

IMPÔSTO DO SÊLO — VENDA DE CÂMBIO — LANÇAMENTO DE CRÉDITOS

— *Sòmente os lançamentos que importarem na efetiva transferência de fundos para dentro ou fora do país, estão sujeitos ao pagamento do sêlo proporcional.*

— *Interpretação do art. 82 da Tabela anexa ao Decreto-lei número 4.655, de 1942, e do Decreto-lei n.º 374, de 13-4-1938.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA

RECURSO N.º 18.870

ACÓRDÃO

Visto e examinado o presente processo, verifica-se que a firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de S. Paulo, foi acusada de não haver selado lançamentos de crédito, em moeda nacional, a favor de Anderson, Clayton & Co., estabelecida em Houston, Estados Unidos, da América do Norte, infringindo, assim, o disposto nos arts. 1.º, 25, inciso 4.º, e 40, das Normas Gerais, combinados ao art. 82, da Tabela, do Decreto-lei n.º 4.655, de 1942, e ao n.º 32, da Tabela “A”, do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 1.137, de 1936.

São palavras da representação inicial: “...que a firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda., com escritórios na rua Anchieta n.º 35, do 2.º ao 4.º andar, nesta cidade de S. Paulo, não pagou o impôsto do sêlo sôbre os lançamentos do “Crédito” em moeda nacional, a favor de Anderson, Clayton & Co., estabelecidos em Houston, Estados Unidos da América do Norte, constantes dos “Balanços” encerrados em 31 de julho de 1940, 31 de julho de 1941, 31 de julho de 1942, e 31 de julho de 1943, e cujos títulos e sub-títulos são: “Passivo — Contas a Pagar — Saldos em mil réis — Anderson, Clayton, & Co. — Houston — C/Correntes”, con-

forme se vê do “térmo” de conclusão de exame e verificação ontem lavrado e se acha devidamente nos livros “Diário” ns. 9.711, 4.704, 2.082 e 6.966, daquela firma”.

Depois de destacar, de cada um dos balanços, as importâncias sujeitas ao impôsto que somam o total de Cr\$ 622.408.601,80, a representação assim termina: “Nesse total de C\$ 622.408.601,80 não estão incluídas despesas ou rendas de bens pertencentes a Anderson, Clayton & Co., de Houston, não estão incluídas operações de câmbio comprado ou vendido e sôbre as quais já tivesse sido pago o sêlo devido, nem tão pouco estão incluídas operações quaisquer que já tenham pago sêlo proporcional. E como, assim procedendo, haja a firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda. de S. Paulo, transgredido o disposto nos artigos 1.º, 25, inciso 4.º e 40, das “Normas Gerais”, combinados ao artigo 82, da Tabela, do Decreto-lei n.º 4.655, de 1942, e ao número 32, da Tabela “A” do regulamento junto ao Decreto número 1.137, de 1936, Representam a Vossa Senhoria, por esta e na melhor forma de direito, contra a citada firma, esperando... etc.”.

Visto está, pois, que sôbre a recorrente pesa a acusação de não haver scelado lançamentos de “crédito”, em moeda nacional, a favor de Anderson, Clayton & Co., de Houston, Estados Unidos da América do Norte.

Os lançamentos em questão tiveram sua origem no fato de Anderson, Clayton & Co., de Houston, haver financiado, no período de 1940 a 1943, grande parte das necessidades econômicas da recorrente. Assim, da sua maior quotista — Anderson, Clayton & Co., de Houston, recebia a recorrente empréstimos, em dólares, que transferia para o Brasil, pagando, por ocasião da venda do câmbio, o sêlo proporcional devido pela operação. Com as importâncias assim apuradas, a Recorrente promovia o financiamento das safras de algodão do Brasil, incentivando, em larga escala, a produção dessa riqueza. De outras vêzes, a recorrente abria àquela firma, nos Estados Unidos, créditos, em dólares, destinados ao pagamento, nesse país, às firmas exportadoras, das importâncias correspondentes às máquinas adquiridas e importadas por aquela, destas últimas.

Por conseguinte, para melhor exposição do assunto, cumpre destacar, desde logo, em grupos distintos, as diversas naturezas dos lançamentos de “crédito” objeto da representação inicial.

1.º grupo — Lançamento de “crédito” relativos aos empréstimos, em dólares, que são transferidos para o Brasil;

2.º grupo — Lançamento de “créditos” relativos aos pagamentos, em dólares, realizados nos Estados Unidos, pela sociedade de Houston, por conta e ordem da recorrente, aos seus fornecedores de máquinas e outros materiais por ela importados;

3.º grupo — Juros devidos, em dólares, pela recorrente, à Anderson, Clayton & Co., nos Estados Unidos, provenientes de empréstimos e pagamentos.

Isto feito, merece destaque o fato da representação exigir o pagamento sumariamente, sôbre os saldos das dívidas registradas no passivo dos balanços da recorrente, de 1940 a 1943, a favor da firma estabelecida no exterior, deduzidas as transações de “Swaps”.

Ao tomar conhecimento do processo e estranhando que, ao invés de demonstrar quais os lançamentos feitos, tivesse a Representação tomado para a base da cobrança do impôsto os saldos dos lançamentos efetuados na conta-corrente da autuada com a sua maior cotista, nos Estados Unidos, saldos êsses que figuram nos resumos dos balanços de 1940 a 1943, lavrou o Sr. Diretor da Recebedoria Federal, em S. Paulo, o seguinte despacho:

“O presente processo denuncia falta de pagamento do impôsto do sêlo, devido nas fichas de contabilidade, dos lançamentos a débito e a crédito de entidades do exterior. Entretanto, ao invés de se demonstrar quais os lançamentos feitos na conta-corrente, foram apanhados os saldos da mesma, que figuram no resumo dos balanços da firma estabelecida nesta Capital, saldos êstes que não estão tributados.

