



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.004777/2003-65
Recurso nº : 138.809 – OFÍCIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF - EX(s): 1998 e 1998
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e JOSÉ CARVELO XAVIER JÚNIOR
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº : 102-47.521

VALORES RECOLHIDOS PELO CONTRIBUINTE ANTERIORMENTE À AÇÃO FISCAL – EXCLUSÃO DO LANÇAMENTO - Devem ser excluídos do lançamento os valores do imposto comprovadamente recolhidos pelo Contribuinte anteriormente à ação fiscal, ainda que este tenha utilizado regime de apuração e tributação questionado pela Fiscalização.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBANTES DA FRAUDE, DOLO ou SIMULAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - Deve ser afastada a qualificação da multa quando ausentes os elementos de prova inequívoca de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que não podem ser conjeturados.

DECADÊNCIA – INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Inexistindo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial, no caso do IRPF, deve ser apurado conforme as regras estabelecidas no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. Somente quando há dolo, fraude ou simulação, a hipótese é a do artigo 173, I, do mesmo diploma legal.

DESCARACTERIZAÇÃO DE TRANSAÇÃO DECLARADA PELO CONTRIBUINTE – NECESSIDADE DE PROVA – Para que sejam tidas como ilícitas as transações regularmente declaradas pelo Contribuinte, a Fiscalização deve comprovar os fatos que alega como motivo para a respectiva descaracterização.

Recurso de ofício negado
Preliminar acolhida.
Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e por JOSÉ CARVELO XAVIER JÚNIOR.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1997. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e Antonio José Praga de Souza que não a acolhem. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que nega provimento ao recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.6 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Recurso nº: : 138.809
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e JOSÉ CARVELO XAVIER JÚNIOR

RELATÓRIO

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília/DF, apreciando impugnação tempestivamente apresentada pelo Contribuinte, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir os valores comprovadamente recolhidos pelo Contribuinte, nos montantes de R\$ 285.624,03, no exercício de 1998, e R\$ 12.629,48, no exercício de 1999, o que importou na manutenção de imposto, no total de R\$ 681.262,80, acrescido de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios, calculados nos termos da legislação.

Inconformado com a decisão, o Recorrente, JOSÉ CARLOS XAVIER JÚNIOR, interpôs o Recurso Voluntários de fls. 862/918. Do respectivo Acórdão, coube, igualmente, Recurso de Ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

O auto de infração que deu origem ao presente processo, de fls. 12 a 34, foi lavrado por auditor-fiscal da DRF/Brasília - DF. O autuado foi cientificado da exigência em 30/04/2003.

O lançamento tem origem em duas infrações, conforme elencado no Auto de Infração.

A Primeira, seria de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS". Esta infração estaria caracterizada por omissão de rendimentos recebidos em decorrência de prestação de serviços de intermediação de operações "day trade", com títulos públicos, uma vez que o Contribuinte teria simulado, em conluio com instituição financeira, ter participado como vendedor e comprador de operações de compra e venda de títulos públicos, dissimulando sua participação como intermediador, de modo a reduzir o imposto devido, já que, como investidor, gozaria da tributação diferenciada aplicável a este tipo de

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

operação, não se sujeitando à Tabela Progressiva aplicável à remuneração do intermediador. Estes fatos constam do Termo de Verificação Fiscal n.º 1 e teriam sido apurados a partir da documentação indicada às fls.49, 53/55, 70/72, 94/129, 131/142, 160/196, 668/671.

A esse título, foram tributadas as seguintes operações:

Aquisição, em 31/10/97, de 90.000 BBC (Bônus do Banco Central) ao preço unitário de R\$ 851,018726 e vendidos, na mesma data, ao preço unitário de R\$ 860,522026, proporcionando, ao Recorrente, ganhos de R\$ 855.297,00, que, após tributação na fonte no valor de R\$ 128.294,55 (15%), resultou em ganhos líquidos de R\$ 727.002,45;

Aquisição, em 04/11/97, de 40.000 LTN (Letras do Tesouro Nacional) ao preço unitário de R\$ 800,730463 e vendidos, na mesma data, ao preço unitário de R\$ 807,784613, proporcionando ganhos de R\$ 282.166,00 que, após retenção na fonte no valor de R\$ 42.324,90 (15%), resultou em ganhos líquidos de R\$ 239.841,10.

A Segunda infração, por sua vez, seria de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS". Esta infração estaria caracterizada por omissão de rendimentos tributáveis na Declaração, recebidos em decorrência de participação do Recorrente em operações no mercado de capitais, consideradas fraudulentas, em associação com instituições financeiras e outras pessoas físicas, tributados como rendimentos líquidos de renda variável em bolsa. Estes fatos constam do Termo de Verificação Fiscal n.ºs. 2, 2-A e 2-B, tendo sido apurados a partir da documentação de fls.48, 50/54, 77/78, 130/131, 140, 143/682 e 723/724.

A esse título, foram tributadas as seguintes operações:

Compra e venda de 500.020 ações da Companhia ENERGIPE, adquiridas ao preço unitário de R\$5,70 e vendidas, na mesma data (27.11.97), ao preço unitário de R\$ 8,00, rendendo, ao Contribuinte, ganhos de R\$ 1.150.046,00, tributados como Ganhos

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Líquidos em Operações em Bolsa, no valor de R\$ 115.004,60 (10%), conforme fls.145/147;

Aquisição, em 09.12.97, de 706.875 ações COSERN ON, ao preço unitário de R\$2,60, totalizando R\$1.835.875,00; fls. 148/151; e

Venda, em 04.02.98, de 80.000 ações COSERN ON, adquiridas na operação de 09.12.97, ao preço unitário de R\$ 4,20, totalizando R\$336.000,00, auferindo ganhos de R\$128.000,00, tributados como Ganhos Líquidos em Operações em Bolsa, no valor de R\$12.629,48 (9,87%), fls. 152/154;.

Aquisição, em 15.05.98, de 534.964 ações COSERN ON, ao preço unitário de R\$2,60, que, somadas ao restante das ações adquiridas em 09.12.97 (706.875 - 80.000), totalizaram 1.161.839 ações, vendidas, nessa data, ao preço unitário de R\$3,79, no valor total de R\$4.407.159,81, com ganhos de R\$1.383.778,41, conforme fls. 155, os quais não teriam sido tributados, sob nenhuma forma, uma vez que o Contribuinte não apresentou DARF com o recolhimento do tributo, nem há registro de seu pagamento nos sistemas de controle da Receita Federal, como prova o documento de fls. 48.

