



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 19740.000001/2005-31
Recurso nº 102-146.640 Especial do Procurador
Matéria IRF
Acórdão nº CSRF/04-00.958
Sessão de 4 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO MODAL S.A.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2004

**RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL -
DECISÃO RECORRIDA QUE NEGA PROVIMENTO A
RECURSO DE OFÍCIO.**

O acórdão recorrido, ao confirmar a decisão de primeira instância, não tornou definitiva a exoneração parcial do crédito tributário (desqualificação da penalidade). Tal matéria pode, por força da maioria de votos (inciso I) ou da divergência jurisprudencial (inciso II), ser submetida à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme permitia o Regimento Interno desta Casa. Faculdade expressa no artigo 7º, § 4º, do atual Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. **PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE RECURSAL - DECISÃO NÃO-UNÂNIME.**

A Fazenda Nacional insurgiu-se contra acórdão proferido por maioria de votos, invocando como fundamento o artigo 5º, inciso II, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Não obstante esse equívoco, na peça recursal tentou demonstrar, de acordo com os elementos que instruem os autos, a contrariedade à lei. Hipótese em que o recurso deve ser conhecido pelo inciso I do dispositivo citado. Inteligência do princípio da fungibilidade recursal.

**CONHECIMENTO DO RECURSO - ACÓRDÃO PROFERIDO
POR MAIORIA DE VOTOS.**

Para que seja conhecido o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão não-unânime, deve restar demonstrada a contrariedade à lei ou à evidência de prova. Providência adotada no caso em tela.

**IRF - RENDIMENTOS DE OPERAÇÕES FINANCEIRAS DE
RENDA FIXA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA -
LEGITIMIDADE PASSIVA.**

Na transferência da custódia de títulos de renda fixa, de uma instituição financeira para outra, o imposto de renda na fonte deve

1

LA

RA @

ser retido por esta instituição, que, embora não seja a fonte pagadora original, fará o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

MULTA QUALIFICADA – SIMULAÇÃO e CONCLUIO.

A multa de ofício qualificada deve ser mantida se comprovada a fraude realizada pelo Contribuinte, mediante a constatação de seus motivos simulatórios e o conclui ocorrido.

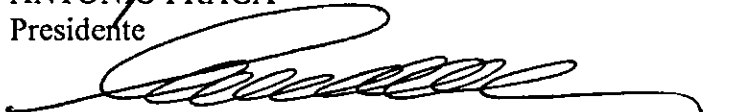
Preliminares rejeitadas.

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1) por maioria de votos, REJEITAR a preliminar inadmissibilidade de recurso especial sobre a matéria objeto de recurso de ofício, vencido o conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva; 2) Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade do recurso em face de erro na identificação do dispositivo legal que o fundamentava (citou-se o inciso II, do art. 7 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao invés do inciso I, que seria o enquadramento correto); 3) Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inadmissibilidade do recurso, por não ter sido justificado a contrariedade a lei ou a prova dos autos. 4) No mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial, restabelecendo a exigência na forma do auto de infração, com multa qualificada, vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage (Relator), Moisés Giacomelli Nunes da Silva, José Raimundo Tosta dos Santos (Substituto convocado) e Gustavo Lian Haddad, que negaram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor, o conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Redator designado

FORMALIZADO EM: 08 OUT 2008

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA HELENA COTTA CARDOZO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA DOS SANTOS (Substituto Convocado), GUSTAVO LIAN HADDAD E ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente justificadamente a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

A

@

Relatório

Em face do Banco Modal S.A., CNPJ nº 30.723.886/0001-62, foi lavrado o auto de infração de fls. 370-380, para a exigência de imposto de renda na fonte incidente sobre aplicações financeiras de renda fixa, ano-calendário 2004, acrescido de multa de ofício qualificada para o patamar de 150% e de juros de mora calculados até 30/11/2004, totalizando um crédito tributário de R\$ 172.071.134,15.

O trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 349-361, de onde extraio as seguintes assertivas:

2.1 – Entre fevereiro e julho deste ano de 2004 a Vale Trading S.A. negociou com os originais aplicadores todos os 160 (cento e sessenta) títulos discriminados na planilha anexa e intermediados pela fiscalizada. A sistemática negocial foi idêntica em todas as operações. As empresas listadas na planilha possuíam títulos, na quase totalidade CDBS (há seis negócios com LFT) e que não tinham sido negociados até então, ou seja, os aplicadores os detinham desde a sua emissão.

2.2 – Os títulos foram cedidos, ou seja, alienados, pelos originais aplicadores à Vale Trading S.A. que para isso se comprometeu a pagar, conforme o documento intitulado “Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações” – IPCDO (comum a todas as operações), a cada um dos aplicadores originais um valor (preço do papel ajustado entre as partes), líquido do imposto de renda.

2.3 – Preliminarmente os aplicadores originais solicitaram a transferência de custódia dos títulos das instituições emitentes para as suas respectivas contas na fiscalizada. Em seguida, a fiscalizada promoveu, em cada um dos dias em que ocorreu a operação, a transferência de titularidade do aplicador original para a conta da Vale Trading S.A. com base no documento descrito no item 2.2 acima (IPCDO).

2.4 – No momento seguinte à cessão a Vale Trading S.A. solicitava o resgate do título ao Banco Modal S.A. que por sua vez solicitava às instituições emitentes os respectivos resgates. Os valores eram então creditados na conta da custodiante (fiscalizada) pelo valor bruto via reserva bancária. Esses valores correspondem aos discriminados em cada uma das 160 notas de negociação e listados na coluna “Valor Resgate pela Vale Trading” da planilha entregue pela fiscalizada, em 07 de dezembro de 2004 (item 1.5). Tais valores representam a cotação de cada papel pela “curva” naquela data, ou seja, o valor corresponde à valorização pela taxa correspondente a cada título.

2.5 – Com esses recursos a fiscalizada creditou as contas dos originais aplicadores na forma pactuada, ou seja, o valor negociado em cada documento IPCDO (item 2.2), líquido do imposto de renda.