Assim, a fim de serem assegurados os interesses da Fazenda Nacional, volte o processo aos promotores da ação fiscal, para organizarem os quadros necessários, demonstrando os lançamentos originais, a débito e a crédito, sujeitos ao pagamento do impôsto do sêlo e que produziram os saldos referidos nos balanços da firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda.”.

Porque o art. 82 da Tabela do Decreto-lei n.º 4.655 mande tributar o lançamento relativo a “pagamento, recebimento, transferência e crédito de qualquer natureza, em moeda nacional, efetuados no país, a débito ou a crédito de entidades do exterior”, reproduzindo disposição já existente no regulamento anterior (art. 32, tabela “A”, do decreto n.º 1.137, de 1936), a diligência determinada nesse despacho se impunha, quando já não fosse em estrita obediência àqueles dispositivos legais, ao menos na defesa dos interesses fiscais, porquanto, além dos lançamentos englobados naqueles saldos, outros poderiam existir na escrita da autuada, sujeitos também ao impôsto. Por outro lado, a exigência da discriminação de tais lançamentos de crédito, serviria para fixar com exatidão o *quantum* do impôsto devido por êstes, de vez que o critério adotado na representação, de somar os saldos consignados no passivo dos balanços da autuada, a favor da sua credora, no exterior, redundaria na dupla incidência dos mesmos atos, por isso que, não sendo a dívida liquidada anualmente, aparece reproduzida nos balanços sucessivos, com aumento ou redução, segundo as transações realizadas no ano. Assim, o saldo a favor de terceiro, registrado em determinado balanço, como é óbvio, será sempre reproduzido nos balanços subseqüentes até que desapareça pela liquidação, independentemente de qualquer novo lançamento a crédito.

Portanto, alcançando a ação fiscal quatro exercícios, a soma dos saldos importa, como foi já dito, numa dupla incidência fiscal.

Apesar da imprescindibilidade da diligência determinada pela autoridade julgadora de 1.ª instância, os autuantes consideram-na dispensável, sob o fundamento principal de que “o impôsto do sêlo sôbre papéis a lançamentos” (conforme está dito na informação dos autuantes, a fls. 27) “calcula-se da mesma forma que o impôsto de consumo sôbre a soma total, sôbre o valor global. Não se esmeuda lançamento a lançamento, papel, como não se apura o impôsto de consumo em cada nota ou fatura, para avaliar a fração ou quilo e meio do produto, ou no “ad valorem” o centavo exarado em cada notinha ou documento. Soma-se tudo, aduzem-se tôdas as parcelas e sôbre o global, sôbre o obtido faz-

-se o cálculo do imposto devido. Faz-se assim, sempre se fêz assim; salvo quando, no desejo de aumentar a multa, afinal, o agente do Fisco espilha parcelinha por parcelinha. Não há um só processo sério e vultoso do imposto de consumo, de vendas mercantis, de câmbio, de operações a termo, etc. que o imposto seja calculado notinha por notinha, papel por papel, lançamento por lançamento. Não há. E como, “ex-vi” do art. 97, “Normas Gerais”, o regulamento do imposto de consumo é subsidiário ao Decreto-lei n.º 4.655, de 1942, a que pertencem aquelas “Normas Gerais”, segue-se que, sendo omisso, como é, nesse particular, o referido Decreto-lei, rege o assunto o atual regulamento do imposto de consumo, que não estatui essa obrigatoriedade de computar-se o imposto fração por fração, somando-se ao depois tôdas as frações, e sim exige-se que se diga qual o montante da evasão, da sonegação sobre o total apurado”.

No entanto, ao contrário do que é afirmado na informação supra, a lei do selo não é omissa nesse particular, pois manda tributar o lançamento a crédito (art. 82 da Tabela, do Decreto-lei n.º 4.655 e 32, da Tabela “A”, do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 1.137). Por conseguinte, para efeito da tributação, cada um daqueles lançamentos corresponde a uma unidade sujeita ao selo e, sendo assim, quer para a segurança da arrecadação fiscal quer, ainda, para a do próprio contribuinte, torna-se indispensável sejam esmiuçados, um a um, os lançamentos passíveis da incidência legal.

Todavia, e sem que isso tenha sido feito, o Sr. Diretor da Recebedoria, em S. Paulo, tornando sem efeito o seu despacho anterior, decidiu logo sobre o mérito da questão, julgando devido o selo sobre o total constante da representação inicial. Impôs à autuada a pena de revalidação de cinco vezes o imposto considerado devido no montante de Cr\$ 2.117.079,00, o que importou na exigência do recolhimento da quantia de Cr\$ 10.585.395,00, tudo de acôrdo com o artigo 62, letra “C”, do regulamento anexo ao Decreto n.º 1.137, de 1936, aplicado por mais benigno do que a lei atual, visto que a infração capitulada na representação foi praticada na vigência de ambos os regulamentos.

Intinada para o recolhimento dessa quantia e preenchidas as formalidades legais, depois de vencer inúmeros e sérios embaraços opostos ao seu legítimo direito de defesa, de que nos dão conta os incidentes processuais de fls. 185 a 371, recorreu a interessada para êste Conselho, juntando as longas razões de fls.

De início, protestou contra o fato do imposto, que julga não devido, ter sido calculado sobre os saldos, de balanços, creditados à firma no exterior, e não sobre os lançamentos de per si. A seguir, citando Jaime Péricles e Tito Resende, faz o histórico da incidência prevista no art. 82, da tabela da atual lei do selo, demonstrando que êsse dispositivo nada inovou sobre a matéria, já que, de longa data, desde o Decreto n.º 19.867, de 15 de abril de 1931, estão sujeitas ao selo proporcional as transferências de dinheiro, por cheques, cartas, ordens ou telegramas. Prosseguindo, diz que, ainda com apoio em comentário de Jaime Péricles e Tito Resende, muitas dessas transferências, no regime da legislação anterior, escapavam da incidência fiscal, por falta de emissão de documentos taxados expressamente.