Os documentos constantes dos autos foram fornecidos pelo Contribuinte e pelas instituições financeiras envolvidas, atendendo a solicitações da Fiscalização, tendo sido, ainda, parte proveniente do processo n.º RJ/2002/06738, aberto pela CVM para investigar irregularidades praticadas no mercado de capitais pela corretora "MERCOBANK", em associação com outros, entre os quais o Contribuinte.

Em face de ditos investimentos em operações com títulos de renda fixa e de renda variável, o Contribuinte auferiu rendimentos e ganhos tributados exclusivamente na fonte ou na sistemática de ganhos líquidos mensais, que declarou à Receita Federal, nos exercícios financeiros de 1998 e 1999.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

A Fiscalização entendeu ter havido simulações destinadas a esconder, intencionalmente, a verdadeira natureza dos rendimentos, com vista a suprimir tributos, aplicando a multa qualificada de 150%.

Inconformado, o contribuinte apresentou, em 30 de maio de 2003, impugnação ao lançamento, às fls.740/767. Em sua defesa, o Contribuinte defende, em suma, que:

“A Fiscalização desconsiderou as provas reais existentes nos autos, para utilizar-se de ilações e presunções que não poderiam servir de base à constituição de crédito tributário; ressalta que a superficialidade da ação fiscal ficaria evidenciada pelo fato de que as supostas pessoas, físicas ou jurídicas, envolvidas nas operações de renda variável, não terem sido sequer intimadas pela fiscalização a prestar esclarecimentos sobre os fatos por ela utilizados para justificar o lançamento.”

Em relação às aplicações de renda fixa, seria errônea a interpretação dada às correspondências trocadas entre o Contribuinte e o MERCOBANK (fls.96, 101 e 689), uma vez que as correspondências de fls.96 e 101 deixariam claro que o Contribuinte agiu como investidor, e não como mero intermediário.

Quanto à correspondência de fls. 689, aduz que esta apenas traduz o compromisso assumido entre o Contribuinte e o MERCOBANK, e não pode ser vista isoladamente, para daí presumir que teria agido como intermediário da operação, e não como investidor realizando operações lícitas; destaca que a efetividade das operações de renda fixa teria sido provada pelos documentos de fls.96/105.

Se a forma de tributação dos rendimentos estivesse errada, o contribuinte teria sido induzido a erro pelo Informe de Rendimentos Financeiros fornecido pelo MERCOBANK (fl. 142), o que demonstraria que não houve dolo, fraude ou simulação na conduta do impugnante. Transcreve jurisprudência administrativa no sentido de que, quando a declaração do contribuinte baseia-se em informação inadequada prestada pela fonte pagadora dos rendimentos, ele incorre em “erro escusável”, não cabendo, sequer, o

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

lançamento de multa de ofício, quanto mais no seu agravamento por dolo, fraude ou simulação.

A fiscalização não poderia, com base em indícios apurados no procedimento administrativo nº RJ/2002/06738, levado a cabo pela CVM (fls. 162/666), desclassificar as operações de renda variável tributadas no item 02 do Auto de Infração, e qualificá-las como "montagem de operações de compra e venda de Ações, com ganhos e perdas previamente ajustados", uma vez que: (i) o procedimento não é conclusivo, já que o referido "Termo de Acusação" foi apresentado no âmbito de inquérito administrativo conduzido pela CVM e constitui mera peça acusatória; (ii) tais indícios, ainda que conclusivos, não se prestariam como prova suficiente para sustentar a exigência do crédito tributário, por constituir prova emprestada, cabendo à Fiscalização prosseguir na investigação e tirar as próprias conclusões no que tange à matéria tributária. Transcreve doutrina e jurisprudência nesse sentido.

Ainda sobre o tema, ressalta o fato, não relevado pela fiscalização, de que o Contribuinte carregou a sua posição inicial de ações da COSERN por quase cinco meses (vide item 02 do Auto), o que afastaria a presunção de que teria agido em conluio com outras pessoas para predeterminar ganhos e perdas, se ele carregou a sua posição acionária por quase um semestre. O investimento foi feito em dezembro de 1997 e o ganho somente veio a ser realizado em maio de 1998.

Por fim, requereu a retificação do lançamento, caso julgado procedente, para dedução do imposto de renda devido nas diversas operações questionadas no auto de infração, considerando o IRRF retido pelo MERCOBANK nas operações de renda fixa e os recolhimentos por ele efetuados sobre os ganhos líquidos das operações de renda variável, como comprovado à fiscalização.

A DRJ, por sua vez, manifestou, na decisão recorrida, em suma, o seguinte posicionamento:

Quanto às Operações com Títulos Públicos, entendeu que as

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

correspondências de fls. 96, 101 e 689, trocadas entre o Contribuinte e o MERCOBANK, demonstram que o MERCOBANK adquiriu os títulos públicos diretamente dos clientes do sujeito passivo (Banco do Estado do Acre, 90.000 Bônus do Banco Central - BBC; Time DTVM Ltda., 20.000 Letras do Tesouro Nacional - LTN; e Banco Brascan, 20.000 LTN), agindo o Contribuinte como intermediário;

Os documentos de fls. 96 (de 31/10/97) e 101 (04/11/97) são correspondência do Contribuinte ao MERCOBANK informando estar vendendo os títulos, que seriam comprados de seu cliente. O resultado das operações, conforme instruído, seria depositado em conta corrente de sua titularidade. Quanto ao documento de fls. 689, de 31/10/1997, o Contribuinte, em correspondência igualmente endereçada ao MERCOBANK, teria proposto o seguinte:

"Temos o prazer de oferecer a V.S.^a o papel acima mencionado (90.000 BBC) e, pela intermediação entre V.S.^a e meu cliente, me faz jus R\$ 855.000,00 (oitocentos e cinquenta e cinco mil reais) por intermediá-la. Caso tenha interesse na operação solicito um "de acordo" de V.S.^a para darmos continuidade a mesma."

Entendeu a DRJ que as correspondências de fls. 96 e 689 indicam que não se trata de compra e venda de títulos por parte do Contribuinte, mas de intermediação por ele efetivada entre seu cliente e a MERCOBANK, pelo que fez jus à remuneração de R\$ 855.297,00. O mesmo teria ocorrido em relação à citada correspondência de fls. 101. O Contribuinte, assim, teria praticado intermediação de negócios, não uma operação "day trade" de compra e venda de títulos públicos.

Além dos documentos, a DRJ entendeu que os documentos de fls. 122/128 demonstram que o Contribuinte não foi o comprador ou o vendedor dos mencionados títulos. Nestes documentos, o MERCOBANK, intimado a esclarecer as operações retro-mencionadas, conforme intimação n.º 27 (fl. 122), informou, às fls. 123, o seguinte:

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

"Em atenção ao termo de intimação nº 27, de 09/07/2002, recebido por nossa Instituição em 15/07/2002, temos as seguintes informações a prestar:

Quem nos vendeu as 90.000 BBC's foi o Banco do Estado do Acre S.A. por R\$ 76.591.685,34."

