



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16095.000085/2007-39  
**Recurso n°** 000000 Voluntário  
**Acórdão n°** 1202-000.589 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** V V EDITORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESNECESSIDADE.

Verificada a omissão de receitas, a autoridade efetuará o lançamento do imposto de renda e seus reflexos de acordo com o regime de tributação adotado pela contribuinte, no caso, o lucro real, nos termos do que dispõe o art. 24, *caput* e parágrafos, da Lei nº 9.249, de 1995. Não havendo desclassificação da escrituração contábil e fiscal da empresa é descabido efetuar o arbitramento do seu lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. RESGATE DE *EXPORT NOTES*.

Por expressa disposição legal, consideram-se receitas omitidas os valores creditados em conta mantida junto à instituição financeira cuja origem não seja comprovada, mediante documentação hábil e idônea. O resgate de aplicações em “*export notes*”, que contém vícios de ilegalidade por terem sido celebradas com empresas que existem somente no papel, não podem ser considerados documentos hábeis e idôneos para comprovar os valores creditados e, com isso, elidir o lançamento fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS

Subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que ensejaram os lançamentos são os mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência. Vencidos os Conselheiros Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno. Em relação ao mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Geraldo Valentim Neto, Orlando José Gonçalves Bueno e Nereida de Miranda Finamore Horta. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

## **Relatório**

Trata-se da lavratura de Autos de Infração do IRPJ e seus reflexos, CSLL, PIS e Cofins, dos anos-calendário de 2002 e 2003, face a constatação da ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada, cujo montante exigível do processo perfaz o valor de R\$ 9.587.926,90, já incluídos a multa de ofício, no percentual de 75%, e os juros de mora com base na taxa Selic, fls. 303 a 328.

Segundo relatado pela fiscalização em seu Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, de fls. 248 a 252, as justificativas acerca da origem dos valores depositados não foram aceitas pelas razões transcritas do referido Termo:

“O contribuinte atendeu, em 19/01/2007, ao Termo de Intimação Fiscal de 12/01/2007 e, após a análise da documentação apresentada, restaram sem comprovação os lançamentos a crédito, tabulados na PLANILHA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM (ANOS-CALENDÁRIO 2002 E 2003), anexa ao presente Termo, conforme exponho abaixo.

Referidos créditos foram contabilizados nos livros diários (anos-calendário 2002 e 2003); conforme cópias parciais daqueles, anexadas ao processo; da seguinte forma pelo contribuinte:

**-Depósitos efetuados no Banco Santos S/A nos anos calendário 2002 e 2003:**

Conta debitada: 1010100200001 Banco Santos C/C 10.433-3 (ativo circulante).

Conta creditada: 1010100300001 Investimentos (ativo circulante).

**-Depósitos efetuados no Banco Real S/A no ano calendário 2002:**

Conta debitada: 1010100200002 Banco Real C/C 1709591-6 (ativo circulante).

Conta creditada: 2020100200001 Publica Publ. e Edições (passivo exigível a longo prazo).

O contribuinte pretendeu comprovar a origem dos referidos depósitos alegando que aqueles eram provenientes de resgates de investimentos efetuados junto às empresas Quality Negócios e Participações Ltda e Contaserv Serviços S/C Ltda.

Para provar tal alegação juntou ao processo cópias de recibos firmados e assinados pelo responsável pela administração da empresa (Alessandro Poli Veronezi, CPF no 153.188.398-27), nos quais aquele administrador declara, em nome da fiscalizada, ter recebido daquelas duas empresas quantias equivalentes aos depósitos a crédito aqui discutidos, documentos que não constituem provas hábeis para realizar a pretendida comprovação, por se tratarem de declarações unilaterais de recebimento das quantias por parte da fiscalizada (VV Editora Ltda), que não asseguram sequer a anterioridade das operações e, menos ainda, a efetividade das transferências de valores.

Além das acima referidas "declarações unilaterais", ainda foi apresentado um documento, anexado no processo, para justificar um crédito de R\$ 1.372.000,00 efetuado em 28/11/2002 na conta nº 104333 mantida na agência no 00019 do Banco Santos pela fiscalizada.