2.6 – Para uma melhor compreensão, a operação descrita pode ser desdobrada em duas. A primeira consiste na cessão (alienação) de cada um dos títulos dos originais aplicadores para a Vale Trading S.A. Em seguida, ocorre o resgate de cada um dos títulos já na titularidade da Trading S.A. Nessa segunda operação a fiscalizada, em resposta à primeira intimação (item 1.3), afirma que não houve fato gerador do imposto de renda nas 160 liquidações/resgates listados, pois o valor pago pela cliente Vale

Trading S.A. foi sempre inferior ao estipulado nos IPCDO (preço ajustado entre as partes).

2.7 – No entanto, a renda apurada entre a emissão de cada título e a cessão de cada um dos títulos deixou de ser tributada. Os contratos – IPCDO – discriminam o preço ajustado entre as partes, a renda auferida no papel ou papéis que fazem parte daquela avença e o imposto devido na operação. Ou seja, as partes não negam, nem omitem que há renda e conseqüentemente imposto a ser devidamente retido e recolhido.

2.8 – Os negócios realizados e aqui descritos geraram um fluxo de caixa positivo para o cliente Vale Trading S.A. Como foi dito acima, a empresa usou os recursos provenientes dos resgates/liquidações dos títulos para cumprir a obrigação de pagar o preço acordado a cada um dos clientes, aplicadores originais dos títulos. Como o valor recebido por cada um dos resgates/liquidações foi sempre superior ao valor pago (preço ou valor bruto diminuído do imposto de renda) a cada um dos cedentes, a Vale Trading S.A. obteve um aumento no seu caixa.

2.9 – Para uma melhor compreensão das operações, descrevemos no final deste termo no documento intitulado “Exemplo das Operações” um exemplo – relativo ao IPCDO_39 – dos negócios realizados que é um dos utilizados pela fiscalizada em atendimento à intimação de 10 de dezembro (item 1.6). Há ainda um gráfico de como tais operações seriam contabilizadas na Vale Trading S.A. (demonstração do item 2.6).

2.10 – Fica então caracterizada uma operação em que a Fazenda Pública foi prejudicada pela não retenção e recolhimento do imposto de renda sobre os ganhos ocorridos em cada um dos títulos desde a sua emissão até o momento da cessão.

(...)

3.4 – As operações descritas no item 2 revelam que houve a ocorrência do fato gerador do imposto de renda no momento da cessão de cada um dos negócios realizados entre os originais aplicadores dos títulos e a empresa Vale Trading S.A. e intermediados pela fiscalizada, o Banco Modal S.A. A Secretaria da Receita Federal, no Ato Declaratório nº 98, de 2 de dezembro de 1999 se manifestou afirmando que não ocorre o fato gerador do imposto de renda nas operações de transferência entre contas, no âmbito do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, de títulos de pessoa jurídica não-financeira, quando não haja transferência de propriedade. Em sentido contrário ao declarado no ato, quando ocorre a mudança de titularidade não há dúvida de que ocorreu ato jurídico de alienação, ocorrendo, por conseguinte a situação fática geradora da obrigação.

3.5 – A existência da obrigação tributária é reconhecida pelas partes que assinam os documentos com a denominação de Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações. Porém, nesses instrumentos a sujeição passiva da obrigação é deslocada para a empresa Vale Trading S.A.

(...)

3.10 – A fiscalizada é que figura no pólo passivo na qualidade de responsável pela retenção do imposto que deveria ter sido retido no momento de cada uma das cessões ocorridas entre fevereiro e julho deste ano. Não importa que não tenha sido a entidade que tenha produzido os rendimentos, ou seja, a fonte de produção dos ganhos tributáveis. A fiscalizada, ao realizar a transferência de titularidade dos títulos, caracterizada pela mudança da custódia dos papéis para a conta da Vale Trading S.A. juntamente com o pagamento dos valores aos beneficiários dos rendimentos assumiu o

A @ 4

ônus da obrigação investindo-se como responsável tributária, sujeito passivo da obrigação gerada.

(...)

4.3 – Ao deixar de realizar a retenção do imposto de renda a fiscalizada assumiu o ônus do imposto devido, assim a base de cálculo do rendimento deve ser reajustada conforme comando do art. 725 do Decreto 3.000, de 26, de março de 1999 – RIR.

(...)

4.5 – Não importa que a fiscalizada não tenha produzido o rendimento de cada um dos títulos listados na planilha em anexo. Ao realizar preliminarmente o comando das transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras, o Banco Modal S.A. assume, conforme a legislação descrita neste termo, a condição de responsável. Foi por meio da fiscalizada que a Vale Trading S.A. honrou o pactuado nos contratos, ou seja, as TED (Transferência Eletrônica Disponível) foram realizadas pelo Banco Modal S.A. Em resumo, a instituição financeira fiscalizada, realizou o crédito aos beneficiários finais, é portanto fonte que pagou os rendimentos, mesmo não tendo sido a fonte original que os produziu.

(...)

5.3 – No presente caso, como já foi amplamente descrito nos itens anteriores, o Banco Modal S.A., na qualidade de sujeito passivo da obrigação deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto de renda sobre os ganhos de aplicações financeiras, por intermédio de um expediente em que a obrigação foi transferida por um instrumento particular para a cliente Vale Trading S.A. Ora, o Banco Modal S.A., instituição financeira, com expertise nas operações em comento tinha pleno conhecimento de que a cliente Vale Trading S.A., teria prejuízo em todas aquelas cessões. Lembremos que os valores de aquisição dos títulos registrados sempre na cláusula segunda nos IPCDO eram sempre superiores aos valores com que a Vale iria receber pela liquidação/resgate dos títulos. O Banco Modal S.A. tinha exata compreensão de que seu cliente sofreria perdas nessas operações.

5.4 – De outro lado ao se afastar do pólo passivo da obrigação tributária a fiscalizada pretendeu que a Fazenda não conhecesse o real responsável pela retenção dos tributos que deixaram de ser retidos e o fez em acordo com o cliente Vale Trading S.A., empresa que vem sendo investigada (conforme Introdução) por vender supostos créditos tributários.

5.5 – Fica então caracterizado o conluio entre o Banco Modal S.A. e a Vale Trading S.A. que resultou na supressão do tributo que deveria ter sido recolhido aos cofres públicos.