Quem nos comprou as 90.000 BBC's foi a Cliper D.T.V.M., por R\$77.546.982,33."

As 40.000 LTN's foram compradas da Time D.T.V.M. Ltda. (20.000 LTN's), por R\$16.011.742,36 e Banco Brascan (20.000 LTN's), por R\$16.017.476,16."

Quem nos comprou as 40.000 LTN's foi a Cliper D.T.V.M. Ltda., por R\$32.313.677,52."

Esta correspondência, como ressaltado pela DRJ, está acompanhada de cópias de documentos do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (fls.124/128), que indicam quem foram os respectivos Compradores e Vendedores, confirmando os dados indicados pela MERCOBANK e, por conseguinte, que o Contribuinte não figura em nenhum destes documentos, quer como comprador, quer como vendedor dos títulos.

A DRJ reporta-se, ainda, ao documento de fls. 177, de autoria do Banco Central do Brasil (DECIF/CONAF-2001/49), que esquematiza as operações realizadas com as 90.000 BBC's, que deixaria clara a simulação ocorrida. Nos termos indicados, o MERCOBANK teria adquirido os referidos títulos do BANACRE pelo montante de R\$76.591.685,34, em 31/10/97, revendendo-os, no mesmo dia, para o Contribuinte, pelo mesmo valor, sem qualquer lucro, adquirindo os títulos de volta, na mesma data, pela importância de R\$77.546.982,33, gerando R\$ 855.297,00 de rendimentos para o Contribuinte, para, então, vendê-los à Cliper DTVM, com lucro de R\$99.999,99. A simulação de compra e venda dos títulos pelo interessado teria o fim de transferir os recursos acordados com reduzido pagamento de tributos.

Esses títulos ainda foram repassados, nesse mesmo dia, para o BCN e para PEBB CV, antes de, ainda no mesmo dia 31/10/97, serem readquiridos pelo Banco Central, o emitente dos mesmos.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Destaca, a DRJ, que nada impedia a venda direta destes títulos, do BANACRE para o Banco Central, pelo preço médio de compra da mesa de operações, evitando prejuízo de R\$1.956.033,25. Destaca, ainda, que a operação de venda destes títulos, com tamanho prejuízo, realizada pela gerência de operações financeira do BANACRE, foi denunciada, pelo presidente desse banco, ao Banco Central, conforme documento de fls. 187.

Adicionalmente, a venda e recompra dos títulos realizadas entre o MERCOBANK e o interessado (documentos de fls.107/113) não teria sido oficializada junto aos órgãos competentes, o que, para a DRJ, evidenciaria a condição de operação forjada para reduzir o pagamento de imposto por parte do contribuinte.

Quanto à operação com as LTN's, apesar de não constar dos autos informações relativas à investigação por parte do Banco Central, processo CVM RJ/2002/06738, entendeu a DRJ que os fatos relatados em dito processo demonstrariam que se trata de operação similar à ocorrida com as BBC's.

Concluiu a DRJ, assim, que a autuação não se baseia em meros indícios, estando documentada a intermediação na venda de títulos públicos ocorrida, caracterizando a participação em operações fraudulentas com o intuito de reduzir o montante do imposto devido.

No que tange às alegações de que a autuação baseou-se em provas emprestadas, a DRJ entendeu que o Auto de Infração não foi fundamentado exclusivamente em documentos advindos do procedimento criminal n.º 2000.34.00.018566-9, cujo acesso foi autorizado judicialmente, conforme decisão judicial de fls.687/688, ressaltando que o Contribuinte e outros envolvidos foram intimados a prestar esclarecimentos e fornecer documentos que embasaram a autuação.

Quanto às Operações realizadas com as Ações, a DRJ afastou a afirmação de que a fiscalização efetuou o lançamento baseando-se apenas nas conclusões a que chegou a CVM no procedimento administrativo n.º RJ/2002/06738,

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

destacando que foi analisada toda a documentação constante dos autos.

Sobre as operações de day trade, a DRJ ainda destacou o disposto no Parecer Normativo CST n.º 28, de 29 de dezembro de 1983 (fl.682), que, sobre operações "day trade" com ações ou direitos sobre elas, determina o seguinte:

"Todavia, negociações têm sido realizadas nesses mercados, geralmente envolvendo operações day trade no mercado de opções, em que investidores e intermediários ajustam previamente os resultados com o objetivo de transferir recursos de uma das partes da operação para a outra, ensejando, simultaneamente, sonegação fiscal e pretensa legitimação de recursos, cuja origem não tenha sido comprovada perante o Fisco.

A técnica ordinariamente consiste em realizar operações "day trade" que, em geral, tenha por comitentes uma pessoa jurídica e uma pessoa física, trocando posições de comprador e vendedor de opções entre si, com geração sistemática de prejuízo para a primeira e lucro para a segunda, sem justificativa financeira aparente.

As operações simuladas, com as nuances descritas, contrariam frontalmente os princípios estatuidos na Lei n.º 6.385, de 7 de dezembro de 1.976, que disciplina o mercado de valores mobiliários. Essas práticas são expressamente repudiadas pelo referido diploma legal, quando confere autoridade ao Conselho Monetário Nacional e à Comissão de Valores Mobiliários no sentido de evitar ou coibir qualquer manipulação destinada a criar condições artificiais de demanda, oferta ou preço dos valores mobiliários negociados no mercado (Art. 4º, n.º.V).

Com relação aos lucros auferidos por pessoas físicas nas operações ajustadas sob a forma em exame, esses rendimentos estão sujeitos a tributação do imposto de renda, segundo previsão do artigo 26 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964 (RIR/80, art. 767), sem prejuízo das sanções que couberem".

Entendeu, a DRJ, que teria ocorrido a manipulação das operações, com o objetivo de obter lucros extraordinários, em prejuízo da Fundação Ceres, compradora final das ações, uma vez que as ações mudaram de dono várias vezes no decorrer do mesmo dia, em sucessão de preços crescentes.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Consta dos autos, como ressaltado pela DRJ, declaração do Sr. José Geraldo Sanábio, diretor do MERCOBANK, em depoimento prestado à CVM (fls.596/599), afirmando que:

"relativamente à venda direta intermediada pela Mercobank de 500.020 ações ON da ENERGIPE para a Fundação Ceres, em 27/11/97, no mercado de balcão não organizado, foi trazida já montada pelo Sr. José Carvelo Xavier Júnior;...". No que tange às operações com ações COSERN afirma: "a exemplo da operação com ações ENERGIPE ON, a operação direta de venda intermediada pela Mercobank, de 1.162.839 ações ON da COSERN, realizada em 15/05/98, no mercado de balcão não organizado, foi trazida montada pelo Sr. José Carvelo Xavier Júnior".