Tal documento também não constitui prova hábil para comprovar aquele crédito específico.

Acrescento ainda o fato de que, com relação às duas empresas acima referidas, Quality e Contaserv, segundo o Ministério Público Federal, tratam-se de "paper companies" (companhias que só existem no papel), conforme pode ser verificado na folha 13 do documento que se constitui no anexo 4 a este Termo, a saber: cópia da denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal em São Paulo contra ex-controlador do Banco Santos, Edemar Cid Ferreira e outros 18 ex-dirigentes da instituição (denúncia aceita pelo Juiz Fausto de Sanctis da 6ª Vara Criminal Federal de São Paulo).

O exposto no parágrafo anterior acentua a ausência de comprovação de origem dos depósitos a crédito por parte da empresa fiscalizada (VV Editora Ltda), não só quanto às já mencionadas declarações unilaterais, como em relação ao outro documento apresentado que, se supõe ser cópia de extrato de uma transferência de R\$ 1.372.000,00 (hum milhão, trezentos e setenta e dois mil reais) efetuada pela "paper company": Quality, para a conta da empresa fiscalizada.

**DA ANÁLISE:**

Em virtude do acima exposto, conclui-se que o contribuinte ora fiscalizado (VV Editora Ltda) recebeu diversos depósitos a crédito em suas contas-corrente, para os quais não logrou êxito em comprovar as origens e, em virtude disso, incorreu nas infrações abaixo descritas, ficando sujeito ao previsto nos dispositivos legais abaixo elencados.”

Planilha anexa ao Termo de Verificação mencionado, discriminam os valores depositados no Banco Santos e no Banco Real, em nome da autuada, considerados pelo agente fiscal sem comprovação de origem, fls. 253.

Contra as autuações, a interessada apresentou a sua impugnação mediante arrazoado, de fls.338 a 346, trazendo as seguintes alegações, resumidamente descritas no relatório do Acórdão da DRJ/Campinas, de fls. 507 a 527, as quais adoto e passo a transcrever:

“Afirma que como os depósitos estariam regularmente contabilizados a sua origem estaria comprovada. Diz que a fiscalização não teria contestado o saldo da conta 1010100300001 — Investimentos Ativo Circulante, em 31/12/2001, de R\$ 10.399.894,31, referente a aplicações em Export Notes, com recursos provenientes de empréstimos concedidos pelo próprio Banco Santos, como segue:

*"a) a primeira aplicação, no valor de R\$ 5.000.000,00 (equivalentes na época a US\$ 2.005.213,56) foi efetuada junto a Quality Negócios e Participações Ltda., conforme Instrumento " Particular de Contrato de Cessão de Crédito de Exportação e Contrato de Swap firmados em 02 de agosto de 2001 e contrato de mútuo do Banco Santos S.A. da mesma data.*

*b) a segunda aplicação, no valor de R\$ 4.400.826,59 (equivalentes na época da aplicação a US\$ 1.749.553,99, foi efetuada junto a Contaserv Serviços S/C Ltda., conforme Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Créditos de Exportação e Contrato de Swap firmados em 20 de novembro de 2001 e contrato de mútuo firmado em 20 de novembro de 2001."*

No entender da defesa, não teria sido questionado pela fiscalização e comprovado estaria na escrita contábil que a Impugnante possuía aplicações registradas, devidamente documentadas e com saldo em 31 de dezembro de 2001, compatível com os resgates posteriores. Assevera ainda que o Banco Santos exigia uma declaração irrevogável e irretratável da empresa para liquidar toda e qualquer operação de mútuo com o resgate das aplicações financeiras em *export notes*.

Esclarece que o Banco Santos teria fornecido apenas os avisos de lançamento correspondentes aos depósitos efetuados, mas em relação ao crédito efetuado em 28/11/2002, no valor de R\$ 1.372.000,00, o Banco teria demonstrado detalhes da liquidação, constando a Quality, como titular da conta debitada, e a VV Editora, como titular da conta creditada.