Coibindo a evasão assim realizada, as novas leis (decreto n.º 1.137 e decreto-lei n.º 4.655), visaram “atingir a operação de transferência de fundos, quer do Brasil para o exterior, quer do exterior para o Brasil, envolvendo ou não ope-

ração cambial, tôdas as vêzes que essa transferência, por ato voluntário, apenas se cingir ao registro de contabilidade, fugindo, assim, à incidência prevista em outros dispositivos da Tabela”.

Finalmente, transcrevendo a lição contida no comentário acima transcrito, da lavra de Jaime Péricles e, Tito Rezende, o recurso conclui afirmando que só haverá a incidência do sêlo nos lançamentos de que tratam os arts. 32 da lei antiga e 82 da atual, quando elas se referirem a uma operação de transferência de fundos, que não tenha pago o sêlo proporcional, em outros papéis a ela referentes (letras B e C do citado art. 82 e letra B do art. 32 da lei antiga).

Relativamente aos lançamentos decorrentes da abertura de crédito, no exterior, a favor da autuada, para financiamento das safras de algodão, o recurso relata a maneira segundo a qual essa remessa de fundos se processa.

Sempre que a firma, no Brasil, necessitava de numerário para aquisição daquele produto, Anderson, Clayton, nos Estados Unidos, abria-lhe um crédito, em dólares, em estabelecimento bancário lá domiciliado, à sua imediata disposição. Isto feito, mediante prévia autorização da Fiscalização Bancária, vendia à recorrente, em antecipação à exportação do produto, o câmbio correspondente, com o direito de receber as guias respectivas por ocasião do embarque da mercadoria.

Tôdas as vendas de câmbio, as declarações de venda, a entrega das guias de exportação, bem como a própria exportação, diz a recorrente em razões aditivas ao recurso, foram controladas pela Fiscalização Bancária.

Assim, na ocasião em que a recorrente vendia o câmbio pagava o sêlo proporcional devido, e disso fez prova com a juntada dos documentos de fls.

Desenvolvendo largas considerações sobre a improcedência da autuação, pleiteou o cancelamento da representação por insubsistente.

Em 9 de novembro de 1945, o então relator deste processo requereu a seguinte diligência:

Sr. Presidente:

“Para melhor esclarecimento e julgamento do processo, requeiro seja, preliminarmente, procedido o exame da conta corrente mantida pela firma recorrente com a sua cotista do exterior — Anderson, Clayton & Co., de Houston, América do Norte, de que resultaram os saldos ou verbas dos balanços que motivaram a representação base deste mesmo processo, a fim de ser constatado o sêlo pago por ocasião das operações cambiais a que alega a recorrente, tendo juntado ao seu recurso os documentos de câmbio de fls. 36 *usque* 154.

Tal exame deverá ser feito, por Agentes Fiscais, acompanhados de um funcionário da Fiscalização Bancária do Banco do Brasil, em S. Paulo, junto à qual providenciará a Recebedoria Federal ali”.

Realizada a diligência, apresentaram os funcionários o laudo do exame procedido nos termos daquela diligência, exame esse que teve a assistência de um representante da Fiscalização Bancária do Banco do Brasil.

Dêsse laudo consta que o técnico enviado por esta última repartição se limitou a examinar os lançamentos sob o ponto de vista da operação cambial propriamente dita.

Contra a legitimidade das transações cambiais examinadas, nada foi alegado por esse técnico. Quanto à incidência do selo sobre tais lançamentos, concluiu o laudo por reconhecer que “merece ficar ressaltado que sobre as vendas de mercadorias para o exterior, e cujos “mapas” vão a folhas 438-448, não foi pago o selo proporcional nas respectivas fichas de contabilidade, por se ter valido a acusada, para cobertura dessas, do câmbio anteriormente vendido quando do recebimento dos empréstimos ou financiamentos a que já nos referimos, e que estão detalhados a fls. 156 pela própria interessada” (item G, do laudo de fls. 451-52, do processo).

No item I, finalizando as suas conclusões, afirma o laudo:

“I — sobre os empréstimos em aprêço, Anderson, Clayton & Cia. Ltda., pagam juros a Anderson Clayton & Co., de Houston, e se, em última análise, houver o pensamento de não ser cobrado o selo sobre os lançamentos dos créditos em causa, devido a ter sido posteriormente vendido o câmbio proveniente desses empréstimos, então não há por onde se deixar de exigir o impôsto de selo sobre os lançamentos de exportação, pois a cobertura desta é feita pelos empréstimos anteriores, e, no caso, temos duas operações distintas: uma relativa aos créditos dos empréstimos; outra referente aos débitos das exportações porque, quanto às exportações, não é vendido o câmbio exclusivo delas, e sim aproveitado o negociado para os empréstimos”. (item i, fls. 452 do processo).

É o relatório.

Isto pôsto, e:

Considerando, preliminarmente, que as operações objeto deste processo, no que tange às exportações de algodão e venda de câmbio, foram realizadas sob as vistas da Fiscalização Bancária a cargo do Banco do Brasil, que as aprovou (carta de fls., anexa às razões aditivas ao recurso);

Considerando, assim, que não se imputa à recorrente a prática de operações cambiais lesivas ao interesse nacional, mas unicamente, a falta de pagamento do selo proporcional sobre lançamentos de crédito feitos a favor da Anderson, Clayton & Co., de Houston, Estados Unidos;

Considerando estar demonstrado no processo que tais lançamentos correspondem aos adiantamentos e empréstimos feitos, em dólares, no exterior, à recorrente, pela sua maior cotista;

Considerando ser ponto pacífico na doutrina fiscal o princípio de que somente os lançamentos que importarem na efetiva transferência de fundos, para dentro ou fora do país, estão sujeitos ao pagamento do selo proporcional, porquanto o que o legislador visou, desde o advento do Decreto n.º 19.867, de 15-4-1931, foi tributar a operação efetuada no Brasil, em moeda nacional, que implique em pagamento, recebimento, transferência ou crédito ou a débito de entidade no exterior;