Afirma, ainda, que, "depois da operação fechada com a Fundação, é que o Sr. Carvelo pediu que incluísse o Sr. Gadelha na operação; não sabendo explicar qual o motivo...". Ressalta que o Sr. Gadelha foi, depois do contribuinte, quem mais se beneficiou das transações com as ações da COSERN. Por sua vez, o sujeito passivo, em depoimento à CVM (fls.606), afirma não conhecer o Sr. Leandro Porto Gadelha, nem de nome nem de vista.

O Sr. Carlos Henrique Novaes de Brito e Silva, também diretor da Mercobank à época dos fatos, em depoimento à CVM (fls.603/604), afirma desconhecer quaisquer detalhes das liquidações físicas e financeiras desses negócios, entretanto, identifica-se nos autos vários documentos assinados por ele tratando de detalhes dessas operações (fls.371, 376, 377/378).

Estes fatos e aqueles descritos no Auto de Infração demonstrariam a manipulação ocorrida na compra e venda de ações ENERGIPE e COSERN, das quais participou o sujeito passivo, enquadrando-se as operações na hipótese prevista no Parecer Normativo CST n.º 28/83, parcialmente transcrito na Decisão.

Adicionalmente, entendeu a DRJ que a CVM, órgão competente para fiscalizar operações realizadas em Bolsas de Valores, nos termos da Lei n.º 6.385, de 07 de dezembro de 1976, no Relatório de Inspeção (fls.285/354) e Termo de Acusação

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

(fls.614/666), teria classificado as operações em tela como fraudulentas, preestabelecidas, arquitetadas de modo a proporcionar ganhos substanciais à corretora Mercobank e demais comitentes, entre eles o sujeito passivo, em prejuízo do patrimônio da Fundação CERES, com a anuência de seus administradores. No Termo de Acusação (fl.658), a CVM tece várias considerações, entre as quais a DRJ destacou o seguinte:

Causa espécie o fato que em nenhum momento houve a transferência física de titularidade de ações COSERN para o nome do Sr. José Carvelo. Ainda que detivesse a propriedade desses papéis por cerca de 5 meses, formalmente o Sr. Carvelo nunca deteve a propriedade dessas ações perante a companhia. Durante esse período, os papéis ficaram registrados em nome da corretora Mercobank.

Conclui-se que o Sr. José Carvelo aparentemente não dispunha de recursos suficientes - pelo menos declarados - para arcar com operações dessa monta, já que o seu patrimônio declarado no início do ano fiscal de 1997 era de apenas R\$353.040,23. Apesar disso, conforme se verifica nos extratos de sua conta corrente na corretora Mercobank, ele movimentou no período de outubro de 1997 a maio de 1998, basicamente em operações day trade, o valor de R\$120.339.561,67.

Por essas razões, a DRJ entendeu que as operações tributadas foram simuladas com o objetivo de transferir recursos da Fundação CERES ao contribuinte e outros envolvidos, não estando sujeitos os rendimentos auferidos à tributação na forma das operações simuladas, e sim na forma prevista no Parecer CST 28/83, conforme o artigo 26 da Lei n. 4.506/64.

Quanto aos Indícios e Provas Emprestadas, salientou a DRJ que o contribuinte não questionou a veracidade de qualquer das provas presentes no processo, limitando-se a contestar a utilização daquelas provenientes das investigações movidas pelo Banco Central e CVM, por entender que seriam provas emprestadas.

Defende ser possível o translado de provas, já que a força probante das mesmas deve ser analisada pelos julgadores, de acordo com sua própria convicção. Não

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

existe vedação de ordem legal para que o fisco se utilize do instituto da prova emprestada. O que não se poderia "importar" seriam as conclusões a que chegaram outras investigações sobre as mesmas provas.

Por fim, quanto à Multa Qualificada, considerando que foi mantido o entendimento de que houve simulação dolosa no sentido de esconder do Fisco a real natureza das operações realizadas, com o objetivo de reduzir o montante do imposto a recolher, manteve, a DRJ, a aplicação da multa de 150%, nas duas infrações, sobre o valor de imposto mantido nesta Decisão.

Intimado da decisão recorrida em 02/12/2003, conforme AR de fls. 857, sobreveio, em 29/12/2003, tempestivamente, o Recurso Voluntário do Contribuinte, de fls. 862/899, tendo sido, ainda, atendida a obrigação de arrolamento de bens, conforme informação de fls. 921.

Em seu Recurso, por meio de seus bastante procuradores, o Contribuinte reitera sua trajetória profissional, e defende o seguinte:

A DRJ teria valorizado o procedimento tendencioso da fiscalização, em detrimento dos fatos e dos argumentos apresentados na defesa, sendo correto e obrigatório a busca pela verdade material, que deve amparar todo e qualquer lançamento tributário.

Em face do art. 142 do CTN e do princípio da legalidade, a autoridade fiscal, de maneira vinculada e obrigatória, deveria proceder ao lançamento tributário atendo-se única e exclusivamente ao disposto na lei; com fundamento neste fato, defende que, com ou sem o auxílio do contribuinte, a autoridade fiscal deve proceder à verificação da ocorrência do fato eleito pela lei como gerador do tributo e declarar a sua ocorrência através do lançamento, de modo que o lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador;

Cabe exclusivamente ao fisco o ônus da prova das infrações imputadas

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

ao Recorrente, exceto se o Auto de Infração tratasse de presunção legal, caso em que há inversão do ônus da prova; nas presunções simples, a ocorrência do fato presumido é apenas possível, e não certa; assim, esse tipo de presunção, por si só, não seria admitido como meio de se provar a ocorrência do fato tributável; sobre o tema, junta jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR) e deste 1º Conselho de Contribuintes (CC); ressalta que a presunção simples só pode ser utilizada como meio de prova se atendidos, cumulativamente, os seguintes requisitos: a) existência de um fato provado e certo, a partir do qual se buscará o fato incerto; e b) demonstração da relação de causalidade entre o indício e o fato presumido; reporta-se, neste sentido, a doutrina e jurisprudência administrativa sobre o tema;

Assim, em relação às operações de renda fixa, entende o Recorrente que a decisão recorrida em nada inovou quanto às ilações feitas pela fiscalização. Destaca que a decisão recorrida, na parte dos títulos de renda fixa, baseia-se em duas premissas: (i) a de que a intermediação está perfeitamente documentada no Auto de Infração; e (ii) a de que as operações seriam fraudulentas, por terem sido realizadas, a seu ver, com o intuito de reduzir o montante do imposto devido pelo Contribuinte.