Ressalta ser a Quality uma empresa registrada na Junta Comercial e com situação cadastral ativa perante a RFB. Quanto à denúncia do Ministério Público Federal, na qual a Quality e a Contaserv seriam caracterizadas como *paper companies* (companhias que só existem no papel), diz que seria necessário aguardar a decisão judicial definitiva e que tais afirmações serviriam de prova a favor da Impugnante de que tais operações realmente existiram.

Partindo das conclusões da denúncia do MPF de que a concessão de empréstimos e financiamentos pelo Banco Santos era vinculada à contratação de outras operações (*in casu*, operações com *Export Notes*), além de se reputar vítima

das operações ilícitas praticadas pela instituição, diz que elidida estaria a presunção de que os créditos feitos na conta corrente da Impugnante fossem decorrentes de receitas não contabilizadas.

Acrescenta que se não admitida a contabilização dos depósitos como resgates de aplicações, teria se operado a desclassificação da escrituração contábil da empresa, impondo-se a adoção dos percentuais para a determinação do lucro arbitrado.

Requer o cancelamento da autuação.

Foram juntadas impugnações específicas aos lançamentos de PIS (fls. 438/440), Cofms (fls. 450/452) e CSLL (fls. 462/464), advogando pelo sobrestamento das exigências até o julgamento do lançamento relativo ao IRPJ, sob pena de nulidade.”

Na sequência, a DRJ/Campinas emitiu o Acórdão nº 05-22.417, de fls. 507 a 527, mantendo integralmente a exigência, contendo o seguinte ementário:

“Omissão de- Receitas. Depósito Bancário. Falta de Comprovação da Origem.

*Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*A escrituração, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, apenas quando comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

*Regularmente constituída a prova de serem inexistentes ou fictícias as empresas com as quais a empresa insiste ter celebrado Contratos de Cessão de Crédito de Exportação, restam se-m origem os recursos depositados em sua conta corrente e vinculados àquelas operações.*

Tributação Reflexa. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

*Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.*

*O valor da receita omitida apurado no âmbito do IRPJ será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.*

Os principais fundamentos utilizados no acórdão recorrido podem ser assim sintetizados:

i) foi afastado o pedido de sobrestamento das exigências reflexas de CSLL, PIS e Cofins. Diante da falta de previsão de suspensão ou interrupção do prazo decadencial, deve o agente fiscal proceder aos lançamentos reflexos, quando o fato apurado no campo de incidência do IRPJ, ensejar repercussões nos campos de incidência de outros tributos, sendo completamente descabida a arguição de nulidade das exigências.

ii) o lançamento foi baseado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, uma vez ausente a comprovação da origem dos recursos depositados. Contrariamente ao defendido pela impugnante, não basta a contabilização dos valores depositados se não comprovado que o registro tem suporte em documentação hábil e idônea.

iii) no caso, os valores teriam sido contabilizados como resgates de aplicações financeiras (*Export Notes*), contratadas com as empresas Quality Negócios e Participações Ltda. e Contaserv Serviços Ltda. Todavia, tais operações não teriam restado devidamente comprovadas, mas, ao contrário, teriam sido descaracterizadas porque realizadas com empresas 'de fachada', também conhecidas como *paper companies* (companhias que só existem no papel), conforme denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal (fls. 256/297), em face de Edegar Cid Ferreira e outros, administradores e funcionários do Banco Santos S.A. (em liquidação extra-judicial), na qual consta a apuração dos seguintes fatos relevantes para a solução do presente litígio, cujos excertos transcrevo:

a) “Além de seu quadro regular de empregados, os administradores do Banco Santos S.A. arregimentaram um numeroso grupo de profissionais autônomos denominados **officers**, com atuação em vários estados do País, e cuja função era a de **contatar industriais, comerciantes, fazendeiros e empresários dos mais diversos segmentos de mercado, oferecendo-lhes produtos da instituição financeira**. No decorrer das investigações, vários officers foram ouvidos (...)

**Seguindo determinação dos gerentes comerciais, os officers vinculavam a concessão desses empréstimos e financiamentos a outras operações que o empresário, futuro cliente, deveria necessariamente realizar com o banco.**

Tal prática — usualmente denominada de operações recíprocas, operações mútuas ou operações casadas — por si só, constitui-se em ilícito administrativo, ilícito civil e infração penal.