Considerando, portanto, que os lançamentos questionados se enquadram, inequivocamente, entre aqueles que a lei fiscal, de longa data, sujeitou ao tributo, pois representam e traduzem uma real transferência de fundos;

Considerando, por conseguinte, que o art. 82 da Tabela do Decreto-lei número 4.655, de 1942, consolidando dispositivos idênticos do regulamento aprovado pelo decreto n.º 1.137, de 1936, (arts. 32 e 34, da Tabela A) manda tri-

butar com o sêlo porporcional, todo o “*pagamento, recebimento, transferência e crédito de qualquer natureza, em moeda nacional, efetuados no país, a débito ou a crédito de entidades no exterior*”;

Considerando, entretanto, que as letras B e C da nota 1.^a ao mencionado art. 82 excluíram da incidência os atos indicados neste último dispositivo quando “*se referirem a câmbio comprado ou vendido, desde que já tenha sido pago o sêlo devido*” (letra B) ou quando se referirem a papéis que já tenham pago sêlo proporcional (letra C);

Considerando estar provado, também, que êsse pagamento foi integralmente efetuado nos papéis relativos às transações de venda do câmbio, ficando os lançamentos de crédito concernentes a tais operações protegidos pela isenção previstas nas letras B e C da nota 1.^a ao art. 82, da Tabela, do Decreto-lei n.º 4.655, que consolidou dispositivos idênticos do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 1.137 (artigos 32 e 34 da Tabela A);

Considerando que a recorrente, quando recebe o empréstimo que lhe é feito nos Estados Unidos, em dólares, pela sua maior costista — Anderson, Clayton & Co., efetuando, assim, uma transferência de fundos para o Brasil, antes de escriturar o lançamento a crédito a favor desta última sociedade, vende o câmbio respectivo aos estabelecimentos bancários do país, pagando nessa ocasião o impôsto proporcional devido por essa operação, *ex-vi* do disposto no art. 120 da lei do sêlo atual, que reproduziu a incidência constante do art. 42 do regulamento anterior, e, dessarte, nenhum outro impôsto deve a recorrente pagar quando faz simples lançamento de crédito na conta de Anderson, Clayton, de Houston;

Considerando portanto, que nenhum impôsto é legalmente devido a lançamentos de crédito decorrentes da escrituração dos empréstimos feitos à recorrente para ocorrer às despesas com o financiamento das safras de algodão;

Considerando, relativamente aos lançamentos de crédito que se originaram dos pagamentos feitos pela firma de Houston aos vendedores de máquinas adquiridas pela recorrente, que o sêlo sôbre êles também não é devido, porquanto tiveram origem em operações realizadas no exterior, em dólares;

Considerando que êste Conselho, em consulta formulada pela recorrente, através do escritório de contabilidade de Mc Auliff, Turquand, Youngs & Co. (fls. 122) sôbre hipótese idêntica, decidiu, pelo acórdão n.º 15.626, que “*em se tratando de uma transação realizada no exterior, escapa à incidência do impôsto, de vez que o efeito de uma lei não pode ultrapassar as fronteiras do país que a promulgou*”.

Considerando que os lançamentos em causa resultam em simples registros de contabilidade, indicativos de créditos a favor de firma no exterior, decorrentes de pagamentos, em dólares, lá efetuados por conta da recorrente e resultante da importação, por esta, de máquinas e outros materiais;

Considerando que, nesta hipótese, o sêlo recairá sôbre a remessa dos fundos do Brasil, para a liquidação dêsses pagamentos, mas não sôbre lançamentos de contabilidade, não colhendo a alegação de que tais lançamentos, até a efetiva remessa de fundos, representam um débito da recorrente para com a sua financiadora no exterior, e não colhe porque a lei restringe o efeito do impôsto às transações “*efetuadas no país*”, em moeda nacional.

Considerando, ainda, que o Decreto-lei n.º 374, de 13 de abril de 1938, regulando o pagamento do selo proporcional, quando não há emissão de saque relativo às mercadorias importadas, declara, em seu artigo 1.º, que “*o imposto do selo proporcional a que estão sujeitas as quantias referentes a mercadorias importadas no exterior, será pago, quando não houver saque ou na hipótese do crédito aberto no estrangeiro, na respectiva ficha de câmbio, no momento de sua apresentação à Fiscalização Bancária;*”

Considerando, relativamente aos juros devidos em dólares e decorrentes dos empréstimos e pagamentos acima referidos, que este Conselho, nas decisões consubstanciadas nos acórdãos ns. 15.626 e 16.356, já entendeu que os rendimentos lançados a crédito ou débito, em moeda nacional, na conta do residente no exterior, não estão sujeitos ao pagamento do imposto do selo, por força da expressa isenção prevista na letra “A”, da nota 1.ª, do art. 82, da Tabela, do Decreto-lei n.º 4.655;

Considerando que a recorrente provou, com os documentos de folhas 124-5, haver pago ao Imposto de Renda taxa de 8% sobre aqueles juros, como fonte produtora desses rendimentos;

Considerando, finalmente, que a diligência mandada proceder, por iniciativa do então relator do presente processo — Conselheiro Gomes de Carvalho, afirmou, conforme foi transcrito no relatório acima, que, “*se houver o pensamento de não ser cobrado o selo sobre os lançamentos dos créditos em causa, devido a ter sido posteriormente vendido o câmbio proveniente desses empréstimos, então não há por onde se deixar de exigir o imposto do selo sobre os lançamentos da exportação, pois a cobertura desta é feita pelos empréstimos anteriores, e, no caso, temos duas operações distintas: uma relativa aos créditos dos empréstimos; outra referente aos débitos das exportações*”.

Considerando que não procede a insinuação da tributação de débitos, porquanto, conforme consta da representação inicial, toda a acusação fiscal se baseia em lançamentos de créditos julgados sujeitos ao selo proporcional e somente desta acusação se defendeu a recorrente;

Considerando, por último, que a recorrente foi acusada de não haver pago o imposto sobre lançamentos de crédito no total de Cr 622.408.601,80 e, no entanto, provou (doc. de folhas 374) o pagamento do selo sobre operações no montante de Cr\$ 889.652.836,20:

Acordam os membros do 1.º Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.

1.º Conselho de Contribuintes, em 13 de julho de 1946. — *Mário de Oliveira Brandão*, Presidente. — *Ibsen de Rossi*, Relator designado.

Recorri desta decisão: *Tito Rezende*. Representante da Fazenda Pública.

Vencidos: — o relator Sr. Gomes de Carvalho, e conselheiro Ari Palmeiro. O Conselheiro Aprígio Braga conheceu do recurso votado pelo abrandamento da revalidação aplicada de 5 para 2 vezes sobre a infração cometida na vigência da lei anterior, exigida, porém, a indenização do imposto devido pela infração apurada na vigência da lei nova, com a multa de 5 vezes cominada no art. 65 do Decreto-lei n.º 4.655, de 1942.

O Relator, Sr. Gomes de Carvalho, com a seguinte declaração de votos :

A firma Anderson, Clayton & Companhia Limitada de São Paulo foi acusada, em representação lavrada em 24-6-44, de não haver pago o imposto do selo, sobre lançamentos, efetuados em 1941 a 1943, em moeda nacional, a favor de Anderson Clayton & Co., de Houston, América do Norte, que não é, em face das nossas leis, matriz ou filial daquela, como o indica a própria diversidade de denominação.

Os dados, em que se basearam os agentes fiscais, autores da representação, foram colhidos dos livros "Diários", da firma, conforme se vê do termo de exame e verificação, lavrado, em 23 de junho de 1944.

Produzidas, com guarda de prazo, as alegações da defesa, foram estas apreciadas e contestadas, por um dos autores da representação.

A Recebedoria Federal, de São Paulo, com o intuito de melhor firmar sua decisão, baixou os autos em diligência (fls. 22), motivando isso os esclarecimentos dos fiscais de que os elementos, que serviram de base à representação foram colhidos nos balanços gerais, anuais, da acusada, e, não em resumo de balanços ou em balancetes de "Razão" ou "Contas Correntes", juntando ao processo o "Quadro demonstrativo dos lançamentos, em moeda brasileira, a favor de Anderson, Clayton & Cia., de Houston, Estados Unidos da América do Norte, e constantes dos Diários, n.º 9.711, páginas 77 e 78; n.º 2.082, páginas 770 e 771; n.º 4.704, páginas 627 e 628; n.º 6.966, páginas 561 e 562; quadro êsse, que confirmou e ratificou, integralmente, as peças já existentes no processo, (fls. 20 *usque* 29).

A Recebedoria aludida julgou procedente a representação, impondo à firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda., a pena de revalidação de Cr\$ 10.585.399,00 (dez milhões, quinhentos e oitenta e cinco mil, trezentos e noventa e nove cruzeiros), correspondente a cinco vezes o selo devido, na forma do art. 62, letra c, do regulamento 1.137, de 7-10-36, por mais benigna.

No último dia do prazo para recurso, a firma processada ofereceu fiador e razões de recurso para êste Conselho, conforme petição protocolada sob número 5.933 (fls. 34-161).

Recusado o fiador apresentado, pelos motivos legais, expostos no despacho da Recebedoria (fls. 189), foi, em vinte e um do mesmo mês de dezembro, lavrado o competente termo de perempção, do que foi dada ciência à firma.

No dia vinte e dois daquele mês, Anderson, Clayton & Cia. Ltda., e The National City Bank of New York, agência de São Paulo, telegrafaram àquela Recebedoria. Êste dizendo estar de acôrdo em ser fiador daqueles, os quais por sua vez, o indicavam como fiador, em substituição ao primeiro, convindo salientar que, além de não ser forma regulamentar ou legal a oferta e a concordância de *fiador, por telegrama*, não constava dêste achar-se a firma reconhecida (fls. 192-193).

No dia seguinte, a representada deu entrada na Recebedoria de São Paulo à petição protocolada sob n.º 6.229, confirmando e retificando o telegrama (fls. 208-17).

A mencionada repartição, em fundamentado despacho, sustentou o anterior, em que recusou o outro fiador, mostrando que o credor não é obrigado a aceitar o fiador apresentado pelo devedor, sendo-lhe até vedado aceitá-lo, em casos

como o *sub-judice*, se não estiver, inteiramente, dentro do preceituado, pelo artigo 1.489 do nosso Código Civil, além de outras razões, e, que sendo fatal, o prazo de vinte (20) dias, para recurso, tal prazo se findara em onze (11) de dezembro; pelo que não lhe era permitido conceder a sua prorrogação por contrário à lei, e, assim, não podia aceitar o novo fiador, ordenando o encaminhamento do processo à Delegacia Fiscal, para o efeito de cobrança executiva, do que foi igualmente dada ciência à firma, tendo sido a respectiva dívida inscrita pela Procuradoria Fiscal, sob n.º 7.688 — série “B”.

Remetida a certidão ao Juízo, a recorrente pediu ao então Sr. Ministro da Fazenda o avocamento do processo.

Subindo o feito ao Gabinete do então Sr. Ministro da Fazenda, êste recomendou à Procuradoria Fiscal em São Paulo o sobrestamento da execução da dívida:

Depois disso, o processo veio a êste Conselho, em virtude de haver o Senhor Ministro resolvido que a recusa de fiança, oferecida no último dia do prazo de recurso, não inibe o contribuinte de oferecer outra, dentro de 24 horas, baixando a Circular n.º 2, de 17-1-45, a respeito, e mandando o Delegado Fiscal cancelar o termo de perempção para ser o feito encaminhado à instância superior (fls. 361).