Quanto à primeira premissa, entende que se trata de mera suposição, pois a fiscalização não provou ter o Recorrente agido como intermediário das operações com títulos públicos de renda fixa. A partir de correspondências trocadas entre o Recorrente e a corretora MERCOBANK (fls. 96, 101 e 689), é que a fiscalização teria interpretado que o Recorrente agiu como intermediário, e não como investidor. Entende que toda a documentação trazida aos autos atesta terem ocorrido a compra e venda de títulos públicos (BBC e LTN), com o envolvimento direto do Recorrente e da corretora MERCOBANK. Nesse sentido seriam os documentos acostados às fls 96 a 105 e 689, bem como os de fls. 163 a 186.

Em relação às correspondências de fls. 96 e 101, ressalta que o fisco faz a ilação de que o Recorrente teria prestado serviços de intermediação, ao invés de ter agido como comprador e vendedor dos títulos. Da mesma maneira, a fiscalização interpreta a correspondência de fls. 689 como indício de ter havido prestação de serviços

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

por ter o Recorrente utilizado a expressão "intermediação". O Recorrente contrapõe-se a tal fato ressaltando que ambas as cartas, de fls. 96 e 101, fazem referência à venda dos títulos pelo Recorrente, e não meramente por ele intermediados. Como prova de a operação de venda dos títulos (90.000 BBC e 40.000 LTN) ter sido efetivamente realizada entre o Recorrente e o MERCOBANK, reporta-se às notas de negociação e os avisos de lançamento em conta corrente, objeto de fls. 97/98/99 e 102/103/104. Essas seriam as provas documentais da compra e venda dos títulos, as quais demonstram a real intenção das partes e afastam as suposições da fiscalização.

Os documentos de fls. 163 a 186, por sua vez, correspondem a ofícios internos do BACEN, que indicam o Recorrente como comprador ou vendedor dos respectivos títulos (BBC e LTN).

Quanto à movimentação das vultosas quantias relativas às operações de renda fixa objeto do Auto de Infração, o Recorrente esclarece que de fato não possuía recursos disponíveis daquela monta e nem dispunha de linha de crédito que lhe permitisse adquirir os títulos de seus detentores originais (Banco do Estado do Acre S.A., Time DTVM Ltda. e Banco Brascan) para depois revendê-los no mercado. Porém, desde que o Recorrente tivesse um real e imediato comprador para os títulos de renda fixa, poderia ele realizar as operações na modalidade "day-trade". E foi isso que ocorreu.

Como era conhecedor do mercado financeiro, contatou e ofereceu à corretora MERCOBANK os referidos títulos, conforme consta da correspondência de fls. 689. Imediatamente, tratando-se de um bom negócio, o MERCOBANK identificou no mercado cliente interessado em adquirir, na mesma data, os títulos de renda fixa, desde que por determinado valor pré-estabelecido. Este cliente, segundo informação da própria corretora às fls. 123 e dos documentos de fls. 125 e 128, foi a CLIPPER DTVM LTDA.

As negociações dos BBC e das LTN foram realizadas em 31.10.1997 e 04.11.1997, respectivamente, tendo sido feita a intermediação, única e exclusivamente, pelo MERCOBANK. As transações financeiras foram realizadas automaticamente pelo Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) – conforme fls. 124 a 128 - de

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

maneira que o Recorrente não teve a necessidade de valer-se de recursos disponíveis e materializados em moeda corrente, vez que as liquidações financeiras são feitas no mesmo dia e pelas diferenças (deduzidas do IRRF) entre os preços de compra e de venda, conforme demonstra o documento fls. 136.

Defende que o documento de fls. 109, de emissão do MERCOBANK, confirma a intenção das partes em realizar as operações de compra e de venda dos títulos de renda fixa. Dito documento é uma resposta da MERCOBANK ao termo de intimação numero 24, informando que os rendimento pagos ao Recorrente se originam de 2 operações, conforme notas de negociação de título que então apresenta (de fls. 110/113), indicando, de fato, as operações de compra e venda envolvendo o Recorrente.

Entende, assim, que, com base nos documentos citados e que constam do processo, pode-se afirmar, com absoluta certeza, que as operações "day-trade" com os títulos de renda fixa, foram realizadas. Tal afirmativa poderia ser realizada de maneira correta e segura porque as correspondências de fls. 96 e 101, o documento de fls. 109, as notas de negociação de fls. 97/98 e 103/104, os avisos de lançamento em conta corrente de fls. 99/102, os DARF de recolhimento do IRRF de fls. 100 e 105 e suas confirmações no extrato da Receita Federal de fls. 114/115, provariam ter o Recorrente agido como investidor, e não como mero intermediário.

Quanto às operações de renda variável, ressalta que, em nenhum momento, a decisão recorrida faz referência ao fato de no processo da CVM constar, à época da autuação, apenas o Termo de Acusação, que não é conclusivo e, portanto, não pode ser considerado uma prova (ainda que emprestada) de que o Recorrente teria simulado as operações de renda variável objeto do AUTO.

Salienta que o Recorrente sequer teria sido intimado a se defender das supostas alegações do referido Termo de Acusação, conforme se depreende do parecer (documento nº 03 juntado à impugnação) da lavra de NELSON EIZIRIK e ARIADNA BOHOMOLETZ GAAL, advogados do Recorrente perante a CVM, segundo os quais, "não sendo admissível em nosso sistema jurídico, a instauração de qualquer procedimento em

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

inobservância aos princípios do devido processo e da presunção de inocência, não poderá o órgão fazendário proceder à pretendida autuação enquanto não concluído o Termo de Acusação 2000/06738 instaurado pela COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS."

Contesta, assim, a afirmação da DRJ de "não há como desconhecer as conclusões a que chegou a CVM". Sobre o assunto, destaca que a CVM apenas emitiu Termo de Acusação, documento que consagra o término da fase de instrução do processo administrativo em trâmite naquele órgão fiscalizador, mas não se constitui em prova conclusiva de que houve fraude nas operações realizadas pelo Recorrente. Entende, assim, que o fisco não poderia cobrar imposto sobre fato ainda não definitivamente consumado.

Entende, portanto, que inexistem provas de qualquer irregularidade cometida pelo Recorrente, mas mero indícios suscitados pela fiscalização, que não poderiam amparar a exigência de crédito tributário, muito menos justificar a aplicação de multa qualificada.