**Os empresários, atraídos pro menores taxas de juros ou melhores condições de pagamento em relação às normalmente encontradas no mercado ou, por outro lado, incapazes de obter financiamentos em outras instituições financeiras em função de restrições cadastrais ou insuficiência de garantias, acabavam por aceitar as condições oferecidas pelos officers para a concretização das transações financeiras.**

Premido muitas vezes pela necessidade de liquidar operações anteriores e, conseqüentemente, manter o fluxo financeiro clandestino da instituição, o Banco Santos S.A. oferecia, em algumas operações casadas, um rendimento tal que este acabaria por pagar, por si só, o custo do investimento principal, **garantindo com isso a anuência dos clientes que acabavam também por se beneficiar com a operação, obtendo dinheiro a baixo custo ou custo zero.**

Assim visando-se dificultar a vinculação de tais operações recíprocas ao Banco Santos S.A., criaram-se várias empresas 'de fachada', também conhecidas como paper companies (companhias que só existem no papel) nacionais, a saber:

- (...)
- Quality Negócios e Participações Ltda.
- (...)
- Contaserv Serviços, Ltda.

(...)

#### **B. Operações com export notes**

Indicava-se ao cliente, como condição para a liberação dos recursos de um financiamento ou empréstimo, que parte dele fosse destinada à aquisição de export notes, também conhecidas como contratos de cessão de crédito de exportação das empresas (...), Quality, (...), e Contaserv, entre outras.

Assim, depositado o valor correspondente ao financiamento concedido na conta do cliente, este imediatamente transferia o montante relativo à aquisição de export notes para uma conta corrente indicada pelo Banco Santos S.A.

Assim, a compra, consubstanciada nas export notes, de direitos creditícios associados a uma futura operação de exportação, mostrava-se como outro mecanismo simulado destinado a desviar recursos da instituição financeira.

Às fls. 2370/2377 dos autos principais, a comissão de inquérito instalada para apurar as atividades do Banco informou que além das empresas destinatárias de tais recursos não apresentarem atividades econômicas que justificassem tais recebimentos, as respectivas transferências de valores eram realizadas por meio de inúmeras transações diárias para várias contas, abertas pelo mesmo destinatário em diferentes bancos, sugerindo ter havido estruturação de transferências para evitar que fossem identificadas como atípicas ou incompatíveis.

iv) descaracterizadas as operações de resgates de aplicações em títulos denominados *Export Notes* realizadas junto a empresas 'de fachada', de nada valeria à Impugnante afirmar a sua contabilização, na medida em que não respaldada em documentação idônea.

v) no caso em questão, como se encontra regularmente constituída a prova de serem inexistentes ou fictícias as empresas Quality e Contaserv, restam sem origem os recursos depositados em sua conta corrente e vinculados àquelas operações.

vi) nos termos da denúncia acima transcrita, não seria correto afirmar que os clientes do Banco Santos seriam meras vítimas das condutas ilícitas praticadas pelos administradores da instituição financeira. Na verdade, consta que, em algumas operações, os rendimentos oferecidos a baixo ou a custo zero, denotavam o beneficiamento também dos clientes com as operações.



bancária no Banco Santos, podem ser considerados hábeis e idôneos para comprovar as operações neles registrados e, por consequência, descaracterizar a presunção da omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em seu recurso, a defesa argumenta que os depósitos bancários estariam regularmente contabilizados e a sua origem provém do resgate de aplicações em títulos, denominados *Export Notes*, cujos recursos aplicados seriam provenientes de empréstimos concedidos pelo Banco Santos. Diz que encontra-se clara a origem dos recursos depositados em sua conta bancária, não vislumbrando qualquer omissão de receitas. Acaso não admitida a contabilização dos depósitos como resgates de aplicações, deveria haver a desclassificação da escrituração contábil da empresa, impondo-se a adoção do lucro arbitrado.