Solicitei então, para melhores esclarecimentos, fôsse baixado à repartição de origem, a fim de que, por agente fiscal do impôsto de consumo e um fiscal de bancos, designado pela Fiscalização Bancária do Banco do Brasil, fôsse procedido rigoroso exame, na escrita da recorrente e na respectiva documentação.

Designando agente fiscal, completamente estranho ao processo, e o fiscal de bancos do Banco do Brasil S.A., Sr. Togo Fontoura, foi procedido ao exame solicitado, juntados os extratos de c/c de fls., e lavrado o seguinte termo contendo o resultado do mesmo:

Ilmo. Sr. Diretor da Recebedoria Federal de São Paulo:

“Tendo terminado o rigoroso exame a que vínhamos procedendo na escrita comercial da firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda., desta Capital, relativamente à Representação n.º 1.508, de 1944, dessa Recebedoria, e que às nossas mãos veio para cumprir o requerido pelo Egrégio 1.º Conselho de Contribuintes, em 9 de novembro último, — exame êsse assistido, acompanhado e auxiliado pelo Senhor Theodorus Andreas Hendrikus Hermens, chefe da contabilidade da referida firma, e que assina os “quadros” ou “mapas” juntos ao presente, — passamos a oferecer as conclusões a que chegamos, ressalvadas, quanto às conclusões a respeito do impôsto do sêlo, as atribuições nesse exame, do técnico da Fiscalização Bancária do Banco do Brasil, que, pela natureza estrita das suas funções, limitou-se a examinar, tènicamente, os lançamentos referentes às operações motivantes dêste processo:

a) A conta constante do “termo” de fls. 4 e do “Quadro”, de fls 29, dêste processo, está exata em suas parcelas pelos dados, pelos lançamentos, em moeda nacional, dos “Diários”, números 9.711, 2.082, 4.704 e 6.966, nas páginas citadas naqueles “termo” e “quadro”;

b) Os extratos de contas correntes fornecidos mensalmente, por Anderson, Clayton & Co., de Houston, U.S.A., e Anderson Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, correspondem ao seguinte: aberto o crédito a estes, aqui, por aqueles de Houston, por meio de Bancos, Anderson, Clayton & Cia. Ltda., creditam, Anderson, Clayton & Co., pelo numerário *em ser*, vendendo, oportunamente, o câmbio proveniente desse crédito. Daí figurarem na escrita de Anderson, Clayton & Companhia Limitada, de Houston, sem que, no momento da escrituração, tenha sido pago o selo proporcional de tais lançamentos, nas fichas de contabilidade ou em outros documentos;

c) Se tomados, parcela a parcela, os ditos lançamentos, o selo seria mais vultoso do que o pedido na Representação número 1.508, de 1944, porque, durante o ano, Anderson Clayton, & Companhia Limitada usaram do crédito aberto, do numerário *em ser*, do dinheiro à sua disposição para financiamento e só exaravam em seus balanços anuais o que continuava a crédito de Anderson, Clayton, & Co., de Houston, ou seja aquilo que, apesar de estar à disposição de Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, não tinha ainda sido usado;

d) Os elementos oferecidos ao Colendo 1.º Conselho de Contribuintes, e referentes à venda de câmbio, provindos de Anderson, Clayton & Co., de Houston, são, justamente essas vendas de que já falamos, e que eram parcelas do crédito total;

e) Dessarte os lançamentos que motivaram a Representação em causa, de referiam a “crédito de qualquer natureza, em moeda nacional, provenientes do exterior” (Tabela “A”, número 32, decreto n.º 1.137, de 1936), “efetuados no país a crédito a entidade do exterior” (Tabela “A”, art. 82, Decreto-lei número 4.644, de 1942, e sobre eles, no momento em que foram feitos, não foi satisfeito o pagamento do selo nas respectivas fichas de contabilidade;

f) De acôrdo com levantamento feito pela acusada, e confirmando quer pelos peritos contadores, Mc Auliffe, Turquand, Young & Co., e também por nós próprios, no exame cujos mapas vão anexados a este relatório, as operações constantes da Representação n.º 1.508-44, se referem a “importâncias recebidas (excluídas operações de mapas), por empréstimos, de Anderson, Clayton & Cia., de Houston, U. S. A., por Anderson, Clayton, & Cia. Ltda., de São Paulo”, e creditados àquela firma estrangeira;

g) Merece ficar ressaltado que sobre as vendas de mercadorias para o exterior, e cujos “mapas” vão a fls. 438-448, não foi pago o selo proporcional nas respectivas fichas de contabilidade, por se ter valido a acusada, para cobertura dessas, do câmbio, anteriormente, vendido, quando do recebimento dos empréstimos ou financiamentos a que já nos referimos, e que estão detalhados a fls. 156, pela própria interessada;

h) As importâncias provindas dos ditos empréstimos não foram tôdas empregadas para o pagamento posterior das exportações, pois grande parte foi empregada em investimentos e outros financiamentos, aqui, especialmente, das safras de algodão;

i) Sobre os empréstimos em apreço, Anderson, Clayton & Companhia Limitada pagam juros a Anderson, Clayton & Co., de Houston, e se, em última

análise, houver o pensamento de não ser cobrado o selo sobre os lançamentos dos créditos em causa devido a ter sido, posteriormente, vendido o câmbio, proveniente desses empréstimos, então não há por onde se deixar de exigir o imposto do selo, sobre os lançamentos da exportação, pois a cobertura desta é feita pelos empréstimos anteriores, e, no caso, temos duas operações distintas: uma relativa aos créditos dos empréstimos; outra referente aos débitos das exportações, porque, quanto às exportações, não é vendido o câmbio exclusivo delas, e, sim, aproveitado o negociado para os empréstimos. São Paulo, 6 de maio de 1946. — *Ernani Abrantes*, Agente Fiscal do Imposto de Consumo Classe “K”. — *Togo Fontoura*, Fiscal do Banco do Brasil”

Em relação aos benefícios da anistia fiscal, os recorrentes, à vista do despacho do Sr. Presidente deste Conselho, sobre as exigências da lei, a renunciaram, pela petição de fls., pedindo o prosseguimento do processo.