Quanto à aplicação ao caso do Parecer Normativo CST nº 28/85, o Recorrente entende que as operações por ele realizadas foram lícitas, porque se cumpriu toda a regulamentação a elas aplicável. Nesse particular, as formalidades das operações praticadas demonstram sua regularidade, pois nem o fisco nem mesmo a CVM provam ou alegam terem sido os documentos falsificados ou adulterados, o que, aí sim, poderia ensejar a suspeita de que houve fraude ou ato criminoso sujeito à sanção penal. Indícios vagos de irregularidades não podem ter mais força do que documentos verdadeiros, que não foram reputados como falsos ou adulterados.

Especificamente sobre as "provas emprestadas", entende que as conclusões a que chegaram o BACEN e a CVM não poderiam ser utilizadas para justificar a cobrança de tributo, mas, quando muito, apenas justificariam um maior aprofundamento da ação fiscal, que deveria ter realizado diligências complementares, intimando todos os contribuintes e demais envolvidos para prestar esclarecimentos sobre as questões

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

exclusivamente tributárias decorrentes das operações sob suspeita, para concluir o que, de fato, tomou emprestado dos processos do BACEN e da CVM.

Assim, entende, o Recorrente, que os depoimentos e as conclusões colhidas nas investigações do BACEN e do processo CVM nº RJ/2002/06738 são provas emprestadas que não autorizam o lançamento tributário. Nesse sentido, reporta-se à doutrina de MARIA RITA FERRAGUT e a julgado deste Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 103- 07879, de 17.03.1987).

Sobre as conclusões suscitadas pela fiscalização a partir dos depoimentos testemunhais citados no Auto e na decisão recorrida, e que constam do processo em trâmite na CVM, o Recorrente justifica que nada tem a acrescentar, já que não foi intimado a se defender na CVM, foro adequado para avaliar e julgar seu comportamento em relação às operações realizadas no mercado de capitais. Seu silêncio, contudo, não poderia ser tratado como confissão das supostas irregularidades contra ele apontadas, ante o princípio constitucional da presunção de inocência e no parecer já referido.

Por fim, quanto à aplicação da Multa Qualificada, destaca que esta foi mantida, como indicado na decisão recorrida, considerando que: "Mantido o entendimento de que houve simulação dolosa no sentido de esconder do Fisco a real natureza das operações realizadas, com o objetivo de reduzir o montante do imposto a recolher, permanece a aplicação da multa agravada de 150%, nas duas infrações, sobre o valor do imposto".

Ressalta que não cabe a multa qualificada quando não restar cabalmente demonstrada a intenção criminosa do contribuinte, por meio de prova, e não meramente presumida. A prova da conduta dolosa seria essencial para caracterizar a prática do crime que se quer imputar ao Recorrente. A supressão ou redução de tributos mediante certas condutas delituosas podem configurar crimes contra a ordem tributária, mas sempre terão como elemento capital o dolo do contribuinte.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Não estaria provado, nos autos, de forma irrefutável, que o Recorrente agiu intencionalmente para ludibriar o fisco e suprimir ou reduzir o tributo supostamente devido nas operações objeto do Auto de Infração, não podendo, portanto, ser mantida a exigência da multa qualificada de 150%, até porque o direito tributário também admite a máxima de que a dúvida favorece o acusado, conforme previsto no art. 112 do CTN.

Sobre o tema, indica jurisprudência administrativa que recepciona o entendimento de que a aplicação da multa qualificada com base em evidente intuito de fraude deve ser amparada em minuciosa verificação dos fatos, sob pena de não ser justificável a sua exigência (Acórdão nº 104-19.516).

Destaca sua boa-fé, consubstanciada pelo seu atendimento à fiscalização e pelo o fato de que todas as provas documentais acostadas aos autos demonstram que as operações de renda fixa e de renda variável foram efetivamente realizadas, e que a interpretação dada às operações, pelo fisco, estaria amparada em indícios e presunções, apurados, inclusive, a partir dos depoimentos que foram "emprestados" dos processos em trâmite da CVM (nº RJ/2002/06738) ou no BACEN, que, mais uma vez insiste o Recorrente, neles ainda não teve a oportunidade de se defender.

Não poderia, assim, prosperar a multa qualificada. Se excluídas as ilações do fisco, poder-se-ia, no máximo, admitir que o Recorrente teria, sem a intenção de fraudar, dado interpretação errônea às normas tributárias., excluindo-se, contudo, qualquer hipótese de dolo e, portanto, a imputação da conduta criminosa e, por conseguinte, a aplicação da multa qualificada.

É o Relatório.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Como suscitado no relatório, duas são as infrações objeto do presente lançamento.

A Primeira, de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS", caracterizada por omissão de rendimentos recebidos em decorrência de prestação de serviços de intermediação de operações "day trade", com títulos públicos, uma vez que o Contribuinte teria simulado, em conluio com instituição financeira, ter participado como vendedor e comprador de operações de compra e venda de títulos públicos, dissimulando sua participação como intermediador, de modo a reduzir o imposto devido, já que, como investidor, gozaria da tributação diferenciada aplicável a este tipo de operação, não se sujeitando à Tabela Progressiva.

A esse título, foram tributadas as seguintes operações:

Aquisição, em 31/10/97, de 90.000 BBC (Bônus do Banco Central) ao preço unitário de R\$ 851,018726, e sua venda, na mesma data, ao preço unitário de R\$ 860,522026, proporcionando, ao Recorrente, ganhos de R\$ 855.297,00 que, após tributação na fonte no valor de R\$ 128.294,55 (15%), resultou em ganhos líquidos de R\$ 727.002,45;

Aquisição, em 04/11/97, de 40.000 LTN (Letras do Tesouro Nacional) ao preço unitário de R\$ 800,730463, e sua venda, na mesma data, ao preço unitário de

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

807,784613, proporcionando ganhos de R\$ 282.166,00 que, após retenção na fonte no valor de R\$ 42.324,90 (15%), resultou em ganhos líquidos de R\$ 239.841,10.

Segunda, de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS", caracterizada por omissão de rendimentos tributáveis na Declaração, recebidos em decorrência de participação do Récorrente em operações no mercado de capitais, consideradas fraudulentas, em associação com instituições financeiras e outras pessoas físicas, tributados como rendimentos líquidos de renda variável em bolsa.