Como enquadramentos legais para a exigência do tributo são citados no auto de infração os artigos 729 a 733 do RIR/99.

Apreciando a impugnação apresentada pela contribuinte, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) I considerou o lançamento procedente em parte, através do acórdão 7.017, que se encontra às fls. 661-673, cuja ementa é a seguinte:

A @

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 02/02/2004 a 15/07/2004

Ementa: APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA – CESSÃO – Por ocasião da cessão de títulos de renda fixa por uma pessoa jurídica a outra, o imposto de renda na fonte deve ser retido pela instituição que, embora não seja fonte pagadora original, faça o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO – A fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto de renda na fonte, reajustando-se a base de cálculo, se o fisco constata, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, que ela deixou de proceder à retenção do imposto devido pelo contribuinte pessoa jurídica (Parecer Normativo SRF nº 1/2002).

MULTA AGRAVADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE NÃO COMPROVADO – Deixando os fatos descritos no auto de infração de se ajustar à hipótese de evidente intuito de fraude definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, descabe a aplicação da multa de 150%.

Lançamento Procedente em Parte.

A decisão de primeira instância manteve a exigência fiscal, mas desqualificou a penalidade aplicada, reduziu-a de 150% para 75%, sob o fundamento de que os elementos apresentados pela fiscalização não permitem afirmar que a contribuinte esteja envolvida em conluio, nem tampouco que tenha praticado qualquer ação descrita nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

Por força do recurso de ofício e do recurso voluntário apresentado pela autuada às fls. 711-733, o processo foi remetido para a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Antônio José Praga de Souza e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, negou provimento àquele e deu provimento a este, através do acórdão nº 102-47.558 (fls. 742-763), cuja ementa passo a transcrever:

MULTA QUALIFICADA - A penalidade de maior ônus somente pode ser imposta ao sujeito passivo quando efetivamente comprovada a prática de infração, com presença de dolo, fraude ou simulação.

ILEGITIMIDADE PASSIVA - RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que participou do fato jurídico e dele obteve benefício financeiro de natureza tributável, ou, na qualidade de responsável tributário, aquele que praticar a conduta que o subsume à hipótese legal.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário provido.

A decisão recorrida deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo e negou provimento ao recurso de ofício interposto pela 10ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro (RJ) I, julgando improcedente o lançamento, sob o fundamento de que houve erro na eleição do sujeito passivo e de que o conluio suscitado pela autoridade lançadora não está comprovado.

Intimada deste acórdão em 14/03/2007 (fls. 764), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial às fls. 768-777, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Ocorreu fato gerador do imposto de renda no momento da alienação dos títulos à Vale, devendo o imposto incidir sobre o ganho obtido pelas empresas cedentes, desde a emissão do título até a sua cessão. O fato gerador do imposto de renda também ocorreu, ao menos em tese, por ocasião do resgate dos títulos, incidindo a exação sobre os rendimentos obtidos nessa operação;
- b) A incidência do imposto nesses dois momentos está respaldada nos artigos 727, 729, 731 e 732, inciso I, todos do RIR/99;
- c) Em nenhum dos dois momentos houve recolhimento do IR, sendo que por ocasião da alienação dos títulos a Vale descontou dos valores pagos às empresas cedentes o IR devido, mas sem recolhê-lo;
- d) Já por ocasião dos resgates dos títulos não houve recolhimento do IR na fonte, pois os valores pagos pela Vale para aquisição dos CDB's foram superiores aos recebidos quando do seu resgate;
- e) Em uma primeira análise, os valores pagos pela Vale para aquisição dos títulos foram superiores aos recebimentos decorrentes de seus resgates;
- f) Tomando como exemplo o IPCDO de fls. 215-217, cuja empresa cedente foi a Globex Utilidades S.A., verifica-se que o valor bruto pago pela Vale foi de R\$ 14.436.017,41, sendo entregue à empresa cedente, já descontado o IR no montante de R\$ 777.203,47, a importância líquida de R\$ 13.658.813,94;
- g) Por outro lado, o valor recebido pela Vale com o resgate dos mesmos títulos foi de R\$ 14.063.578,15, sem nenhum desconto de IR, ou seja, a empresa apurou um aparente prejuízo de R\$ 372.439,26;
- h) Tal prejuízo teria se repetido em todas as operações realizadas;
- i) Apesar de a Vale ser responsável, segundo os IPCDO, pela retenção e recolhimento do IR incidente sobre os valores pagos às empresas cedentes, o fato é que a mesma efetuava, sempre através do Banco Modal, as transferências desses valores já líquidos de IR, ou seja, já descontado o IR devido, mas não recolhia esses valores à Receita Federal;
- j) Assim, mesmo sem desembolsar qualquer recurso, mesmo apurando, ainda que formalmente, prejuízo, a Vale gerou para si um fluxo de caixa positivo, proveniente, justamente, do IR que era descontado dos pagamentos feitos,

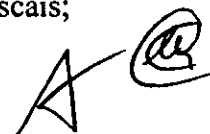
A @

através do Banco Modal, às empresas cedentes, mas que não era recolhido aos cofres públicos;

- k) Notícia veiculada no Jornal O Globo, de 21/05/2005, indica que a Vale tentava compensar esses débitos com supostos créditos de IPI que possuía perante a Receita Federal, mas a compensação não foi possível, pois os créditos não foram reconhecidos judicialmente;
- l) Tal panorama demonstra que a participação da Vale na operação possuía o único sentido de possibilitar o não recolhimento do IR incidente sobre os rendimentos obtidos com os títulos, uma vez que a Vale, ao invés de recolher o tributo, tentava compensá-lo com créditos de IPI inexistentes. Por isso, a definição da Vale e não do Banco Modal como responsável pela retenção e recolhimento do IR era tão importante, uma vez que era ela que possuía créditos falsos de IPI a serem compensados com o IR devido;
- m) Demonstrado o conluio entre o Banco Modal e a Vale, impõe-se o restabelecimento da penalidade qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96;
- n) No caso, quem efetuou os pagamentos às empresas cedentes, ainda que como custodiante da operação, foi o Banco Modal, o que o torna responsável pela retenção e recolhimento do IR na fonte, nos termos do artigo 733 do RIR/99;
- o) O Banco Modal, como entidade que efetuou o pagamento dos rendimentos ao beneficiário final, a saber, às empresas cedentes, enquadra-se à perfeição na hipótese prevista no artigo 733, inciso III, mais específica do que aquela prevista no inciso I do mesmo dispositivo;
- p) Da leitura do artigo 733, inciso III, do RIR/99, percebe-se que o legislador preferiu atribuir às entidades intermediadoras das operações financeiras a responsabilidade pela retenção do IR devido, não sendo possível, face ao disposto no artigo 123 do CTN, que o contrato firmado entre as partes exclua ou restrinja essa responsabilidade.