Por seu turno, o lançamento tributário foi mantido pela DRJ/Campinas porque teria ficado evidenciado que os valores contabilizados como resgates de aplicações financeiras em *Export Notes*, contratadas com as empresas Quality Negócios e Participações Ltda. e Contaserv Serviços Ltda, não teriam restado devidamente comprovadas, mas, ao contrário, teriam sido descaracterizadas porque realizadas com empresas 'de fachada', também conhecidas como *paper companies* (companhias que só existem no papel), conforme denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal (fls. 256/297), em face de processo judicial que corre contra os administradores do Banco Santos. Como as empresas contratantes não existem e nem as operações ali indicadas, deveria manter-se sem origem/causa os depósitos bancários efetuados na conta da autuada.

Da apertada síntese descrita acima, pode-se perceber que a questão crucial é definir se os resgates das aplicações efetuadas pela autuada em títulos denominados *Export Notes*, de emissão das duas empresas mencionadas, que se identificou só existirem no papel (*paper companies*), podem ser aceitos como origem dos depósitos bancários.

Inicialmente, cumpre analisar o dispositivo legal que prevê a presunção da omissão de receitas e que foi utilizado no lançamento fiscal. Assim dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Tal dispositivo estabeleceu uma presunção legal de omissão de receita que autoriza o lançamento do tributo correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. A presunção em favor do fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos depositados.

Segundo consta ao final do citado art. 42, os documentos apresentados devem se revestir da característica de serem documentos “hábeis” e “idôneos”. Sabendo-se que a lei não possui palavras inúteis, faz-se necessário buscar o real alcance desses dois termos utilizados na norma legal.

Na conceituada obra “*Vocabulário Jurídico*”, de Plácido e Silva: Forense, Rio de Janeiro, 1993, 12ª ed., Vol. II, pgs.370/371 e 402/403, os termos “*hábil*” e “*idôneo*” têm o seguinte significado:

- “**Hábil**. Assim, possui sentido de *autorizado* pela lei para agir segundo as regras jurídicas instituídas, na defesa de todos os direitos inerentes e atribuídos à pessoa. Quando o vocábulo, entanto, é empregado particularmente aos atos, entende-se o *legal*, ou o que é do *estilo ou uso*. É o *meio hábil*, isto é o meio legal ou amparado pelo Direito para que se intente qualquer coisa.” (grifei)

- “**Idôneo**, pois, qualifica o que é *suficiente, eficiente, próprio, adequado, autorizado*, mostrando, assim, tudo o que se faz ou é feito de modo regular e legalmente admitido.” (grifei)

Da leitura dos significados dos termos acima expostos, conclui-se que para elidir a presunção de omissão de receitas prevista em lei, os documentos devem ser aqueles “*amparados pelo Direito*”, ou seja, “*o meio legal ou amparado pelo Direito para que se intente qualquer coisa*”. São aqueles documentos “*adequados, autorizados*” e “*feitos de modo regular e legalmente admitidos*”.

Pois bem. No caso em tela, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 250, para justificar os depósitos bancários em “CHEQUES” e em “TEDs”, fls. 253, a empresa limitou-se a apresentar “cópias de recibos” assinados, unicamente, pelo responsável pela administração da empresa autuada (Alessandro Poli Veronezi), nos quais declara, em nome da fiscalizada, ter recebido das empresas “Quality” e “Contaserv” quantias equivalentes aos depósitos bancários reclamados, documentos que a fiscalização não aceitou como prova hábeis para a comprovação das operações, por se tratarem de declarações unilaterais de recebimento das quantias por parte da fiscalizada (VV Editora Ltda), não assegurando a efetividade das transferências de valores. Além dos referidos recibos, ainda foi apresentado um “documento” do Banco Santos, de fls. 230, para justificar um crédito de R\$ 1.372.000,00 na conta bancária mantida pela fiscalizada no Banco Santos, cujo titular da conta debitada seria a empresa “Quality”, sem demonstrar a que título foi feita a transferência.

Já por ocasião da impugnação, a empresa juntou outros documentos, fls. 356 a 433, dentre os quais podemos relacionar, a seguir, aqueles mais importantes:

- Cópia do livro Razão (fls. 356/357);
- Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Crédito de Exportação (Export Notes) celebrado entre a Cedente: Quality Negócios e Participações Ltda. e a Cessionária: V V Editora Ltda. (aplicadora), (fls. 358/359), conjuntamente com contrato de SWAP celebrado entre as mesmas empresas (fls. 360/361);
- Contratos de Mútuo celebrados entre o Banco Santos e a V V Editora Ltda. e Notas Promissórias vinculadas a esses Contratos, (fls. 362 a 365) – (fls. 404 a 415) – (fls. 428 a 430);
- Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Crédito de Exportação (Export Notes) celebrado entre a Cedente: Contaserv Serviços S/C Ltda. e a Cessionária: V V Editora Ltda. (aplicadora), (fls. 366/367), conjuntamente com contrato de SWAP celebrado

entre as mesmas empresas (fls. 368/369); **A empresa Contaserv não assinou os respectivos contratos.**

- Contratos de Mútuo celebrados entre o Banco Santos e a V V Editora Ltda. e Notas Promissórias vinculadas a esse Contrato, fls. 370 a 372;

- Avisos de lançamento do Banco Santos e respectivos Recibos assinados pelo representante da V V Editora Ltda, (fls. 380 a 403) – (fls. 416 a 427) – (fls. 431 a 433);

Como já relatado, os depósitos bancários com origem nos resgates das aplicações em *Export Notes*, celebrados com a Quality e Contaserv, foram objeto da caracterização de presunção da omissão de receitas.

No caso em tela, pesa contra a autuada o fato de que, por ocasião da denúncia criminal proposta pelo Ministério Público Federal, em face dos administradores do Banco Santos, fls. 256 a 297, foi identificado que as empresas Contaserv e Quality (dentre outras) seriam empresas ‘de fachada’, também conhecidas como *paper companies* (companhias que só existem no papel).

Tal denúncia resultou na condenação judicial dos administradores do Banco Santos, nos termos do noticiado no Ofício n.º 3966/2007, do Exmo. Sr. Procurador da República, Dr. Silvio Luis Martins de Oliveira, fls. 255, uma vez que os condenados teriam criado ditas empresas de ‘fachada’ para possibilitar a retirada de recursos financeiros do Banco.

Para confirmar tal entendimento, transcrevo parte da denúncia criminal mencionada:

“Assim visando-se dificultar a vinculação de tais operações recíprocas ao Banco Santos S.A., **criaram-se várias empresas 'de fachada', também conhecidas como paper companies (companhias que só existem no papel) nacionais, a saber:**

- (...)
- **Quality Negócios e Participações Ltda.**
- (...)
- **Contaserv Serviços, Ltda.**
- (...)

#### **B. Operações com export notes**

**Indicava-se ao cliente, como condição para a liberação dos recursos de um financiamento ou empréstimo, que parte dele fosse destinada à aquisição de export notes, também conhecidas como contratos de cessão de crédito de exportação das empresas (...), Quality, (...), e Contaserv, entre outras.**

**Assim, depositado o valor correspondente ao financiamento concedido na conta do cliente, este imediatamente transferia o montante relativo à aquisição de export notes para uma conta corrente indicada pelo Banco Santos S.A.**

**Assim, a compra, consubstanciada nas export notes, de direitos creditícios associados a uma futura operação de exportação, mostrava-se como**

**outro “mecanismo simulado” destinado a desviar recursos da instituição financeira.”**

Ora, da descrição da denúncia oferecida pelo Ministério Público, verifica-se que os documentos que a autuada apresentou, como sendo suficientes para a comprovação dos recursos depositados em sua conta bancária, originado de resgates das aplicações em *Export Notes*, encontram-se eivados de vício de ilegalidade, posto que foram celebrados com empresas de ‘fachada’, com o objetivo de criar um “mecanismo simulado” destinado a desviar recursos da instituição financeira, Banco Santos, conforme descrição do Ministério Público Federal e acatado por decisão judicial.