A esse título, foram tributadas as seguintes operações:

(1) Compra e venda de 500.020 ações da Companhia ENERGIPE, adquiridas ao preço unitário de R\$5,70 e vendidas, na mesma data (27.11.97), ao preço unitário de R\$ 8,00, rendendo, ao Contribuinte, ganhos de R\$ 1.150.046,00, tributados como Ganhos Líquidos em Operações em Bolsa, no valor de R\$ 115.004,60 (10%), conforme fls.145/147;

(2) Aquisição, em 09.12.97, de 706.875 ações COSERN ON, ao preço unitário de R\$2,60, totalizando R\$1.835.875,00; fls. 148/151;

(3) venda, em 04.02.98, de 80.000 ações COSERN ON, adquiridas na operação de 09.12.97, ao preço unitário de R\$ 4,20, totalizando R\$336.000,00, auferindo ganhos de R\$128.000,00, tributados como Ganhos Líquidos em Operações em Bolsa, no valor de R\$12.629,48 (9,87%), fls. 152/154;

(4) Aquisição, em 15.05.98, de 534.964 ações COSERN ON, ao preço unitário de R\$2,60 que, somadas ao restante das ações adquiridas em 09.12.97, totalizaram 1.161.839 ações, vendidas, nessa data, ao preço unitário de R\$3,79, no valor total de R\$4.407.159,81 e com ganhos de R\$1.383.778,41, conforme fls. 155, os quais não teriam sido tributados, sob nenhuma forma, uma vez que o Contribuinte não apresentou DARF com o recolhimento do tributo, nem há registro de seu pagamento nas sistemas de controle da Receita Federal, como prova o documento de fls. 48.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Inicialmente, é de ser observar que o Auto de Infração foi lavrado em 29/04/2003, e o Recorrente foi cientificado da exigência em 30/04/2003.

O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, cujo teor é o seguinte:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.
[...]

Parágrafo quarto – Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Entendo que o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, encerrando-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, data em relação à qual será apurada a tributação definitiva do exercício, deve ser esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial, na hipótese do artigo 150, § 4º do CTN, salvo se ocorrido dolo, fraude ou simulação.

Na análise do Recurso, portanto, deve-se examinar, primeiramente, se houve ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses em que o prazo decadencial é contado na forma prevista no artigo 173 do CTN.

Caso venha a ser afastada a aplicação da multa qualificada no presente causa, em razão de ausência da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, entendo que, à época da lavratura do presente Auto de Infração, parte do crédito tributário por ele constituído, relacionado aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, já

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

estaria atingido pelo instituto da decadência, ainda que apurados em periodicidade anual, pela Tabela Progressiva de Rendimentos.

A comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação e, por conseguinte, a aplicação da multa qualificada, no caso concreto, devam ser as primeiras questões a serem analisadas.

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que se caracterize o evidente intuito de fraude, como determina o art. 44, II, da Lei 9430/97. As condutas fraudulentas do Recorrente, no caso concreto, foram tipificadas, no lançamento, nos artigos 72 e 73 (quantos às operações de renda fixa) e artigos 71 e 72 (quanto às operações de renda variável), todos da Lei n.º 4.502/64.

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 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 não esteja comprovada, nos autos, a ocorrência da fraude, dolo ou simulação, mas apenas conjeturado que o Contribuinte simulou a compra e venda dos títulos, de modo a proporcionar que os rendimentos fossem tributados como auferidos em operação de renda fixa e variável.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Em relação às operações de renda fixa, as correspondências trocadas entre o Contribuinte e o MERCOBANK (de fls.96, 101 e 689), quando analisadas isoladamente, dão margem à suposição defendida pela fiscalização. Ocorre, contudo, que constam nos autos outros documentos que indicam a ocorrência das operações defendidas pelo Contribuinte, sobre os quais não pode prevalecer, de maneira inequívoca, o conjetura suscitada pela fiscalização, dentre os quais destaco o documento de fls. 109, as notas de negociação de fls. 97/98 e 103/104, os avisos de lançamento em conta corrente de fls. 99/102, os DARF de recolhimento do IRRF de fls. 100 e 105 e suas confirmações no extrato da Receita Federal de fls. 114/115, o Informe de Rendimentos Financeiros fornecido pelo MERCOBANK (fl. 142), e os ofícios internos do BACEN, de fls. 163 a 186, que indicam o Recorrente como comprador ou vendedor dos respectivos títulos (BBC e LTN).

Ademais, em relação ao fato das operações realizadas com o Contribuinte não terem sido registradas na SETIP, é mister salientar que o registro das negociações na SETIP deveria ser realizado pela corretora, a MERCOBANK, e não pelo Contribuinte. E, não bastasse, não há a obrigatoriedade de registro, na SETIP, das operações intermediárias, das quais foi parte o Contribuinte (e apenas delas), mas apenas a operação inicial e a final.

Igualmente, em relação às operações de compra e venda das ações, observo que o procedimento administrativo nº RJ/2002/06738 da CVM (fls. 162/666) ainda não é conclusivo, não sendo bastante para se desclassificar as operações de renda variável tributadas no item 02 do Auto de Infração. A CVM apenas emitiu Termo de Acusação, que não se constitui em prova conclusiva de que houve fraude nas operações realizadas pelo Recorrente. Ademais, o fato de o Contribuinte ter mantido sua posição inicial de ações na COSERN por período de aproximados 5 meses também afasta a presunção de predeterminação de ganhos e perdas.

As figuras da fraude do dolo e da simulação devem sempre estar comprovadas, fato que não se configura no presente caso. Paulo de Barros Carvalho, em

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição, às pág. 510/511, conclui o seguinte quanto ao ônus da prova no caso de constatação de dolo fraude ou simulação pelo Fisco:

“O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes.

Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu.

Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.

As dificuldades a que nos reportamos, sejam as experimentadas pelo sujeito passivo, no caso de impugnar pretensões punitivas por ilícitos de natureza objetiva, sejam aquelas outras que os funcionários da fiscalização tributária enfrentam para certificar a infração subjetiva, nem sempre são adequadamente suplantadas.

Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fácticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposos da conduta do administrado. Isto não basta.

Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fáctica.

É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se.”

Entendo que a fiscalização não trouxe para os autos, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico que autoriza a qualificação da multa. Inexistindo prova inequívoca nos autos, portanto, confirmando que o Recorrente

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

cometeu alguma ação ou omissão dolosa visando impedir a ocorrência do fato gerador do imposto, mediante modificação de suas características essenciais, para reduzir o montante do imposto devido, hipótese que justificaria a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, deve ser a multa reduzida para o percentual normal de lançamento de ofício, afastando-se de pleno a exigência da multa qualificada imposta sob o argumento de fraude à Fazenda Pública.

Deste modo, voto no sentido de afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

Passo, em conseqüência, a análise da preliminar de decadência.

Acredito que o processo não oferecerá provas sobre evidente intuito de fraude, pelas razões acima suscitadas, razão pela qual voto, igualmente, em reconhecer que, à época da lavratura do presente Auto de Infração, já teria ocorrido a decadência do direito à constituição dos créditos tributários sobre os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997.