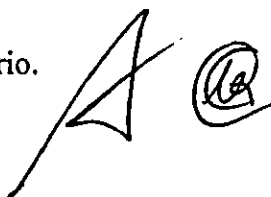
Admitido o recurso por meio do Despacho nº 102-0.399/2007 (fls. 778-780), por força do artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a contribuinte foi intimada e apresentou contra-razões às fls. 787-804, juntamente com os documentos de fls. 805-817, onde defendeu, em apertada síntese, que:

- a. Há no presente caso uma flagrante violação ao princípio da legalidade, na medida em que fora interposto recurso especial contra acórdão não-unânime que negou provimento a recurso de ofício sem que houvesse, na época de sua interposição, em 29/03/2007, autorização legal para tanto, o que só ocorreu com o advento da Portaria MF nº 147/07, em junho de 2007, através do artigo 4º, § 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais;



- b. O recurso foi interposto com base no inciso II, do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas não há demonstração de entendimento divergente;
- c. Inexiste no recurso qualquer demonstração de contrariedade à lei ou à evidência de prova;
- d. Estas três preliminares indicam que o recurso não pode ser conhecido;
- e. Quanto ao mérito, a interessada não pagou ou creditou nenhum valor aos beneficiários finais ou cedentes;
- f. Restou provado, de forma incontestável, que a recorrida não foi parte em nenhuma das operações de cessão ou dos IPCDO, tendo sua interveniência justificada pelo artigo 290 do Código Civil, que exige a intervenção de pessoa contra quem o direito de crédito deve ser exercido;
- g. O documento em anexo, que deu origem ao processo administrativo nº 13502.000712/2006-13 e envolve a empresa DETEN, cuja operação foi utilizada a título de exemplo pela autoridade lançadora, prova que a Receita Federal já reconhece que a recorrida não tem que ver com o recolhimento de IRRF algum;
- h. Não há nos autos nenhuma menção a qualquer prova que poderia servir ao menos como indício da existência de conluio.

É o Relatório.

A handwritten signature, possibly 'A', followed by a circular stamp containing a stylized 'A' or similar mark.

Voto Vencido

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

De início, cumpre apreciar as preliminares de não conhecimento do recurso em apreço, suscitadas pela interessada.

As preliminares

Na visão deste julgador, não há nenhum impedimento para conhecimento de recurso especial interposto contra acórdão que apreciou recurso de ofício e manteve a decisão de primeira instância.

No atual Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tal situação está expressa no artigo 7º, § 4º.

Até então, determinados julgados acolheram a tese defendida pela instituição financeira.

Sob minha ótica, o acórdão recorrido, ao confirmar a decisão de primeira instância, não tornou definitiva a desqualificação da penalidade.

A matéria pode, por força da maioria de votos (inciso I) ou da divergência jurisprudencial (inciso II), ser submetida à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme permitia o Regimento Interno desta Casa.

Rejeito, portanto, a primeira preliminar.

Entendo, ademais, que pelo princípio da fungibilidade dos recursos a insurgência da Fazenda Nacional pode ser conhecida pelo inciso I, afinal de contas a decisão recorrida foi proferida por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Antonio Praga e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, sendo que a manifestação em voga tenta demonstrar, de acordo com os elementos que instruem os autos, a contrariedade à lei.

Nessas circunstâncias, a menção ao inciso II na capa do recurso não representa erro grosseiro que justifique o seu não conhecimento.

Por fim, não tenho dúvidas em asseverar que a Fazenda Nacional apontou os dispositivos supostamente violados pelo acórdão recorrido, quais sejam, o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com relação à multa qualificada, além do artigo 733, inciso III, do RIR/99, quanto à responsabilidade tributária da interessada.

Portanto, segundo penso, o Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

O mérito

A matéria em apreço envolve a exigência de imposto de renda na fonte incidente sobre aplicações financeiras de renda fixa, relativamente a fatos ocorridos entre fevereiro e julho de 2004, com multa de ofício qualificada para o patamar de 150%, em razão da existência de conluio entre a interessada e a empresa Vale Trading S.A.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo e negou provimento ao recurso de ofício interposto pela 10ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro (RJ) I, julgando improcedente o lançamento, sob o fundamento de que houve erro na eleição do sujeito passivo e de que o conluio suscitado pela autoridade lançadora não está comprovado.

Segundo consta dos autos, a empresa Vale Trading S.A. adquiriu títulos de renda fixa de diversos investidores (relação às fls. 365-369), através de documentos intitulados “Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações” – IPCDO, onde o Bando Modal S.A. figurou como anuente de todas as operações.

Cumprе reiterar que, de acordo com a autoridade lançadora o *modus operandi*, o qual caracterizou inclusive o conluio, foi o seguinte:

(...) a operação descrita pode ser desdobrada em duas. A primeira consiste na cessão (alienação) de cada um dos títulos dos originais aplicadores para a Vale Trading S.A. Em seguida, ocorre o resgate de cada um dos títulos já na titularidade da Trading S.A. Nessa segunda operação a fiscalizada, em resposta à primeira intimação (item 1.3), afirma que não houve fato gerador do imposto de renda nas 160 liquidações/resgates listados, pois o valor pago pela cliente Vale Trading S.A. foi sempre inferior ao estipulado nos IPCDO (preço ajustado entre as partes). (fls. 352).

(...)

Não importa que a fiscalizada não tenha produzido o rendimento de cada um dos títulos listados na planilha em anexo. Ao realizar preliminarmente o comando das transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras, o Banco Modal S.A. assume, conforme a legislação descrita neste termo, a condição de responsável. Foi por meio da fiscalizada que a Vale Trading S.A. honrou o pactuado nos contratos, ou seja, as TED (Transferência Eletrônica Disponível) foram realizadas pelo Banco Modal S.A. Em resumo, a instituição financeira fiscalizada, realizou o crédito aos beneficiários finais, é portanto fonte que pagou os rendimentos, mesmo não tendo sido a fonte original que os produziu. (fls. 359)

(...)

No presente caso, como já foi amplamente descrito nos itens anteriores, o Banco Modal S.A., na qualidade de sujeito passivo da obrigação deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto de

renda sobre os ganhos de aplicações financeiras, por intermédio de um expediente em que a obrigação foi transferida por um instrumento particular para a cliente Vale Trading S.A. Ora, o Banco Modal S.A., instituição financeira, com expertise nas operações em comento tinha pleno conhecimento de que a cliente Vale Trading S.A., teria prejuízo em todas aquelas cessões. Lembremos que os valores de aquisição dos títulos registrados sempre na cláusula segunda nos IPCDO eram sempre superiores aos valores com que a Vale iria receber pela liquidação/resgate dos títulos. O Banco Modal S.A. tinha exata compreensão de que seu cliente sofreria perdas nessas operações. (fls. 359)

De outro lado ao se afastar do pólo passivo da obrigação tributária a fiscalizada pretendeu que a Fazenda não conhecesse o real responsável pela retenção dos tributos que deixaram de ser retidos e o fez em acordo com o cliente Vale Trading S.A., empresa que vem sendo investigada (conforme Introdução) por vender supostos créditos tributários. (fls. 359)

Fica então caracterizado o conluio entre o Banco Modal S.A. e a Vale Trading S.A. que resultou na supressão do tributo que deveria ter sido recolhido aos cofres públicos. (fls. 360)

No caso, a efetividade das operações envolvendo a Vale Trading S.A. e os diversos investidores, bem como a incidência do imposto de renda na fonte com relação aos títulos cedidos por estes àquela, é inquestionável.

A Vale Trading S.A., inclusive, reconheceu os débitos de imposto de renda na fonte e efetuou sua compensação com créditos inidôneos de IPI, segundo a recorrente, residindo aí o benefício da operação, pois, formalmente, os negócios apresentavam prejuízo, na medida em que o custo dos títulos era sempre superior ao valor do resgate das aplicações.

Para exemplificar como ocorreram as operações, a recorrente citou o IPCDO de fls. 215-217, cuja empresa cedente foi a Globex Utilidades S.A.

Nesta operação, o valor bruto pago pela Vale Trading S.A. foi de R\$ 14.436.017,41, com repasse à empresa cedente, já descontado o imposto de renda na fonte de R\$ 777.203,47, de R\$ 13.658.813,94, sendo que o valor recebido pela Vale Trading S.A. com o resgate dos mesmos títulos foi de R\$ 14.063.578,15, sem nenhum desconto de IR, ou seja, a empresa apurou um aparente prejuízo de R\$ 372.439,26.

Pois bem, a controvérsia que chega à apreciação deste Colegiado diz respeito ao sujeito passivo da obrigação tributária e à existência ou não de conluio entre a interessada e a Vale Trading S.A.

O artigo 121 do Código Tributário Nacional – CTN dispõe que:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade tributária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

A @

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Portanto, quando o sujeito passivo de uma relação jurídica tiver ligação direta com o fato jurídico-tributário, será ele denominado *contribuinte*, ao passo que quando é chamado a responder pela obrigação, por força de lei, sem ter participação direta e pessoal com o fato, ele terá a denominação de *responsável*.

Com relação à responsabilidade tributária, o artigo 128 do CTN está expresso nos seguintes termos:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A partir do artigo 727, o RIR/99 trata da tributação das operações financeiras, sendo que o artigo 728, *caput*, o artigo 729, *caput*, o artigo 731, *caput*, o artigo 732, inciso II e o artigo 733, incisos I e III, todos do Decreto nº 3.000/99, assim estabelecem:

Art. 728. A pessoa jurídica que colocar no mercado ou alienar títulos de renda fixa fornecerá ao adquirente nota de negociação, conforme modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal ou documento relativo à aplicação, identificando as partes intervenientes na operação.

Art. 729. Está sujeito ao imposto, à alíquota de vinte por cento, o rendimento produzido, a partir de 1º de janeiro de 1998, por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta.

Art. 731. A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF, e o valor da aplicação financeira.

Art. 732. O imposto de que tratam os arts. 729 e 730 será retido:

(...)

II – por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

Art. 733. É responsável pela retenção do imposto:

I – a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;

(...)

III – as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

A responsabilização do Banco Modal pelo imposto de renda na fonte incidente sobre a cessão dos títulos dos investidores para a Vale Trading S.A., por intermédio dos IPCDO, decorre, segundo a autoridade lançadora, do fato de que a referida instituição financeira comandou as transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras.

No entanto, a interessada não produziu nenhum rendimento, nem tampouco efetuou pagamento de rendimentos com recursos seus.

O pagamento das operações foi efetivado por intermédio de Transferências Eletrônicas Disponíveis – TED, com débito na conta da Vale Trading S.A. e crédito na conta das empresas cedentes (fls. 443, por exemplo), enquanto o resgate dos títulos se deu por meio de transferência de recursos das instituições financeiras emitentes para o Banco Modal S.A., com este efetuando os créditos nas contas dos beneficiários.

Segundo penso, tal situação não permite atribuir à interessada a responsabilidade pelo imposto de renda na fonte incidente sobre o resultado apurado na cessão dos títulos à Vale Trading S.A., pois o Banco apenas desempenhou sua função de instituição financeira, cumprindo ordens de sua cliente Vale Trading S.A., sendo esta a pessoa jurídica que efetuou os pagamentos.

Não consigo vislumbrar, ao menos com base na documentação acostada aos autos, elementos que vinculem o Banco Modal S.A. às operações implementadas e ao benefício auferido pela Vale Trading S.A.

Na visão deste julgador, a decisão recorrida não merece nenhum reparo, motivo pelo qual trago à colação os seguintes excertos do voto-condutor do referido julgado (fls. 760-763):

Postos tais esclarecimentos, resta, então, identificar a pessoa que deveria ter retido o tributo.

Seguindo o direcionamento contido no artigo 733, do citado RIR, seria responsável pela retenção ou a pessoa jurídica que efetuou o pagamento, por hipótese, ou a Vale, ou outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam

fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao *beneficiário final*, por hipótese, ou o Banco Modal S/A.

" Art. 733. É responsável pela retenção do imposto (Decreto-Lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987, art. 6º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 8º):

I - a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;

(...)

III - as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final."

O pagamento dessas operações foi efetivado por Transferência Eletrônica Disponível – TED, mediante débito na conta da cessionária e crédito na pessoa do cedente, enquanto o resgate, também pelo mesmo meio, por transferência dos recursos da instituição financeira emissora dos títulos para o Banco Modal S/A e crédito deste na conta da titular. Como as transações de compra e resgate ocorreram no mesmo dia, a entrega dos recursos correspondentes ao pagamento da Vale para os primeiros adquirentes pode até ter ocorrido em momento posterior ao de resgate.

As autoridades fiscais elegeram o Banco Modal S/A como responsável, porque tomaram-no como a outra entidade autorizada pela legislação que, embora não sendo fonte pagadora original, teria sido a autora do pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário. Nessa linha de raciocínio em qualquer das duas operações consideradas, na cessão para a Vale ou no resgate, o SP seria o mesmo, porque responsável pelo pagamento ou crédito dos valores.

A retenção do tributo pela fonte pagadora, originalmente, deveria ocorrer pela instituição emissora do título ao pagar os rendimentos por ocasião do resgate, porque ela, na forma da lei, corresponderia à "*pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos*", indicada como responsável na forma do artigo 731, I, do RIR/99.

Caso o pagamento fosse efetuado com dinheiro em caixa da própria Vale a retenção na fonte pelo SP deixaria de ter sentido não teria qualquer participação nos pagamentos. No entanto, como custodiante, o SP atuou como interveniente na transação de venda e compra, e como simultaneamente também era entidade financeira, tinha conhecimento que a transferência efetuada era para fins de pagar a "teórica" aquisição, situação que a coloca no papel da "pessoa jurídica que, embora não sendo a fonte pagadora, efetue o pagamento".

Tendo o cedente alienado os títulos que possuía, deveria fornecer as NNT à Vale, ou o documento comprobatório da aplicação, na forma do artigo 728, do RIR/99, para que esta efetivasse o pagamento e a retenção do IRF. Ocorre que as retenções foram feitas pela Vale, mas não recolhidas aos cofres da União, conforme constatado pelas AF.



Então, por raciocínio dedutivo, concluíram as AF que embora não tendo produzido o rendimento dos títulos, o SP realizou o comando de transferências de custódia e as liquidações financeiras, subsumindo-se à hipótese prevista no artigo 733, III, parte final deste último, do RIR/99.

A situação fática poderia externar um conluio entre funcionário do SP, a Vale e os cedentes, uma vez que, a princípio, esse tipo de negócio seria suspeito, porque contrário à prática de negociação desses títulos na qual o comprador exige um *spread* (deságio) para fins de manter a rentabilidade da aquisição no resgate ou venda futura. Assim, para que os primeiros negócios fossem efetivados, haveria uma garantia dada pelo SP, o custodiante, de que a Vale honraria os compromissos contratados pelos IPCDO, que poderia até ser, supondo que a Vale não dispusesse dos montantes envolvidos, a evidência de disponibilidade do dinheiro do resgate antes do pagamento ao cedente, ou o crédito ao cedente, via TED previamente à assinatura dos contratos, isso nas primeiras negociações, uma vez que as seguintes, teriam, além da garantia do SP, os exemplos de cumprimento da obrigação pela Vale dados pelos cedentes anteriores.

Ocorre que essa teórica situação fática não se encontra demonstrada no processo, e a AF conformou a responsabilidade por força da transferência de numerário pelo SP: “ Não importa que a fiscalizada não tenha produzido o rendimento de cada um dos títulos listados na planilha em anexo. Ao realizar preliminarmente o comando das transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras, o Banco Modal S.A. assume, conforme a legislação descrita neste termo, a condição de *responsável*” . Essa atitude, no entanto, não se presta para impor a responsabilidade ao SP, porque constitui ação normal de uma instituição financeira cumpridora de uma ordem do correntista. A TED nada mais é do que uma ordem bancária da pessoa que tem a disponibilidade financeira à instituição de referência para que transfira importâncias superiores a R\$ 5.000,00, conforme já explicitado.

Sob outra perspectiva, as AF afirmam no TVF, fls. 359, que o SP “ realizou o crédito aos beneficiários finais, é portanto fonte que pagou os rendimentos mesmo não tendo sido a fonte original que os produziu” , no entanto, o pagamento dos rendimentos ao beneficiário final implicaria em IRF nulo, uma vez que os negócios anteriores não foram tidos como ineficazes, fato que proporciona custo da aplicação o valor da negociação anterior, nesta situação, maior que o valor de resgate.

Assim, mesmo possível de externar uma situação de conluio para fins de postergar o pagamento do tributo e de um planejamento tributário, esta realidade concreta não constituiu a fundamentação para a exigência tributária, motivo para que já em primeira instância fosse excluída a qualificação da penalidade.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(Grifei)

A handwritten signature, possibly 'A', followed by a circular stamp containing the letters 'CR'.

Por concordar inteiramente com tais colocações, adoto-as como razões de decidir.

Tenho como inquestionável o caráter atípico do negócio em questão, no qual, formalmente, a empresa Vale Trading S.A. teve contínuos prejuízos, pois pagava pelos títulos valores superiores àqueles recebidos quando dos seus resgates (relação apresentada pela recorrida às fls. 16). Devo reiterar que o benefício alcançado pela citada pessoa jurídica estava no não desembolso do valor devido a título de imposto de renda retido na fonte, o qual restou compensado com créditos alegadamente inidôneos.

Contudo, não é possível responsabilizar a interessada, que agiu na qualidade de anuente das operações, pelo imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos produzidos pelos títulos, os quais foram pagos pela Vale Trading S.A.

Sob minha ótica, não restou comprovado o ajuste fraudulento entre o Banco do Modal e a Vale Trading S.A., alegado pela recorrente, cujo objetivo seria frustrar o pagamento do imposto de renda sobre os rendimentos obtidos nas operações em causa.

E tal prova é fundamental para a procedência da exigência fiscal em apreço.

Dos debates ocorridos durante este julgamento, saltou aos olhos deste julgador, salvo melhor juízo, que mesmo para a posição majoritária, adotada pelos Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga, existem, no mínimo, dúvidas sobre a efetiva participação do Banco Modal S.A. na operação em causa.

Nessas circunstâncias, tenho como aplicável ao caso o artigo 112, incisos II e III, do CTN, segundo o qual: "*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*". (Grifei)

Também por este motivo, entendo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Por fim, não posso deixar de destacar que os fatos em questão deram ensejo a três exigências tributárias diversas, de contribuintes diferentes.

Se não estou equivocado, além deste crédito tributário, a Receita Federal não homologou (ou considerou não declaradas) as compensações efetivas pela empresa Vale Trading S.A. e, ademais, lavrou autos de infração contra os investidores originais dos títulos cedidos para a Vale Trading S.A., para efetuar a "*Glosa de deduções do imposto de renda devido a título de imposto de renda incidente na fonte sobre ganhos de aplicação financeira*", conforme ilustram os documentos juntados às contra-razões de recurso especial.

A procedência deste auto de infração torna insubsistentes as demais exigências decorrentes do mesmo fato?

Fica lançada a pergunta!

Reafirmo minha convicção no sentido da improcedência da exigência fiscal, de modo que a multa de ofício, conseqüentemente, não pode prosperar.

Na visão da autoridade lançadora, a qualificação da penalidade é justificada pela existência de conluio entre a recorrida e a Vale Trading S.A., que estaria caracterizado pela intenção de impedir que o Fisco descobrisse o real responsável pela retenção do imposto e pelo fato de que, com sua experiência, o Banco saberia dos prejuízos alcançados pela Vale Trading S.A.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 definem sonegação, fraude ou conluio da seguinte maneira:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A sonegação, a fraude e o conluio, autorizadores da aplicação da multa de 150%, não se presumem e devem ser provados pela fiscalização.

Na visão deste julgador, nenhum elemento que pudesse justificar a exasperação da penalidade foi colacionado aos autos.

Desde a decisão de primeira instância a qualificação da penalidade restou afastada, pois “... os elementos apresentados pelos autuantes constituem, na verdade, indícios insuficientes e não provas efetivas de eventual intenção dolosa da interessada, não se podendo afirmar, com base neles, que tenha havido, de fato, algum conluio envolvendo a interessada. Se os autuantes vislumbraram um conluio, era imperioso que tivessem carreado aos autos provas conclusivas da existência do mesmo, uma vez que o ônus da prova é da autoridade administrativa, não podendo ser transferido para a interessada, a menos que a lei disponha em outro sentido, como nas hipóteses específicas das presunções legais.” (fls. 672).



A atuação da empresa, no caso, cumpre reiterar, foi no sentido de anuir com as operações praticadas entre a Vale Trading S.A. e diversos investidores.

Segundo penso, não ocorreu por parte dela a tentativa de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou o conhecimento por parte da autoridade fazendária quanto ao crédito tributário.

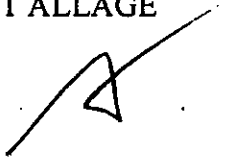
Entendo que a autoridade lançadora não comprovou a ocorrência de conluio, sendo que não se pode aceitar a presunção de fraude, bem como, por consequência, o lançamento da penalidade exasperada.

Conseqüentemente, deve ser confirmada a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 4 de agosto de 2008.


GONÇALO BONET ALLAGE



Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Redator designando.

Superadas as preliminares suscitadas, em relação às quais acompanho integralmente o voto do Conselho Relator, tenho, em relação ao mérito, em que pese os respeitáveis fundamentos do voto do Conselheiro Relator, entendimento diverso sobre a matéria.

Dos fatos relatados e do Termo de Verificação Fiscal, destaco o seguinte:

a) a Vale Trading S.A. adquiriu, dos originais aplicadores, os 160 (cento e sessenta) títulos identificados no Auto de Infração, por meio de idêntica sistemática, com a anuência do Contribuinte, e obrigou-se a pagar, a cada um deles, um valor (preço do papel ajustado entre as partes) líquido do imposto de renda;

b) anteriormente à cessão dos títulos, os aplicadores originais solicitaram a transferência de custódia dos títulos das instituições emitentes para as suas respectivas contas perante o Contribuinte, e, em seguida, este promoveu, em face da cessão dos títulos, a transferência de titularidade do aplicador original para a conta da Vale Trading S.A.;

c) no mesmo dia da aquisição dos títulos, e quando os títulos já se encontravam sob a custódia do Contribuinte, a Vale Trading S.A. solicitou o resgate dos títulos ao Contribuinte, que, em atendimento à ordem de resgate, solicitou às instituições emitentes dos CDBS os respectivos resgates; os valores foram então creditados na conta do Contribuinte, na qualidade de custodiante dos títulos, pelo valor bruto, via reserva bancária;

d) em seqüência, os valores foram disponibilizados, pelo Contribuinte, em conta corrente da Vale Trading S/A, mantida perante o Contribuinte, sem qualquer retenção do IRF, sob a justificativa de que o resgate foi realizado por valor inferior ao que a Vale Trading S/A havia adquirido dos cedentes;

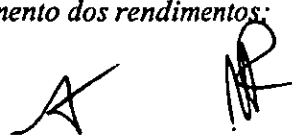
e) após, os valores acordados com os cedentes foram a eles transferidos, a partir da conta corrente da Vale Trading S/A mantida perante o Contribuinte, liquidando a transação de aquisição dos títulos pela Vale Trading S/A;

f) o IRF devido sobre os rendimentos gerados pelos títulos seria liquidado pela Vale Trading S/A, via compensação com créditos cuja certeza e liquidez é considerada duvidosa pela SRFB.