Como visto anteriormente, a definição de documento “idôneo” pressupõe o fato de ser considerado um documento “*amparado pelo direito*” celebrado de maneira “*regular e legalmente admitido*”. Um documento celebrado com empresa de ‘fachada’, utilizada para simular operações não pode ser considerado “amparado pelo direito”, muito menos “regular e legalmente admitido”, como deve ser a característica de um documento “hábil e idôneo” exigido pela lei fiscal.

No presente caso, as *Export Notes* se caracterizam por serem documentos fraudados, simulados, com vício de ilegalidade, não produzindo qualquer efeito, nos termos dos arts. 166, VI e 167, § 1º, I, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro):

***Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:***

*(...)*

*VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;*

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

***§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:***

***I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; (destaquei)***

Os documentos de resgate das aplicações em *Export Notes* foram considerados simulados/fraudados porque realizados com empresas que só existem no papel, não podendo servir como comprovação para a origem dos recursos depositados, porque não atendem aos requisitos previstos na lei fiscal, ou seja, não se revestem das características de documentos “hábeis e idôneos” para comprovar as operações realizadas.

Entendo que não pode este órgão julgador administrativo considerar válidos documentos celebrados com ‘empresas de papel’, em operações reconhecidamente simuladas, inclusive com notícia de decisão judicial já prolatada nesse sentido, sob pena de se convalidar operações eivadas de vícios de ilegalidade.



*origem dos depósitos bancários que deram causa à aplicação da presunção legal de omissão de receitas, estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9.430/1996.*

Resta ainda mencionar que não encontro justificativa em proceder ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica, como pleiteado pela defesa em seu recurso. A autuada optou por apurar o seu lucro pela sistemática do lucro real anual, conforme se verifica das declarações DIPJs entregues, fls. 39 e 85. De acordo com o que consta dos autos, as operações da empresa encontram-se devidamente registradas. Dessa forma, verificada a omissão de receitas, a autoridade efetuará o lançamento do imposto de renda e seus reflexos de acordo com o regime de tributação adotado, nos termos do art. 24, *caput* e parágrafos, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos para melhor clareza:

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Assim, uma vez identificada a omissão de receita, pelos depósitos bancários sem comprovação de origem, com documentos hábeis e idôneos, o que foi decidido quanto ao principal, relativo ao IRPJ, repercute seus efeitos nos lançamentos reflexos da CSLL, PIS e COFINS.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

## Declaração de Voto

## DECLARAÇÃO DE VOTO DIVERGENTE

Como a devida permissão do conselheiro-relator, registro a divergência sobre o entendimento aplicado à questão processual ora examinada.

Toda a acusação fiscal tem seu centro e fundamento no que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja, presunção de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários, em documentação hábil e idônea.

Pelo relatado, foi desconsiderada hábil e idônea a documentação trazida pela Recorrente, posto que lastreada em procedimento policial e judicial que retratou irregularidades na operação da Recorrente com o Banco Santos, ou seja, foi considerada inexistente a empresa que supostamente teria intermediado a operação de crédito com tal instituição financeira.

Pois bem, se inábil e inidônea a documentação trazida pela Recorrente para comprovar a origem indireta da movimentação financeira em suas contas bancárias, não se pode omitir ou ocultar que a operação com o Banco Santos, em si mesma, foi realizada diretamente com a referida instituição, ou seja, como assevera o contribuinte, a movimentação financeira da mesma teve origem em empréstimos bancários, com relação ao que, no mínimo, restou demonstrado pelas provas juntadas aos autos.

Assim, data vênia, caberia a autoridade fiscal apurar corretamente uma suposta omissão de receitas com base no art. 42 da Lei nº 9.249/95, ou seja, proceder completa e profunda investigação sobre os indícios de omissão de receitas para comprovar, efetivamente, tal infração fiscal. Porém não se fez nos autos, a autoridade fiscal entendeu suficiente acolher a irregularidade penal para fundamentar seu entendimento em termos de base presuntiva.

Em face as demais circunstâncias dos autos, é de se reconhecer que restou comprovada o origem dos depósitos bancários, sendo, por conta disso, afastada a presunção legal com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, justificando-se o cancelamento da exigência fiscal.

Eis como registro o voto divergente.

Orlando José Gonçalves Bueno