Aberta vista aos advogados da firma acusada e recorrente, conforme opinou o relator, para falarem sobre o resultado do exame da escrita pedido e acima transcrito, vieram eles com as alegações de fls., contestando somente o ponto de vista de ter havido transferência de fundos do exterior para o Brasil, representado pelos lançamentos de sua escrita comercial, relativo ao financiamento para exportação de algodão feito pela firma Houston — Anderson, Clayton & Cia., que entende tenha sido feito em dólares no exterior e por isso não há selo a pagar, fazendo outras considerações, bastante longas, para explicar e justificar as operações de câmbio e os lançamentos da escrita sobre os três pontos: “Financiamento para exportação de algodão”, “importação de material de equipamento” e “juros creditados na conta, a favor da firma de Houston”, e os selos que já foram pagos.

Nas suas razões de recurso, diz a recorrente (fls. 170): “Na hipótese, os lançamentos em causa tiveram três origens:

“1.º — Empréstimo feito em dólares, pela sociedade de Houston, a favor da recorrente, dólares estes que foram por ela *transferidos* para o Brasil;

2.º — Pagamentos em dólares, feitos nos Estados Unidos, pela sociedade de Houston, *por conta da recorrente*, aos exportadores das maquinarias compradas e importadas pela recorrente;

3.º — Juros devidos, em dólares, referentes aos empréstimos e pagamentos, acima mencionados”.

Acrescenta que somente os primeiros lançamentos têm origem em transferência de fundos (pág. cit.) e anexou a relação de fls. 156, de todas as importâncias emprestadas pela firma de Houston, no total de Cr\$ 889.652.836,20, ou sejam, dólares 47.615.397,27, e creditados e que pagaram o selo devido, quando o respectivo câmbio foi vendido (fls. cit.). Isto explica que a exigência do selo é legal pela transferência de fundos para financiamento, no Brasil, do algodão.

O selo foi pago somente pela venda antecipada do câmbio destinado já à exportação do algodão ou do respectivo óleo, como se vê dos contratos de câmbio e das cartas da recorrente, aos Bancos, relativas às liquidações daquelas vendas, e onde a Recebedoria de São Paulo cobrou o selo por verba, documentos esses

que ela mesma juntou ao processo. O câmbio todo foi antecipado e destinado à exportação de algodão, para pronta entrega em dólares, em câmbio, correspondente, contra o direito, diz, de receber as guias relativas por ocasião da exportação. Os dólares vendidos foram adiantados, continua a recorrente, em sua contestação ao resultado do exame, ou emprestados, no exterior, pela firma de Houston (o grifo é nosso), Estados Unidos, Anderson, Clayton & Cia., maior cotista da recorrente, tôda vez que isso era exigido pelas necessidades financeiras da recorrente, no mercado do algodão. Os empréstimos ou adiantamentos, prossegue, eram depositados em dólares em Bancos de New York, à imediata disposição da recorrente, quando solicitado. Representavam empréstimos em dólares no exterior. Por ocasião da venda era pago o sêlo do impôsto proporcional. E continua: “Uma vez recebida algum tempo depois da venda do câmbio a correspondente nota de débito da firma de Houston (mencionada como “extratos mensais” pelos fiscais, na letra *b* do seu relatório de 6-5-46, a recorrente creditava aquela, em dólares, nos seus livros, indicando simplesmente, para fins de contabilidade (!), a conversão em mil réis ou cruzeiro à taxa do dia do lançamento. Êsse critério sempre foi adotado em relação à venda de dólares, de 1 de agôsto de 1939 e 3-9-43. O demonstrativo dos peritos contabilistas da recorrente mostra (fls. 156) que os empréstimos feitos à recorrente montaram em dólares 47.615.397,27, e cujas importâncias foram transferidas ao Brasil, pela recorrente como câmbio, antecipado, para exportação de algodão”.

É interessante, em acréscimo a estas explicações da recorrente, mostrar as conclusões dos fiscais, quando falaram perante a primeira instância, as quais anteciparam estas confissões da recorrente, quando, falando sôbre os lançamentos, aduziram êles: “E a conta só tem passivo quanto à firma do exterior, porque, Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, são financiados por Anderson, Clayton & Co., de Houston, e, como de todo o algodão (ou óleo) que a firma de São Paulo exporta para tôda parte do mundo tem de ser entregue, vendido, o câmbio aqui no Brasil, segue-se que Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, não acham como pagar a Anderson, Clayton & Co., de Houston o numerário recebido, na devida forma, para compra aqui de algodão, que os primeiros exportam. O que fazem, pois? Exportam o algodão (ou óleo), vendem as respectivas cambiais aos bancos estabelecidos no Brasil. Quando há ensejo, quando o Banco do Brasil, ou outro qualquer, lhes pode vender cambiais, Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, remetem, por “Swap” algum numerário para seus financiadores de Houston. Êstes não podem receber, diretamente, pelo mundo em fora, em mãos dos compradores do algodão (ou óleo), exportado pela firma de São Paulo, em virtude dêstes já terem, prèviamente, vendido as cambiais provenientes das exportações aqui no Brasil, sob pena de não poderem exportar. Por isso, há aquêle vulto do passivo”.

Diz a recorrente que as importações de maquinaria pagaram o sêlo proporcional devido. Sem dúvida que sim, porque isto é uma operação de câmbio distinta da transferência de fundos e da exportação do algodão. Convence a quem

ler com a devida serenidade todo o processado, e, em face das provas feitas de que se está em frente de duas operações distintas, como aliás já se deve ter visto pelos excerptos aludidos acima, e em que, somente, foi pago um selo proporcional, e este relativo ao câmbio *em ser* ou câmbio futuro para a exportação, e que se quer convencer que, somente, um selo é devido por não ter havido transferência de fundos do exterior. Como então operaram, com numerários no Brasil, os recorrentes? Não foi resultante do financiamento feito pela firma de Houston, para o algodão e sua exportação, e que serviu também para compra de materiais ou maquinarias no exterior por conta da firma no Brasil? E todo esse crédito não foi lançado no “Diário” pela recorrente? Os lançamentos em nome de Anderson, Clayton & Co., de Houston, são obrigados ainda ao selo proporcional, que deveria ter sido pago nas fichas respectivas, ainda por não serem eles, isto é, a firma do exterior, os compradores do algodão ou dos óleos exportados, por Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo. O câmbio resultante da exportação é vendido contra os compradores diretos do produto e até com destino a designar (vejam-se os contratos de câmbio que a recorrente juntou). Assim, o selo foi pago, somente, pela venda antecipada do câmbio destinado à exportação do algodão ou óleo. E pela transferência do financiamento? É aí que a recorrente quer convencer que não houve tal transferência.

Mas, nas próprias razões do recurso acima aludido afirma que os empréstimos feitos pela firma de Houston foram transferidos pela recorrente para o Brasil, só fazendo questão de frisar que fez em dólares. Isso não tem procedência alguma, em face dos lançamentos verificados em seus livros comerciais. Para a Fazenda Nacional, não há lançamentos, somente, para efeito particular contábil da recorrente. Tais lançamentos constam de seu “Diário”, devidamente legalizado, e que, como dispõe o Cód. Comercial, fazem prova até contra ela mesma. E assim operam eles todos os efeitos, inclusive para incidência do imposto do selo.

Isto pôsto, e

Considerando que o simples lançamento de crédito de certas importâncias, à conta do estabelecimento situado no exterior, importa na transferência de fundos, incidindo, assim, no selo proporcional (desp. do Tesouro, de acôrdo com o parecer de Cláudio da Cunha, uma das melhores mentalidades na matéria que já passou por este Conselho (no “D. O.” de 5-5-36 e na Revista Fiscal, e, de Legislação de Fazenda, sec. do selo, pág. 61, n.º 194 — 1936) ;

Considerando que está provado que a recorrente recebia numerário da firma Anderson, Clayton & Co., da América do Norte, e, que, quando necessitava, vendia esse numerário a bancos autorizados, ficando, *em ser*, as respectivas “transferências”, as quais empregava, aqui no Brasil, em financiamento de algodão ;

Considerando que essas “transferências” também serviam para cobertura das exportações de algodão e respectivo óleo;

Considerando que as duas operações são diversas: uma se prende à conta de financiamento feito pela firma Anderson, Clayton & Co., de Houston, Amé-

rica do Norte, à firma Anderson, Clayton & Cia. Ltda., de São Paulo, da qual é aquela a maior sócia cotista, e que a empregou em financiamento, aqui, no Brasil; a outra se refere às exportações de algodão e óleos, dêste, feitas para várias firmas do exterior, as quais, cambiariamente, eram cobertas com a “transferência” daquele primitivo financiamento;

Considerando que de duas naturezas as operações originárias das contas, o sêlo é devido de cada uma delas: um, por ocasião das “transferências” do financiamento; e outro, por ocasião das exportações e lançamentos, a favor de Anderson, Clayton & Co., de Houston, e cuja cobrança, no exterior, é efetuada pela firma americana;

Considerando que, sendo devidos os pagamentos dos sêlos, pelos dois atos — um, pela transferência do financiamento e outro pelos lançamentos das exportações, e, somente, tendo sido pago um dêles, é claro que o outro é devido;

Considerando, assim, que o despacho recorrido bem apreciou a espécie e aplicou a lei, ficando, ainda, pelas diligências mandadas proceder por êste Conselho, com a assistência de perito de câmbio do Banco do Brasil, S.A., mais uma vez comprovados os fundamentos da ação fiscal;

Considerando, finalmente, que a dívida fiscal já foi inscrita, é o executivo para sua cobrança já iniciado: votei negando provimento ao recurso.

O Sr. Aprígio Braga, com a seguinte declaração de voto:

Tratando-se de um processo decorrente de operações de câmbio e tendo a Fiscalização Bancária, anexa ao Banco do Brasil em São Paulo, contrariado as alegações da sociedade recorrente, confirmando as infrações nêle descritas, não vejo por que desclassificá-las. Não obstante, verifico que a penalidade global aplicada à revalidação de cinco vêzes, cominada na primeira parte da letra *c* do art. 62 do Decreto n.º 1.137, de 1936, não foi a que seria cabível nas duas circunstâncias observadas no processo, pois, se houve infração apurada na vigência daquele decreto, sujeitando à revalidação do impôsto calculado na importância de Cr\$ 1.117.689,00, houve também infração da nova lei do sêlo, pela sonegação do impôsto de Cr\$ 999.384,00, e cuja indenização era de ser exigida, em face do disposto no art. 76 do Decreto-lei n.º 4.655, de 1942, concomitantemente a multa de cinco vêzes de que trata o art. 65 do mesmo diploma legal.

Por êstes fundamentos:

Tomo conhecimento do recurso, votando pelo abrandamento daquela revalidação, a fim de ser aplicada a de duas vêzes (Cr\$ 2.235.378,00), de que trata o final da letra *c* do art. 62 do Decreto n.º 1.137, de 1936, sôbre a infração cometida na vigência da lei anterior, exigindo-se, porém, a indenização do impôsto devido, de Cr\$ 999.384,00, pela infração apurada na vigência da lei nova, com a multa de cinco vêzes (Cr\$ 4.996.920,00), cominada no art. 65 do Decreto-lei n.º 4.655, de 1942, restabelecendo-se o imperativo das duas leis infringidas e, assim, reduzindo de Cr\$ 2.353.717,00 a penalidade imposta na instância singular.