O RIR, em seu artigo 73, determina que:

Art. 733. É responsável pela retenção do imposto:

I – a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;



(...)

III – as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

Ou seja. Segundo os arts. 729, 730 e 732 do RIR, o IRF seria retido por ocasião do resgate dos títulos e pagamento dos rendimentos à Vale Trading S/A, pelo Contribuinte, este na qualidade de entidade custodiante e, como tal, pessoa jurídica que efetuará o pagamento dos rendimentos ao beneficiário final.

Contudo, o Contribuinte, em que pese a condição de responsável tributário pela obrigação, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do IRF sobre os ganhos de aplicações financeiras, em face dos contratos então celebrados pela Vale Trading S/A e os cedentes dos títulos, já que o resgate ocorreu por valor inferior ao valor pelo qual a Vale Trading S/A, no mesmo dia, adquiriu os títulos. Neste ponto, entendo, está a simulação da operação realizada pela Vale Trading S/A, com o conluio do Contribuinte, que buscam, de forma fraudulenta, deslocar a responsabilidade tributária.

No caso concreto, as operações de aquisição dos títulos e seu resgate foram realizados em sequência, em mesmo dia, ganhando relevo o fato de que a segunda etapa da transação, de resgate, é que viabilizou a liquidação financeira da primeira etapa, de aquisição dos títulos, indicando a existência de um objetivo único, predeterminado à realização de todo o conjunto de atos.

Ademais, manifesto que ocorreu o uso do Contribuinte, como meio para se viabilizar o resgate dos títulos sem a retenção do IRF (como faria a instituição emissora do título, razão pela qual ocorreu a transferência da custódia, anteriormente ao resgate). Não teve o Contribuinte outra função dentro do contexto, que não realizar o resgate sem a retenção do IRF.

É igualmente revelador desta simulação o caráter fictício da operação (em que o Contribuinte compra os títulos já sabendo que incorrerá em perdas, em sua liquidação, ocorrida no mesmo dia).

É de todo evidente, no caso concreto, o motivo simulatório, que seria deslocar, para a Vale Trading S/A, a responsabilidade tributária pela retenção do IRF incidente sobre os rendimentos usufruídos pelos cedentes dos títulos de crédito, sendo que, para que isto fosse possível, a instituição financeira responsável pelo resgate dos títulos, cujo encargo, na transação em questão, foi assumido pelo Contribuinte, não poderia proceder à retenção do IRF devido sobre os títulos resgatados. E, mediante o deslocamento da responsabilidade tributária para a Vale Trading S/A, esta poderia fazer uso, via compensação, de créditos de certeza e liquidez duvidosa.

O processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade material dos fatos. Assim sendo, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca dessa verdade. Os fatos indicados, entendo, são vestígios que denunciam a simulação realizada, pois, apreciados de forma conjugada, demonstram a construção artificial da compra e venda dos títulos, de modo a proporcionar, como motivo



simulatório, que os rendimentos fossem tributados pela Vale Trading S/A, que, assim, poderia fazer uso de créditos cuja legitimidade e certeza é considerada duvidosa.

Francisco Ferrara ¹ ressaltando a dificuldade da prova direta da simulação, aborda os meios probatórios indiretos, elencando-lhes os elementos, que classifica como relativos ao interesse em simular; às pessoas dos contraentes; ao objeto do negócio jurídico; à execução do negócio; à conduta das partes na realização do negócio.

Aspectos relevantes destacados por Ferrara são a existência de motivo para a simulação e a falta de execução material do contrato. Esta, segundo Ferrara, é decisiva para caracterizar um negócio como simulado, tratando-se da “mais clara confissão” da simulação. Na execução apenas formal do negócio jurídico, este leva a mutações jurídicas que só se manifestam no campo do direito, comportando-se os contraentes, de fato, de acordo com outro negócio jurídico ou como se não tivesse negócio algum. Neste particular, ganho relevo o fato de que o pagamento dos títulos, pela Vale Trading S/A, somente ocorreu quando esta recebeu, do Contribuinte, mediante depósito em sua conta corrente, os valores da liquidação dos títulos cedidos.

Entendo, assim, que se trata de operação tendente a deslocar a responsabilidade tributária de retenção do IRF, mediante a operação simulada, evidenciando o intuito de fraude e conluio.

Na atividade de lançamento, não cabe à Secretaria da Receita Federal invalidar os atos, mas fixar sua repercussão frente à legislação tributária e exigir o tributo porventura deles decorrentes. Diante dos fatos acima, entendo que deve ser mantido o lançamento, já que a responsabilidade tributária do Contribuinte não pode ser afastada em razão do valor atribuído (superior ao valor de resgate) à aquisição dos títulos pela Vale Trading S/A, em operação simulada, que não se consumou, em termos reais, anteriormente ao fato gerador da obrigação em questão.

Quanto à multa qualificada, pelas mesmas razões de mérito, acima suscitadas, entendo que deva ser mantida sua aplicação, como determina o art. 44, II, da Lei 9430/97 (com a redação vigente à época).

A Lei nº 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da

¹ A simulação nos negócios jurídicos, Campinas: Red Livros, 1999, pg. 431 a 449

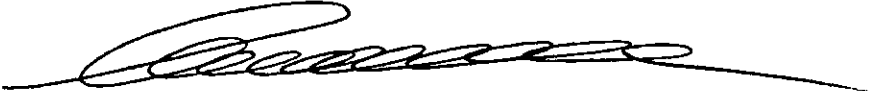
obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Entendo que a simulação e o conluio, autorizadores da aplicação da multa de 150%, restaram provados pela fiscalização, diante das razões acima já suscitadas.

Assim sendo, no mérito, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Procuradoria, restabelecendo a exigência na forma do auto de infração, com multa qualificada.

Sala das Sessões, em 4 de agosto de 2008.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

