empresa tão despropositado ônus tributário.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações da suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, “data vênia”, flagrante despropósito, haja vista que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração ou na operacionalização.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, também improcedente assertiva da suplicante no sentido que o fisco efetuou o lançamento por presunção, nada provando.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Situações, que as partes envolvidas procuram manter em sigilo por prejudicarem interesses de terceiros os quais, mais tarde, iriam tentar demonstrar o oposto. Por isso, não se documentam estes atos e mantém-se cuidadosamente guardados os apontamentos ou registros paralelos a eles correspondentes. E, por questão de segurança, tais papéis não são, em regra autografados por ninguém.

A prova da existência desses atos torna-se assim dificultados e só mesmo através de indícios se pode chegar ao fato final. E este indício serve de base à presunção comum capaz de convencer o julgador da verdade de um fato.

Como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há porque se afastar a presunção como meio de prova no caso dos autos.

A presunção comum que convence a autoridade administrativa da existência de um fato que o contribuinte procura ocultar ao fisco é a mesma.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário – Resenha Tributária – SP 1991 – pág. 3 e 4), que assim leciona:

2.2 – Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada à existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu casual lógico que liga aos dados antecedentes.

2.3 – As presunções podem ser, segundo a sua origem: a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de

direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexo causal entre duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 – Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (jûris tantum) ou absolutas (jûris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irre realidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se.

Ora, o artifício é tão manifesto que salta aos olhos de quem está analisando os fatos descritos nos autos, pois se os fatos levantados e descritos pela fiscalização não fossem verdadeiros a suplicante já teria apresentado provas cabais de que os pagamentos realizados para os terceiros, se destinaram a saldar compromissos reais assumidos pela empresa apresentado a respectiva documentação hábil e idônea para esclarecer o assunto, e não ficaria em meras alegações, com lastro probante muito frágil.

Por outro lado, as evidências, colhidas pela fiscalização, vão muito além da simples presunção, pois demonstrou, ao rastrear a movimentação financeira das quantias despendidas, que estas não tiveram por efetivas destinatárias os supostos emitentes dos cheques, já que, como aceito pela suplicante, os recursos movimentados nas contas bancárias em questão pertenciam à empresa.

Assim, é cristalino que os recursos não ficaram com as pessoas que constam da contabilidade, mas terceiros não conhecidos (pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada). Os elementos apresentados pela fiscalização são contundentes ao evidenciar o reiterado emprego de subterfúgios.

Ademais, a matéria foi devidamente detalhada no julgamento de primeira instância, razão pelo qual peço vênia a nobre Relator para adotar o seu voto, como se fosse aqui transcrito, como reforço ao meu entendimento sobre a matéria

Concluo, pois, que permanece sem comprovação a causa dos pagamentos efetuados, motivo pelo qual é de se manter o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos relacionados no auto de infração, relativo ao período de 27/11/2001 a 26/12/2001, face ao disposto na Lei nº 8.91, de 1995, art. 61 (artigo 674, do RIR/1994).

Por fim, a recorrente questiona a legalidade da aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, à luz do art. 43 do CTN. Alega que a norma tem natureza sancionatória e que o reajustamento da base cálculo é confiscatório. Questiona, ainda, ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva, inconstitucionalidade, não confisco e juro abusivos).

Ora, com todas as vênias necessárias, não cabe razão a recorrente no que tange a estas alegações, já que o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Senão vejamos.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal
(...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é

inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de acolher a arguição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a 27/11/2001. No que diz respeito as demais questões voto no sentido de indeferir o pedido de perícia e rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

CÓPIA