No tocante à parte remanescente do lançamento, não alcançada pela decadência, correspondente às operações realizadas com as ações, a partir da aquisição, em 09.12.97, de 706.875 ações COSERN ON, reitero meu entendimento de que inexistem indícios, conclusivos, de fraude nas respectivas operações de compra e venda.

Como já exposto, o lançamento foi realizado em razão de "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS", caracterizada por omissão de rendimentos tributáveis na Declaração, recebidos em decorrência de participação do Recorrente em operações no mercado de capitais, consideradas fraudulentas, tributados como rendimentos líquidos de renda variável em bolsa.

No processo da CVM, à época da autuação, consta o Termo de Acusação, mas que não é conclusivo e, portanto, não pode ser considerado uma prova de fraude nas respectivas operações. O Recorrente, à época do lançamento, sequer teria sido intimado a se defender das supostas alegações do referido Termo de Acusação.

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

Somente com sua conclusão é que de ditos processos poderiam ser determinantes sobre a aplicação, ou não, do Parecer Normativo CST nº 28/85.

Ressalte-se que os depoimentos colhidos nas investigações do BACEN e da CVM nº RJ/2002/06738 podem ser analisadas por este Conselho, em busca da verdade material relacionada aos fatos analisados. Contudo, estas ainda não são conclusivas.

Observe-se que as formalidades das operações praticadas demonstram sua regularidade, pois nem o fisco nem mesmo a CVM dizem (e provam) terem sido os documentos falsificados ou adulterados. O único fato alegado é que o contribuinte não teve seu nome lançado nos respectivos Livros de Registro de Ações Nominativas durante o período em que manteve sua posição de acionista. Tal fato, contudo, não seria necessário, já que, em se tratando de ações negociadas por corretora, em mercado de balcão secundário, se tratariam de ações escriturais, mantidas em custódia perante a própria corretora (a titularidade das mesmas seria comprovada mediante extratos da própria corretora).

O Sr. José Geraldo Sanábio, diretor do Mercobank, em depoimento prestado à CVM (conforme documentos de fls.596/599), afirmou que "relativamente à venda direta intermediada pela Mercobank de 500.020 ações ON da ENERGIPE para a Fundação Ceres, em 27/11/97, no mercado de balcão não organizado, foi trazida já montada pelo Sr. José Carvelo Xavier Júnior;...". No que tange às operações com ações COSERN, afirmou que: "a exemplo da operação com ações ENERGIPE ON, a operação direta de venda intermediada pela Mercobank, de 1.162.839 ações ON da COSERN, realizada em 15/05/98, no mercado de balcão não organizado, foi trazida montada pelo Sr. José Carvelo Xavier Júnior".

Este fato, não desmentido pelo Contribuinte, indica que foi o Contribuinte quem levou a operação ao MERCOBANK, para ser por ela intermediada. Ocorre que tal fato, por si só, não é bastante para se considerar como fraudulenta a respectiva operação de compra e venda das ações. Como também não são:

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

a) a declaração, do mesmo diretor do MERCOBANK, de que "depois da operação fechada com a Fundação, é que o Sr. Carvelo pediu que incluísse o Sr. Gadelha na operação; não sabendo explicar qual o motivo...".

Como indicado pela DRJ, o Sr. Gadelha foi, depois do contribuinte, quem mais se beneficiou das transações com as ações da COSERN. Ocorre que o contribuinte, em depoimento à CVM (fls.606), afirma não conhecer o Sr. Leandro Porto Gadelha;

b) o Sr. Carlos Henrique Novaes de Brito e Silva, também diretor da Mercobank à época dos fatos, em depoimento à CVM (fls.603/604), afirma desconhecer quaisquer detalhes das liquidações físicas e financeiras desses negócios, entretanto, identifica-se nos autos vários documentos assinados por ele tratando de detalhes dessas operações (fls.371, 376, 377/378).

São fatos que, entendo, não são bastantes para se considerar como fraudulenta a respectiva operação de compra e venda das ações.

Ainda, eventual perda da Fundação CERES não pode ser atribuída ao Recorrente sem a comprovação da respectiva fraude. E esta perda, da CERES, que não terá natureza tributária, poderá, ou não, descaracterizar a compra e venda realizada, a depender dos elementos conclusivos. A venda pode ser considerada como válida, em que pese prejudicial à CERES, e, neste caso, haveria de ser mantida a tributação apurada pelo contribuinte.

O motivo da operação ser tida como fraudulenta não é de natureza tributária, mas de ganhos ilícitos em relação ao patrimônio de terceiro (vendedor das ações).

Entendo, assim, que deve ser extinto o lançamento em relação à OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS, indicada no item 2 do Auto de Infração.

Por fim, em relação ao Recurso de Ofício, entendo que deve ser negado provimento ao mesmo, considerando que devem ser excluídos do lançamento os valores comprovadamente recolhidos pelo Contribuinte anteriormente à ação fiscal, ainda que este tenha utilizado regime de apuração e tributação questionado pela Fiscalização. Resta comprovado, conforme admitido pela própria fiscalização, que o Contribuinte recolheu os

Processo nº : 10.166.004777/2003-65
Acórdão nº : 102-47.521

valores de R\$ 285.624,03, no exercício de 1998, e R\$ 12.629,48, no exercício de 1999, acertadamente excluídos do lançamento, portanto, pela decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para:

(a) afastar a aplicação da multa qualificada de 150%, reduzindo a multa de ofício para 75%, em razão da ausência de comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

(b) por conseguinte, reconhecer, de ofício, em face do afastamento da multa qualificada, que, à época do lançamento, já havia decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1997, extinguindo, por conseguinte, todo o crédito tributário apurado por meio do item "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS" do Auto de Infração, considerando que as respectivas operações que ocasionaram o lançamento ocorreram em 31/10/97 e 04/11/97, bem como, em relação ao item "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS" do Auto de Infração, extinguir o crédito tributário apurado em relação à operação de compra e venda de 500.020 ações da Companhia ENERGIPE, ocorrida em 27.11.97; e

(c) extinguir o crédito tributário apurado por meio do item 2 - "OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS" do Auto de Infração, considerando que o lançamento não pode, por ausência de elementos de prova, descaracterizar as operações de compra e venda de ações realizadas, devendo ser mantida a forma de tributação apurada e declarada pelo Contribuinte, que tributou seus ganhos como rendimentos líquidos de renda variável em bolsa;

(d) julgando, por conseguinte, extinto todo o lançamento.

Em face das razões acima, ainda, voto, igualmente, por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 26 de abril de 2006


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO