



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

**Processo nº** 16327.002143/2007-98  
**Recurso nº** 000000 Voluntário  
**Acórdão nº** 1202-000713 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** SÃO PAULO CORRETORA DE VALORES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não verificado que houve preterição do direito de defesa, descabe falar em nulidade dos autos de infração. Não enseja nulidade do lançamento quando presentes os elementos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

**PRAZO DECADENCIAL CONTRIBUIÇÕES.SÚMULA VINCULANTE 8.**

Face a declaração da inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal-STF, dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo às contribuições para a CSLL, o PIS e a Cofins é aquele previsto no Código Tributário Nacional. Aplicação da Súmula Vinculante 8 do STF.

**PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE DO § 4º, ART. 150 DO CTN. INÍCIO DA CONTAGEM. ART. 173, I, DO CTN.**

Caracterizada a ocorrência de fraude, resta inaplicável a contagem do prazo decadencial nos termos do § 4º, art. 150 do CTN, devendo o mesmo ser contado na forma do art. 173, I do CTN.

O início da contagem do prazo decadencial para o fato gerador ocorrido em 31/12/2002, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN. O lançamento somente poderia ser efetuado a partir de 01/01/2003 e o primeiro dia do exercício seguinte, a que se refere o dispositivo legal, é 01/01/2004, ocorrendo o prazo fatal para o lançamento, cinco anos após, em 31/12/2008.

Para os períodos de apuração de janeiro a novembro de 2002, o início da contagem do prazo decadencial é contado a partir do primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, em 01/01/2003, esgotando-se em 31/12/2007.

**OPÇÕES FLEXÍVEIS. OPERAÇÃO FICTÍCIA. GLOSA DE PREJUÍZO.**

Comprovado que a operação com opções flexíveis de dólar foram simuladas, porque essa não poderia ter sido efetuada entre as partes, em condições normais e usuais, considerando o risco da operação, encontra-se correta a glosa do prejuízo fictício registrado.

**MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO EXTERIOR. NÃO REGISTRO NA CONTABILIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS.**

Identificada a falta de escrituração de pagamentos efetuados em conta bancária no exterior, presume-se a omissão do registro de receitas nos termos da legislação em vigor.

**IRRF. INCIDÊNCIA. OPERAÇÃO FICTÍCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA.**

Há incidência do IRRF nos pagamentos efetuados, ou nos recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Na hipótese retratada nos autos, a operação com opções flexíveis de dólar foi identificada como fictícia, sem a efetiva comprovação da sua ocorrência. As ordens de pagamento em nome da autuada, atestando movimentação financeira efetuada no exterior, à margem da contabilidade, não teve a comprovação da sua causa, atraindo a incidência do IRRF respectivo.

**MULTA AGRAVADA DE 150%. FRAUDE. COMPROVAÇÃO.**

É cabível a aplicação da multa de ofício agravada, no percentual de 150%, sobre os valores dos tributos exigidos, nos casos de caracterização da ocorrência de sonegação e fraude, definidos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

**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 unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à matéria prejuízos com opções flexíveis. Em relação às matérias falta de contabilização de pagamentos em movimentação financeira no exterior e multa qualificada sobre ela incidente, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(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 do exame dos Autos de Infração do IRPJ e reflexos na CSLL, PIS e Cofins, além do IRRF sobre pagamentos efetuados sem causa, relativos ao ano-calendário de 2002, com a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora, com base na taxa Selic.

Por bem descrever as infrações ocorridas, passo a adotar o relatório do Acórdão nº 16-17.213 da DRJ/São Paulo I, de fls. 372 a 403, assim transcrito:

“2. No Termo de Verificação de Infração nº 01 (fls. 265 a 272), que versa sobre a irregularidade intitulada "I.R.P.J. e C.S.L.L. — ANO-CALENDÁRIO 2002 — PAGAMENTO SEM CAUSA — REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LIQUIDO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO", o autuante aponta, em síntese, o que se segue:

- A BM&F informou à CVM a realização de operações com opções flexíveis de dólar, na modalidade sem garantia, que, por apresentarem as características de realização, repetidamente, entre as mesmas partes com seguidos ganhos e perdas; volume e natureza das operações; e incerteza quanto à compatibilidade das respectivas movimentações de recursos com a atividade econômica e a capacidade financeira das partes em face das respectivas fichas cadastrais, foram enquadradas no art. 6º da Instrução CVM no 301/69 e na Lei nº 9.613/98;

- Dentre as operações identificadas destaca-se aquela realizada entre o lançador José Carlos Batista, que obteve lucro, e a titular que arcou com prejuízos, São Paulo Corretora de Valores Ltda., no montante de R\$ 440.040,00;

- A referida operação foi realizada em 26/04/2002, com vencimento para 28/05/2002, no valor tamanho do contrato de US\$ 38.600.000,00, tendo sido pago o prêmio de R\$ 440.040,00, valor este deduzido do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

- Regularmente intimada a justificar operacionalmente os objetivos dessa operação a São Paulo Corretora de Valores Ltda. (fl. 229), por meio de seu representante assim declarou "Informamos, ainda, que tal operação foi realizada

dentro dos princípios técnicos e operacionais que norteiam as atividades comuns as corretoras de valores, daí porque perfeitamente admissível, pelas normas legais, sua participação no mercado financeiro como investidor";

- De acordo com o Relatório da Comissão de Inquérito Administrativo CVM (Comissão de Valores Mobiliários) nº 12/04, na montagem do esquema conhecido como "esquenta-esfria dinheiro", a São Paulo Corretora de Valores utilizou-se "de contratos de opções flexíveis, nos quais grande parte dos parâmetros de estruturação das operações podem ser livremente pactuados entre os comitentes permitindo a sua manipulação para atender aos interesses do esquema, já que, inclusive não há risco de interferência de terceiros estranhos no esquema";

- Ainda do Relatório da Comissão de Inquérito CVM nº 12/04, extrai que, "Além dos 39 contratos em que atuou como "anteparo", conforme relatado no parágrafo 17, a São Paulo Corretora de Valores intermediou e registrou na BM&F quase a totalidade das operações ora investigadas, e participou em um contrato apenas na posição de titular, não funcionando, neste caso, como "anteparo", o que lhe gerou um prejuízo de R\$ 440.040,00";

- De acordo com o Relatório da Comissão de Inquérito Administrativo CVM (Comissão de Valores Mobiliários) nº 12/04, em especial dos parágrafos 17 a 156 e 163 a 167 e 180 (fls. 54/86, 88/89 e 92/93), ficou devidamente comprovado que a operação em apreço é fraudulenta, tendo sido montada, deliberadamente, para resultar lucros para o lançador JOSÉ CARLOS BATISTA (CPF/MF 911.098.338-49), e prejuízos para a titular SÃO PAULO CORRETORA DE VALORES LTDA. (CNPJ 61.822.052/0001-38).

- A malsinada operação com opções flexíveis de venda de dólar foi fraudulenta, visto que se tratou de artifício para, no mercado de opções, fabricar prejuízos e lucros para as partes envolvidas;

- Não tendo sido comprovada a operação da qual resultou o pagamento dos valores discriminados no parágrafo 1.3 (fl. 266), bem como a sua causa, eis que a operação foi considerada inidônea, haverá a incidência do imposto de renda na fonte, nos termos do art. 61 e §§ da Lei nº 8.891/92 (*sic*);

- Em face do acima relatado e do que consta do laudo da CVM, fica expressamente comprovado o evidente intuito de fraude, de que tratam o artigo 1º, II, da Lei nº 8.137/1990, c/c o artigo 957, inciso II do RIR/99.

- Em relação aos valores a tributar, o lucro real e a base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2002 ficou, de ofício, recomposta:

| Tributo/Contribuição           | I.R.P.J.         | C.S.L.L.         |
|--------------------------------|------------------|------------------|
| Base de Cálculo declarada      | (387.361,18)     | (390.932,15)     |
| Valor adicionado de ofício     | 440.040,00       | 440.040,00       |
| <b>Base de cálculo apurada</b> | <b>52.678,82</b> | <b>49.107,85</b> |

2.1. No Termo de Verificação de Infração nº 02 (fls. 273/279), que versa sobre a irregularidade intitulada "I.R.P.J. e C.S.L.L. — ANO-CALENDÁRIO 2002 — OMISSÃO DE RECEITA — CARACTERIZA-SE COMO OMISSÃO DE RECEITA OS PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS, NO EXTERIOR, PARA OS QUAIS NÃO LOGROU O CONTRIBUINTE COMPROVAR A CORRESPONDENTE ESCRITURAÇÃO", o autuante aponta, o que se segue:

- A irregularidade fiscal foi constatada por meio dos documentos recebidos de fontes externas e internas, relacionados às fls. 273/274, concernentes ao caso "Beacon Hill" e correspondentes aos documentos acostados aos autos As fls. 04 a 30 e 32 a 33. Documentação está originada a partir da CPI do Banestado, quando se verificou que a empresa Beacon Hill Service Corporation — BHSC foi identificada como uma das maiores beneficiárias de recursos oriundos daquele banco brasileiro, configurando um verdadeiro sistema financeiro paralelo globalizado;

- Com base nos elementos colhidos pela CPI do Banestado, evidenciou-se que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos com divisas estrangeiras, utilizando-se de contas/subcontas mantidas no "JP Morgan Chase Bank" pela empresa "Beacon Hill Service Corporation" (sediada em Nova Iorque), a qual representava "doleiros" brasileiros e/ou empresas off-shore com participação de brasileiros.

- Com vistas a identificar os titulares, procuradores e responsáveis pela movimentação financeira, foi elaborado, em 13/05/2004, pelo Instituto Nacional de Criminalística, o Laudo Econômico- Financeiro nº 1.226./04 — INC, o qual concluiu que: "os Peritos relacionaram os principais documentos encontrados no dossiê, verificaram os relacionamentos existentes com outras (sub)contas, casas de câmbio ou de remittance, consolidaram as movimentações financeiras ocorridas na conta corrente 560616084 denominada de ROLLING HILLS e apresentaram as ordens eletrônicas de pagamentos remetidas, de forma analítica, nos anexos deste Laudo".

- Entre as movimentações financeiras ocorridas na conta corrente de titularidade da Rolling Hills, destacam-se, as abaixo relacionadas, cujas operações tiveram como ordenante a SAO PAULO CORRETORA DE VALORES LTDA. (fls. 08/09):

| Data     | Beneficiário                  | Valor US\$ | Valor R\$ |
|----------|-------------------------------|------------|-----------|
| 05/02/02 | Connect Enterprises Inc       | 11.978,76  | 28.941,88 |
| 06/02/02 | Alertom Technologies Inc.     | 26.965,00  | 65.330,80 |
| 15/02/02 | Ademco                        | 29.371,38  | 71.172,72 |
| 17/10/02 | Mr. P. G. Carmona             | 4.000,00   | 15.426,80 |
| 04/11/02 | Mr. P. G. Carmona             | 4.000,00   | 14.460,00 |
| 20/11/02 | Mr. German Goytia Carmona Jr. | 3.500,00   | 12.561,15 |

(\*) Os valores em dólares convertidos conforme IN SRF 41/99.

- A contribuinte foi regularmente intimada (fl.103): (1) a justificar a que título se deu cada uma das seis movimentações no valor total de US\$ 79.815,14, na sub-conta ROLLING HILL (Nº 530-616-084), mantida em agência do Banco JP Morgan Chase, em Nova York por BHSC — Beacon Hill Service Corporation, em que a São Paulo Corretora de Valores Ltda. é identificada como "ordenante" nos "detalhes de pagamento", conforme documentos anexados a Termo de Intimação, bem como, (2) a demonstrar a plena regularidade dos registros contábeis e fiscais referentes a cada movimentação, com os respectivos comprovantes.

- Em 17/05/2006, respondendo à intimação acima mencionada, a contribuinte nega ter sido ordenante original das remessas, em razão de nunca ter tido conta em agência do Banco JP Morgan Chase, em Nova Iorque e, ainda, evidencia que "os dados fornecidos por V.S a(s). são insuficientes para que possamos identificar o ordenante original, apresentando a cópia autêntica dos documentos comprobatórios" (fl. 104).

- Com base nos artigos 251, parágrafo único; 281, incisos I, II e III; 923; 924 e 925 do RIR/1999 que regulamentam, para efeitos fiscais, a escrituração das operações das pessoas jurídicas, o autuante observa que: (1) todas as mutações patrimoniais realizadas no país ou no exterior, tão logo ocorram, devem ser registradas pela pessoa jurídica, em sua escrituração; sendo que a falta de registro de pagamentos efetuados, no País ou no exterior dá ensejo à presunção de omissão no registro de receita; e (2) a falta de registro de todas as operações, inverte-se o ônus da prova da autoridade fiscal para o sujeito passivo.

- As operações financeiras pertinentes as movimentações no valor total de US\$ 79.815,14 (relacionadas no quadro acima) foram realizadas à margem da escrituração contábil do contribuinte, conforme devidamente comprovado através dos documentos anexados ao presente, principalmente os de fls. 32 a 35, e a contribuinte.

- Não tendo sido comprovada(s) a(s) operação(ões) através da(s) qual(is) resultaram os pagamentos dos valores relacionados na tabela acima, bem como a(s) sua(s) causa(s), haverá incidência do imposto de renda na fonte (IRRF), nos termos do artigo 61 e §§ da Lei nº 8.981/92 (*sic*).

- Em face do acima relatado e do que consta dos documentos anexados ao Termo de Verificação de Infração nº 02, fica expressamente comprovado o evidente intuito de fraude de que tratam o artigo 1º, II, da Lei nº 8.137/1990, c/c o artigo 957, ncisiso II do RIR/99.

- Os valores caracterizados como omissão de receita e que devem ser adicionados ao lucro real, à base de cálculo da C.S.L.L., bem como à base de cálculo, reajustada, para apuração do IRRF, são os seguintes:

[...]

- O lucro real e a base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2002, será de ofício, recomposta, como segue:

| <b>Tributo/Contribuição</b>    | <b>I.R.P.J.</b>   | <b>C.S.L.L.</b>   |
|--------------------------------|-------------------|-------------------|
| Base de Cálculo declarada      | (387.361,18)      | (390.932,15)      |
| Valor adicionado de ofício     |                   |                   |
| T.de Verific. de Infração 01   | 440.040,00        | 440.040,00        |
| Valor adicionado de ofício     |                   |                   |
| T. de Verific. de Infração 02  | 207.893,35        | 207.893,35        |
| <b>Base de cálculo apurada</b> | <b>260.572,17</b> | <b>257.001,20</b> |

A interessada, em sua impugnação, de fls. 310 a 343, alega em síntese:

i) em preliminar, argúi a extinção do crédito tributário pela ocorrência da decadência, com base no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), quanto aos fatos geradores do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS) e do IRRF, ocorridos entre 05/02/2002 e 20/11/2002. Entende, ainda, que o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991 não se aplica no caso das contribuições (CSLL, PIS e COFINS) à luz do que dispõe o artigo 146, inciso III, "b", da Constituição Federal.

ii) a nulidade dos autos de infração, na medida em que o autuante teria acatado a suspeita levantada pela "Equipe especial de fiscalização" de movimentação de recursos no exterior, sem qualquer outra averiguação, e sem que nunca tenha comparecido ao estabelecimento da autuada.

iii) a ocorrência de abuso de poder e de excesso de exação, referindo-se aos princípios que devem nortear a atuação da Administração Pública, prescritos no artigo 37 da Constituição Federal.

iv) Quanto ao Termo de Verificação de Infração nº 01, a impugnante:

- de início, acusa o autuante de ter cometido equívoco, porquanto, apesar de haver procedido à recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mediante adição, de ofício, do valor de R\$ 440.040,00, ao invés de tomar como bases de cálculo os valores ajustados de, respectivamente, R\$ 52.678,82 e R\$ 49.107,85, considerou como bases de cálculo o valor da operação de R\$ 440.040,00;

- reclama também do valor da base de cálculo do IRRF no valor de R\$ 676.984,61, acusando o autuante de não ter esclarecido a apuração desta cifra, uma vez que a exigência seria decorrente do pagamento de R\$ 440.040,00 a beneficiário não identificado;

- a operação por ela formalizada com o Sr. José Carlos Batista, em 26/04/2002, foi exatamente aquela constante do "Contrato de Opção Flexível de Dólar", descrita no parágrafo 8 do Parecer elaborado pela CVM (fls. 50 e 331) Esta modalidade de operação envolve RISCO, sendo impossível prever a variação cambial em determinado período futuro, concluindo que o prejuízo faz parte do "Jogo" e que a operação praticada pela contribuinte em nada se assemelharia as operações denominadas "esquenta-esfria";

- defende que a operação em comento encontra-se perfeitamente inserida no ordenamento jurídico e revestida da mais perfeita legalidade, entendendo ser absurda a pretensão fiscal de que a impugnante devesse experimentar lucro em todas as operações que pratica, sobretudo quando a operação envolve riscos da variação cambial;

- contra a imputação de conduta fraudulenta, a impugnante diz não existir nos autos uma única palavra tipificando ou justificando a ocorrência da fraude, apesar da aplicação da multa qualificada e da notícia de representação fiscal para fins penais

v) Quanto ao Termo de Verificação de Infração nº 02, a interessada:

- argúi a inexistência de qualquer indício de que a remetente ou ordenante dos pagamentos tenha sido realmente a impugnante, já que não existe qualquer ordem formal assinada por qualquer representante, funcionário ou preposto da impugnante;

- que os únicos documentos apresentados pela fiscalização, constituem-se em cópias reprográficas de possíveis ordens de débito feitas na conta denominada ROLLING HILL, nº 530-616-084, onde em determinados campos chamados de "Order Customer (Cliente)" ou "Detail Payment (Detalhes de pagamento)", apareceria o nome da impugnante, que seria a ordenante, por conta de quem a transação estaria sendo efetivada. Salientou não constar desses documentos o número do CNPJ, a assinatura de qualquer dos representantes legais da impugnante, ou qualquer outro dado, apenas e tão somente o nome da impugnante

- avalia que o nome da impugnante, constante dos documentos em questão, poderia referir-se a qualquer outra contribuinte com nome similar, ou mesmo um código utilizado pelo real remetente dos valores, sugerindo ser factível a possibilidade de alguém, com vistas a acobertar o verdadeiro responsável das remessas, utilizar-se de nomes de terceiros para preenchimento de campos obrigatórios em ordens de pagamento;

- faz remissão ao julgamento dos processos 19515.00402/2005-55, 19515.000402/2005-99 e 19515.000404/2005-44, de interesse de outros contribuintes, em que teriam sido considerados improcedentes os lançamentos lavrados pelos mesmos motivos da exigência em comento;

- questiona a presunção de omissão de receitas com base em movimentações financeiras. Transcreve a Súmula 182 STJ, refutando a exigência de IR, em face exclusivamente da existência de depósitos bancários. Entende ainda que para sustentar a imputação seria necessário um aprofundamento do trabalho fiscal, que demonstraria a inocorrência da omissão de receitas

- reputa insubsistentes as imputações efetuadas por presunções ou suposições e, após citar o princípio da estrita legalidade da tributação (art. 150, inciso I, da Constituição Federal);

- no que se refere à imputação de pagamentos a beneficiários não identificados, reclama que a própria fiscalização, através da documentação acostada aos autos, identifica os beneficiários dos recursos movimentados, e, surpreendentemente, qualifica-os de não identificados, apenas e tão somente para proceder à exigência do IRRF

vi) por fim, rejeita a aplicação da multa qualificada de 150% do valor do tributo devido, pois entende não existir nos presentes autos qualquer comprovação de haver a impugnante agido com evidente intuito de fraude.

Na sequência, foi emitido o Acórdão Acórdão nº 16-17.213 da DRJ/São Paulo I, de fls. 372 a 403, mantendo integralmente o lançamento, pelos seguintes fundamentos, assim resumidos:

- Em relação à decadência, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o próprio § 4º do art. 150 do CTN, exclui a limitação do prazo nele contido para efeito de contagem do prazo decadencial. Aplica-se ao caso o art. 173, I do CTN, cuja contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado. Tratando-se, pois, de lançamento de ofício relativo a fato gerador ocorrido em 31/12/2002, o lançamento somente poderia ter sido efetuado a partir de janeiro de 2003. Deste modo, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 2003 e o primeiro do exercício seguinte, termo inicial da contagem do prazo decadencial, é 1º/01/2004. Portanto, o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativamente aos

fatos geradores em apreço, extinguir-se-ia, pois, em 1º/01/2009. Assim, tendo sido lavrado o auto de infração em 12/12/2007, é inconteste que sobre o crédito tributário lançado, atinente ao IRPJ, não se operou a pretendida decadência.

- No que concerne ao IRRF, a mesma regra do artigo 173, inciso I, do CTN, deve ser aplicada. Deste modo, o termo inicial para efeito de contagem do prazo extintivo é o primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, 1º/01/2003, pois, tratando-se de fatos geradores ocorridos em 2002, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio exercício de 2002. O direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 2002, extinguir-se-ia, pois, em 1º/01/2008.

- Já em relação à CSLL, ao PIS e a COFINS tem-se que as mesmas integram o rol das chamadas "contribuições para a seguridade social", e de acordo com as disposições contidas no artigo 70 c/c art. 28 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto no 2.173/97, e no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, estipulam o prazo decadencial de 10 anos, cujas disposições devem ser seguidas pelas autoridades fiscais.

- em relação à pretensa nulidade dos Autos de Infração, o acórdão recorrido menciona que a autuação pertinente à redução indevida do Lucro Líquido para determinação do Lucro Real, da Base de Cálculo da CSLL e à pagamento sem causa (IRRF), relacionados a operação de opções flexíveis em dólar, as operações encontram-se zelosamente descritas no Relatório da Comissão de Inquérito CVM no 12/04 - fls. 48 a 101, que pautou-se em parecer técnico de autoridades públicas legítima e categoricamente gabaritadas para apontar a existência do esquema fraudulento. Da mesma forma, a autuação relativa ao Termo de Verificação nº 02 (omissão de receita — pagamentos no exterior) originou-se de profunda investigação de agentes públicos nacionais a partir do inquérito policial nº 263/97, autuado na 2ª Vara Federal Criminal de Foz do Iguaçu/PR, sob o nº 98.1011116-9, que envolveu inclusive autorização e colaboração de autoridades públicas norte-americanas para a quebra de sigilo bancário de contas no exterior e fornecimento da correspondente documentação. Assim, não é o caso da nulidade imposta pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, posto que o auto de infração foi lavrado por servidor competente (Auditor Fiscal) no cumprimento de seu dever e, ainda, os dispositivos legais e os fatos que amparam os lançamentos foram devidamente informados (fls. 265/279, 283/284, 288, 92, 296/297 e 301) e deles pôde a interessada defender-se.

- Conforme evidenciado em quadro demonstrativo do voto condutor, não ocorreu o alegado equívoco nas bases de cálculo tomadas para fins de apuração do IRPJ e da CSLL devidas. Confundiu a impugnante base de cálculo com o imposto/contribuição devidas, querendo que estes últimos fossem deduzidos das bases negativas declaradas pela interessada, o que não se pode admitir.

- Quanto à origem do valor da base de cálculo do IRRF, no valor de R\$ 676.984,61, urna vez que a exigência seria decorrente do pagamento de R\$ 440.040,00 a beneficiário não identificado, o acórdão recorrido fundamentou a diferença pelo fato da previsão de reajustamento da base de cálculo, ao considerar o pagamento como valor líquido, devendo ser acrescido ao mesmo o IRRF devido.

- No que se refere à infração relativa à operações com contratos com “opções flexíveis”, o acórdão recorrido destaca o contido no Relatório da Comissão de Inquérito CVM

no 12/04, de fls. 48 a 101. Como demonstrado pelo relatório da CVM, os referidos contratos não foram negociados no mercado da bolsa da BM&F, mas sim no mercado de balcão, na modalidade de registro sem garantia, razão pela qual existia, teoricamente, risco de crédito das contrapartes. Portanto, as partes necessariamente se conheciam, uma vez que assumiram um risco de crédito sem garantia. Além disso, embora houvesse teoricamente o risco de crédito, ressalte-se, um risco bastante significativo em virtude do montante dos contratos negociados, a empresa São Paulo Corretora de Valores não cobrou pelo risco assumido, pois os prêmios, tanto nos contratos em que atuou como lançadora, como nos contratos em que foi titular, foram os mesmos, inexistindo a cobrança de "spread" por parte da corretora. Sendo assim, a atuação da empresa São Paulo Corretora de Valores desvirtuou a licitude dos contratos de opções flexíveis de venda de dólar, pois as operações descritas só possuem sentido com o afastamento do elemento de risco. Dessa forma, resta insubsistente a alegação de que a operação objeto da infração descrita no Termo de Verificação nº 01 envolveu risco e estava revestida de legalidade.

- o relatório CVM (fls. 48/101), caminha no sentido de demonstrar que o dispêndio com o prêmio foi falseado, estando contextualizado dentro de um esquema "esquenta-esfria dinheiro", em que os resultados são pré-combinados entre as partes. No presente caso, houve a fabricação de lucro para a contraparte lançadora e prejuízo para o titular (interessada que arcou com a despesa do prêmio). Logo, resta evidente que a infração em foco é da glosa de um custo/despesa inexistente, (dispêndio falseado para reduzir a base de cálculo do imposto de renda ), seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar, sujeitando-se, neste caso ao IRRF

- Em relação à infração 02 relativa a “omissão de receitas” pela movimentação de recursos no exterior, à margem da contabilidade, na denominada conta Beacon Hill, a representação fiscal elaborada pela Coordenação-Geral de Fiscalização — Cofis, a partir da apuração de operações nas quais a autuada foi identificada como ordenante de movimentação financeira no exterior (através das contas/subcontas mantidas/administradas no Banco Chase de Nova Iorque por BHSC — Beacon Hill Service Corporation - fls. 07/09), insere-se num contexto de investigação de larga envergadura, que envolveu a Justiça Federal, Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Polícia Federal e Instituto Nacional de Criminalística, cuja parte do Laudo transcreve no voto condutor.

- A prova do Fisco acerca da titularidade das transferências de recursos no exterior, efetuadas mediante a utilização da razão social da empresa e do seu endereço não pode ser classificada como indiciária. Trata-se de informação obtida em documentação fornecida no âmbito de procedimento mais amplo de investigação iniciada em 1997 pela Polícia Federal em Foz de Iguaçu acerca das irregularidades verificadas nas contas correntes CC-5 (CPI do Banestado), mantidas na agência do Banestado em Nova Iorque.

- No que tange à imputação da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, a partir dos elementos que instruem a autuação é plenamente possível inferir:

(i) em relação ao Termo de Verificação de Infração nº 01, que a participação em negócios com opções flexíveis de dólar, na modalidade de registro sem garantia na BM&F, com intuito de gerar prejuízos, caracteriza o evidente intuito de fraude ;e

(ii) em relação ao Termo de Verificação de Infração no 02, que a autuada foi regularmente identificada como ordenante de remessas de recursos ao exterior, por meio da

agência do Banestado em Nova Iorque, para contas e subcontas administradas pela Beacon Hill, empresa condenada nos EUA por lavagem de dinheiro, utilizando-se de interposição de pessoas, para ocultar as remessas ilegais de divisas para o exterior.

Irresignada, a contribuinte apresentou seu recurso voluntário a este colegiado, mediante arrazoado, de fls. 410 a 444, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

As matérias objeto do presente processo resumem-se nos seguintes temas: i) redução indevida do lucro real pela constatação da ocorrência de prejuízos fabricados em operações com opções flexíveis com dólar e exigência do IRRF por pagamento sem causa; ii) omissão de receita pela ocorrência de pagamentos a beneficiários no exterior sem o correspondente registro das operações e exigência do IRRF por pagamento sem causa.

As preliminares apresentadas no recurso voluntário dizem respeito à nulidade dos autos de infração pela ocorrência de abuso de poder e de excesso de exação, bem como a ocorrência da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Inicialmente, cabe registrar que ficou perfeitamente evidenciado nos autos a origem do lançamento tributário, que foi baseado nas informações derivadas de minucioso trabalho levado a efeito pela Comissão de Valores Mobiliários-CVM, que se encontra descrito no Relatório da Comissão de Inquérito CVM nº 12/04, relativo às operações com opções flexíveis com dólar, bem como nos dados obtidos da denominada conta “Beacon Hill”, originada de intensa investigação, que envolveu a Justiça Federal, Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Polícia Federal, Instituto Nacional de Criminalística e Coordenação Geral de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, nas quais a autuada foi identificada como ordenante de movimentação financeira em conta bancária no exterior, sem registro em sua contabilidade.

Verifica-se, portanto, que a interessada incorreu em grave atitude ao ficar comprovado, nos termos dos relatórios emitidos pelos mencionados órgãos competentes, a ocorrência da fabricação de prejuízos e a omissão de receitas, evidenciando a intenção de ocultar parcela de seus rendimentos das autoridades fazendárias, reduzindo o valor dos tributos devidos.

Registre-se, também, que não há no processo evidência de que tenha havido, mesmo no curso da fiscalização, eventual ato praticado com abuso de poder ou qualquer procedimento adotado que fosse ilegal ou que pudesse causar eventual constrangimento à interessada ou a terceiro. Verifica-se que o agente fiscal agiu nos estritos limites impostos pela legislação, tendo feito várias intimações à interessada durante a fiscalização, oferecendo-lhe, assim, oportunidades diversas para a apresentação de esclarecimentos e dos documentos comprobatórios.

Passo à análise dos pontos questionados pela recorrente.

### **Preliminar de nulidade das autuações**

Menciona a defesa que seria totalmente nula e improcedente as exigências contidas nas autuações porque teria havido abuso de poder e excesso de exação, não tendo a autoridade fiscal sequer comparecido ao estabelecimento da autuada, além das autuações estarem baseadas em fatos presumidos, contrariando o princípio da estrita legalidade que rege a tributação.

Não vejo motivos para prosperar os argumentos da defesa. O acórdão recorrido abordou muito bem essa matéria. Inexiste obrigatoriedade do agente fiscal comparecer ao estabelecimento da autuada para executar os procedimentos fiscais. A recorrente recebeu regularmente as intimações enviadas pelo fisco, tendo a oportunidade de apresentar os devidos esclarecimentos/documentos que lhe foram solicitados, como de fato ocorreu, tudo dentro da estrita legalidade. Portanto, não há que se falar de abuso de poder ou excesso de exação que teria sido praticado pela autoridade fiscal no curso do procedimento fiscal.

Quanto à alegação de que exigência tributária teria ocorrido em função de fatos presumidos, esclareça-se à defesa que a própria legislação tributária prevê essa forma de tributação. Os enquadramentos legais contidos nas autuações assim o demonstram, de modo que é de se afastar a alegação de nulidade por esse motivo.

Por fim, esclareça-se, ainda, ao contribuinte, que as hipóteses de nulidade do ato administrativo são aquelas previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, e somente ocorrem se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses que definitivamente não ocorreram no presente caso:

*"Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente:*

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

(Grifou-se)

Assim, uma vez que os autos de infração contêm todos os elementos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e não provada violação das disposições contidas no art. 59 do mesmo diploma legal, é de se rejeitar a preliminar de nulidade levantada.

### **Multa de Ofício agravada por infração qualificada – percentual de 150%**

Por ser uma questão prejudicial ao exame da preliminar decadência, passo ao exame da procedência da aplicação da multa de ofício.

O recorrente contesta a aplicação da multa agravada por infração qualificada, no percentual de 150%, sob o argumento de não ter sido comprovada a ação dolosa por parte do sujeito passivo.

A multa qualificada constante do lançamento foi aplicada com base na legislação que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II, *in verbis*:

*Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:*

(...)

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

(...)

Por oportuno, esclareça-se que a nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 em nada alterou a exigência da multa para o caso em tela.

Já os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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

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

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

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

A autoridade fiscal, em seus Termos de Verificação Fiscal, entendeu que no presente caso estaria caracterizada a aplicação dos arts. 71 e 72 acima transcritos, pela ocorrência de fraude, face a ação dolosa do sujeito passivo tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, fls. 270 e 277.

Já o argumento trazido pela recorrente foi de que inexistiria comprovação da ocorrência do evidente intuito de fraude.

Em relação às operações com opções flexíveis de dólar ficou evidenciado que a operação engendrada foi falseada, inexistente e se destinou a “gerar prejuízos fictícios” ao sujeito passivo, o que caracteriza a intenção de fraudar o valor sujeito à tributação, de modo a reduzir o montante do imposto devido. Já em relação ao fato da autuada figurar como ordenante de remessas de recursos ao exterior para contas administradas pela Beacon Hill, em

Nova York, caracteriza-se a fraude ao manter tais movimentações à margem da sua contabilidade, o que caracteriza omissão de receitas que estariam sujeitas à tributação.

Tais condutas ficaram ainda mais evidenciadas quando se constata que as irregularidades foram apuradas por outros órgãos que não o fisco, legalmente autorizados e habilitados, o que vem reforçar a comprovação da intenção tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, reduzindo o montante devido, incidindo na hipótese o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, motivo suficiente para se manter o lançamento da multa de ofício agravada, por infração qualificada, no percentual de 150%, como determina a lei.

Note-se que a omissão de receitas apurada é omissão que impede ou retarda, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Portanto, há subsunção do fato aos elementos objetivos descritos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Dessa forma, entendo por manter a multa agravada, no percentual de 150%, nas duas infrações apuradas.

### **Preliminar de decadência**

Inicialmente, cumpre dar razão à recorrente quanto à discordância do entendimento em relação ao prazo decadencial para o lançamento das contribuições para o PIS, Cofins e CSLL. O Supremo Tribunal Federal-STF, no julgamento dos REs 559.943-4, 559.882-9, 560.626-1 e 556.664-1, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que estabelecia o prazo de 10 anos para constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais.

Com efeito, foi editada, também pelo STF, a Súmula Vinculante 8, DJe de 20/06/2008, estipulando que as contribuições para a CSLL, o PIS e a Cofins encontram-se também reguladas pelo prazo decadencial de cinco anos estabelecido pelos artigos 150 e 173 do CTN.

#### ***Súmula Vinculante 8***

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212.*

Dessa forma, conclui-se que deve ser considerado no exame do prazo decadencial de todos os tributos lançados, o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

A esse respeito, necessário dizer que é de se afastar de imediato a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN na contagem do prazo decadencial, face a incontestável ocorrência de dolo, fraude e simulação por parte da autuada na supressão dos tributos devidos, como já analisado no item deste voto que tratou da multa qualificada.

Assim, no caso sob exame, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional-CTN, o qual estipula que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme transcrição que segue:

**Art. 173.** *O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Os autos de infração do IRPJ e da CSLL referem-se aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2002. Nesse caso, o lançamento somente poderia ser efetuado após a ocorrência do fato gerador, em 01/01/2003. De acordo com a regra do art. 173, I do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado, inicia-se em 01/01/2004, encerrando-se 5 anos após, em 31/12/2008. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 12/12/2007, verifica-se que essa ocorreu dentro do prazo de 5 anos previstos em lei, não havendo, portanto, que se falar em decadência nesses casos.

No que se refere aos lançamentos do PIS, da Cofins e do IRRF, por se tratar de apuração mensal desses tributos, o lançamento fiscal somente poderia ocorrer no dia seguinte ao final de cada mês de apuração. Assim, no presente caso, para os períodos de apuração de fevereiro, abril, outubro e novembro de 2002, o início da contagem do prazo decadencial é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, em 01/01/2003, esgotando-se em 31/12/2007. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 12/12/2007, dentro do prazo de 5 anos, não há que se falar em decadência também nesses lançamentos.

Dessa forma, conclui-se que a ciência dos lançamentos ocorreu dentro do prazo estipulado para constituição do crédito tributário, devendo ser afastada a preliminar de decadência levantada pela defesa.

### **Mérito – Prejuízo com operações em opções flexíveis**

Inicialmente, quanto ao alegado equívoco cometido pela autoridade fiscal na apuração do IRPJ, CSLL e IRRF devidos, cumpre dizer que a matéria ficou muito bem esclarecida no voto condutor do acórdão recorrido, item 9 do voto condutor, fls. 387 a 389. O prejuízo fictício glosado, no valor de R\$ 440.040,00 foi corretamente adicionada, pela fiscalização, nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Já a defesa quer que sejam adicionados às bases de cálculo os valores do IRPJ e da CSLL devidos de, respectivamente, R\$ 52.678,82 e R\$ 49.107,85, o que não se pode admitir, já que não se pode confundir, nem mesclar, matérias distintas relativas à base de cálculo e aos tributos devidos.

Quanto ao IRRF, questionou também a recorrente o valor de R\$ 676.984,61 utilizada como base de cálculo do IRRF, reclamando que o autuante não teria esclarecido a apuração desta cifra, uma vez que a exigência seria decorrente do pagamento de R\$ 440.040,00 a beneficiário não identificado.

Mais uma vez não cabe razão à interessada, isso porque o parágrafo 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (correspondente ao artigo 674 e seus §§ do RIR/99 indicados no Termo de Verificação de Infração) determina que o pagamento cuja causa não for comprovada será considerado líquido para fins do cálculo do imposto, cabendo, assim o reajustamento do chamado rendimento bruto. Assim, o valor de R\$ 440.040,00 corresponde ao valor reajustado de R\$ 676.984,61, considerando-se a alíquota de 35% prevista na lei.

Desse modo que é de se rejeitar os pretensos erros de cálculo aventados pela defesa.

Em relação à operação com Opções Flexíveis de Dólar, realizada entre a autuada e o Sr. José Carlos Batista, a recorrente argumenta que a mesma estaria perfeitamente inserida no ordenamento jurídico e revestida de completa legalidade.

Entretanto, como se observa do minucioso relatório conclusivo elaborado pela Comissão responsável pela condução do Processo Administrativo Sancionador da Comissão de Valores Mobiliários-CVM nº 12/04, de fls. 48 a 101, órgão legitimamente habilitado para o exame da regularidade dessa modalidade de operação, foi constatada a prática de operações no mercado de valores mobiliários que, apesar de revestidas de aparente licitude, são na verdade operações simuladas, com o objetivo de propiciar prejuízo para um dos participantes, com a conseqüente diminuição do valor do lucro tributável.

Veja-se trechos do citado relatório:

“41. Em relação à possibilidade de sofrer perdas elevadas caso uma de suas contrapartes nas operações com opções flexíveis tivesse exercido seu direito de compra, José Carlos declarou que, à época das operações, não dispunha de patrimônio suficiente, mas que, *‘na hipótese de ser exercido, obteria recursos junto ao senhor Moisés e amigos deste para a liquidação das operações’*.

(...)

163. [...] No caso em tela, fica claro que o objetivo das partes envolvidas foi "fabricação" de lucros para os lançadores das opções e de prejuízos para os titulares, sendo que exercício algum deveria ocorrer, ressaltando-se que, no único caso em que houve real possibilidade de sua ocorrência, esta foi evitada mediante a liquidação antecipada da operação, que foi simultaneamente rolada. Tal tipo de esquema, que gera resultados pré-combinados para as partes, no caso, lucros para as contrapartes lançadoras e prejuízos para os titulares, é conhecido como "esquenta-esfria dinheiro".

164. Note-se que, na montagem do esquema, a São Paulo CV se utilizou de contratos de opções flexíveis, nos quais grande parte dos parâmetros de estruturação das operações podem ser livremente pactuados entre os comitentes, permitindo a sua manipulação para atender aos interesses do esquema, já que, inclusive, não há o risco de interferência de terceiros estranhos ao esquema.

(...)

166. Além dos 39 contratos em que atuou como "anteparo", conforme relatado no parágrafo 17, a São Paulo CV intermediou e registrou na BM&F quase a totalidade das operações ora investigadas, e participou em um contrato apenas na posição de titular, não funcionando, neste caso, como "anteparo", o que lhe gerou um prejuízo de R\$ 440.040,00.

(...)

182. Como exposto, na essência da operação "esquenta-esfria" se encontram lucros e prejuízos fictícios, criados apenas para legalizar, respectivamente, a entrada ou saída contábil dos recursos. Do ponto de vista financeiro, porém, há uma real movimentação de recursos — os participantes que auferiram lucros recebem os

recursos e, posteriormente, devolvem o equivalente "por fora", em espécie, para aqueles que sofreram prejuízos e fizeram o pagamento.

(...)

188. Resta claro, assim, que as operações objeto do presente inquérito se constituíram em meros artifícios criados para possibilitar a execução de um esquema, comandado pela São Paulo CV, que utilizou mercado de opções flexíveis de dólar com a finalidade de simular a realização de operações aparentemente lícitas, mas que de fato foram arranjadas de modo a gerar lucro para os participantes interessados em apresentar ganhos e prejuízos para aqueles interessados em apresentar perdas.”

Como se observa dos trechos do relatório CVM 12/04, acima transcrito, ficou suficientemente demonstrado que as operações com opções flexíveis de dólar, realizadas pela autuada, foram simuladas, apresentando lucro e prejuízo fictícios.

No caso da presente autuação, a operação com opções flexíveis de dólar, realizada entre a recorrente e o Sr. José Carlos Batista, foi no valor contratado de US\$ 38.600.000,00, operação essa que não poderia ter sido efetuada entre as partes, em condições normais e usuais, considerando o risco da operação. O próprio José Carlos afirmou em depoimento à CVM (item 41 do relatório CVM, acima transcrito) que não possuía patrimônio suficiente para arcar com o cumprimento do contrato caso tivesse exercido seu direito de compra. Em outras palavras, a autuada pagou o prêmio de R\$ 440.040,00 deliberadamente, sabendo de antemão que o Sr. José Carlos não teria condições financeiras de exercer o direito de compra, ou seja, o contrato foi celebrado sabendo-se, antecipadamente, que não seria exercido, incorrendo num prejuízo para a autuada no mesmo valor de R\$ 440.040,00.

Essa modalidade de operação, onde as partes pactuam livremente as condições do negócio, de forma flexível, sem os parâmetros das operações realizadas comumente no mercado, com registro na Bolsa de Valores, podem propiciar a geração fictícia de lucros e prejuízos, como identificado pela CVM.

Entendo que este órgão julgador não pode atestar a veracidade da operação referida, mormente quando constatado, pelo órgão competente pelo exame desse tipo de operação, que a mesma foi simulada.

Dessa forma, como bem abordou o acórdão recorrido, a contabilização de prejuízo em operação caracterizada como simulada, inexistente de fato, leva à sua correspondente glosa para fins da apuração do lucro da pessoa jurídica, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, como bem sintetizado no voto condutor do acórdão recorrido, fls. 395:

“(…)No presente caso, houve a fabricação de lucro para a contraparte lançadora e prejuízo para o titular (interessada que arcou com a despesa do prêmio). Logo, resta evidente que a infração em foco é a de glosa de um custo/despesa inexistente, tal como definido no voto acima reproduzido ("dispêndio falseado, seja para somente reduzir a base de cálculo do imposto de renda (passivo falso, por exemplo), seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar.")

11.3. E os elementos trazidos aos autos pela fiscalização e pela Impugnante, não deixam margem a dúvida: o custo/despesa com o prêmio foi falseado para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme já anteriormente discutido.”

A jurisprudência do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes também decidia nesse mesmo sentido, conforme transcrição do ementário do Acórdão nº 107-08342, sessão de 09/11/2005:

*IRPJ/CSLL - PREJUÍZOS FICTÍCIOS EM OPERAÇÕES DAY-TRADE - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO - Não podem ser aceitos como redutores do lucro líquido do período de incidência prejuízos criados artificialmente, mediante procedimentos notoriamente simulados.*

Quanto à hipótese de incidência do IRRF, cabe dizer que o pagamento do valor do prêmio na operação com opção flexível em dólar, ao Sr. José Carlos Batista, caracterizado por um contrato fictício, falseado e, portanto, sem comprovação da operação, atrai a aplicação dos §§s 1º a 3º do art. 61 da Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a seguir transcrito, cabendo o reajustamento da sua base de cálculo, como corretamente entendeu a fiscalização:

***Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.***

***§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.***

***§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.***

***§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifei)***

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a tributação do IRPJ, CSLL e IRRF na operação fictícia com opções flexíveis de dólar, realizada entre a atuada e o Sr. José Carlos Batista.

### **Mérito – falta de contabilização de pagamentos em movimentação financeira no exterior**

Quanto à omissão no registro de receitas caracterizada pela movimentação financeira bancária no exterior, em que foram coletados documentos (ordens de pagamento), fls. 32 e ss., onde a atuada aparece como ordenante de pagamentos em transferências bancárias da conta “Beacon Hill Service Corp.”, em Nova York, a recorrente limita-se a alegar a incerteza quanto ao sujeito passivo, negar sua autoria e afirmar desconhecer as remessas de transferências de recursos no exterior.

A esse respeito, cabe dizer que encontra-se perfeitamente caracterizado nos autos que as provas foram coletadas após ampla e intensa investigação, devidamente autorizada pela 2ª Vara da Justiça Federal de Curitiba/Paraná e apoiada por investigação da Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Polícia Federal, Instituto Nacional de Criminalística, tendo os respectivos documentos sido repassados oficialmente à Secretaria da Receita Federal, órgão competente para o lançamento dos tributos federais.

Esse mesmo entendimento consta no voto condutor do acórdão recorrido, cuja parte do voto transcrevo na sequência:

“13.7. Todavia, cumpre destacar que a prova do Fisco acerca da titularidade das transferências de recursos no exterior, efetuadas mediante a utilização da razão social da empresa e do seu endereço não pode ser classificada como indiciária. Trata-se de informação obtida em documentação fornecida no âmbito de procedimento mais amplo de investigação iniciada em 1997 pela Polícia Federal em Foz de Iguaçu acerca das irregularidades verificadas nas contas correntes CC-5 (CPI do Banestado), mantidas na agência do Banestado em Nova Iorque (vide tópicos "1" e "2" do Ofício nº 905/04- PF/FT/SR/DPF/PR dirigido ao MM. Juiz Federal da 2ª VF Criminal de Curitiba/PR — cópia as fls. 20 a 22). Contrariamente ao alegado, considera-se devidamente estabelecido pelo Fisco o nexos causal entre as movimentações financeiras e a participação da empresa, estando devidamente provada a movimentação financeira em conta no exterior.

Da leitura do LAUDO nº 1.226/04, emitido pelo Instituto Nacional de Criminalística-INC, de fls. 10 a 19, que examinou a conta movimentada no exterior, restou demonstrado o cuidado e a seriedade com que foram desenvolvidos os trabalhos de verificação da autenticidade dos dados constantes das ordens de pagamento em análise. Transcrevo alguns trechos do referido laudo que me levaram à conclusão da consistência dos dados consignados nas respectivas ordens de pagamentos:

“3. A Beacon Hill era empresa sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas correntes específicas, entre as quais a conta ROLLING HILLS, nº530616084.

[...]

7. Os presentes exames visam, com base na documentação disponibilizada para análise, identificar o(s) titular(es), procurador(es) ou representante(s) da conta ROLLING HILLS, nº 530616084, assim como verificar os relacionamentos existentes e consolidar a movimentação financeira, a fim trazer elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução e a esclarecer os fatos.

[...]

#### **Documentos**

10. A princípio, os Peritos elaboraram relação, apresentada no ANEXO I deste Laudo, dos documentos relevantes encontrados nos dossiês das contas e subcontas investigadas, identificando sua finalidade e descrevendo suas principais características.

11. Quanto aos documentos bancários, cadastrais e contratuais examinados, foi possível identificar os brasileiros MARCELO AMARAL SANTANA e

MARIANA MORAES RIBEIRO DA SILVA como procuradores da conta e da empresa investigadas, conforme informações contidas no cartão de autógrafos (fls. 21/23), no contrato de agenciamento ou de administração de contas conrates e negócios internacionais existente entre a Beacon Hill e a Rolling Hills (fls. 24/27) e nas procurações de representações de empresas encontradas (fls –64/70 e 95/101).

[...]

#### ANEXO I

[...]

#### 4. CERTIFICATE OF FOREIGN STATUS - W-8:

Certificado destinado a estrangeiros com conta corrente nos Estados Unidos, do Departamento de Tesouro Americano, em formulário padrão, cujos principais campos para preenchimentos e seus respectivos significados são:

Name as shown on account: nome como mostrado na conta;

Address: endereço;

City, State, and Zip code: cidade, estado e código postal);

Account Number(s): número da Conta.”

As ordens de pagamento das fls. 32 e ss. contém a assinatura de Mariana Moraes Ribeiro da Silva, pessoa identificada como procuradora da conta e das empresas investigadas, conforme item 11 do laudo do INC acima transcrito. Além disso, conforme item 4 do Anexo I do mesmo laudo, os estrangeiros que detinham conta bancária nos Estados Unidos preenchiam um formulário (W-8) com a indicação, dentre outros dados, do nome e do endereço do titular da conta movimentada. A existência desse formulário pressupõe a necessidade da correta identificação dos interessados nas operações financeiras realizadas nos Estados Unidos.

Das informações acima é perfeitamente possível concluir que a procuradora da conta, Mariana Moraes Ribeiro da Silva, devidamente identificada pelo laudo, somente poderia efetuar movimentações financeiras de estrangeiros que tivessem se identificado pelo formulário W-8. Como as ordens de pagamento de fls. 32 e ss., assinadas pela procuradora da conta, contém os dados da autuada, tais como o nome, o endereço e o número da conta, exigidos pelo formulário W-8, antecipadamente requerido, é de se concluir que a ordenante da ordem de pagamento é de fato a autuada, São Paulo Corretora Ltda., ao contrário do que alega a defesa que diz desconhecer a movimentação efetuada.

Esses fatos vem reforçar a consistência dos documentos que embasaram o lançamento fiscal. A forma como foram obtidas e examinadas as ordens de pagamento, atestados pelo peritos do Instituto Nacional de Criminalística-INC, contém força probante suficiente para indicar a veracidade das informações ali constantes. Trata-se de prova indiciária cujos elementos e informações constantes dos autos conduzem sempre ao mesmo resultado, todos convergindo no sentido do convencimento da veracidade dos documentos ora examinados.

A respeito de provas indiciárias, veja-se os ensinamentos de Maria Rita Ferragut, *in* Presunções no Direito Tributário, São Paul,: Dialética, 2001. p. 50:

“A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou a inexistência do fato principal. Para que ela exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação dos mesmos, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.

[...]

No concurso das probabilidades, somam-se os indícios homogêneos, isto é, aqueles que conduzam a um mesmo resultado, para que a cada novo indício aumente ou diminua significativamente o grau de certeza, podendo até mesmo conduzir, quando não à evidência, a uma convicção segura.”

Assim, estou convencido quanto à licitude e veracidade do conteúdo dos documentos que apontam a autuada como ordenante de pagamentos em movimentações financeiras no exterior, sem registro na sua contabilidade, fazendo incidir a presunção da omissão no registro de receitas, nos termos do art. 251 e 281 do RIR/99, abaixo transcritos, para melhor clareza:

**Art. 251.** *A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

(...)

**Art. 281.** *Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

*(grifei)*

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF caminha nesse mesmo sentido, conforme transcrição do ementário do seguinte julgado:

**FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE. REMESSA DE NUMERÁRIO PARA O EXTERIOR.** *A falta de escrituração de pagamentos sob a forma remessa de numerário para o exterior, comprovadamente de autoria da empresa autuada, autoriza a presunção legal de que tenham sido efetuados com recursos mantidos à margem da escrituração contábil, caracterizando*

*omissão de receitas. A constatação da ocorrência de remessa de numerário para o exterior que não consta da escrituração caracteriza omissão de receita. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 1ª. Seção - 1ª. Turma da 4ª. Câmara / ACÓRDÃO 1401-00.258 em 08.07.2010. Publicado no DOU em: 14.02.2011.*

Quanto à hipótese de incidência do IRRF, cabe dizer que as movimentações de recursos financeiros no exterior, à margem da contabilidade, caracterizam uma operação sem causa, o que atrai a aplicação dos §§s 1º a 3º do art. 61 da Lei 8.981, de 1995, cabendo o reajustamento da sua base de cálculo, como corretamente entendeu a fiscalização.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a tributação do IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF pela comprovação da existência de ordens de pagamento em nome da autuada, em movimentações financeiras efetuadas no exterior, sem registro na contabilidade da autuada.

Em face do exposto, voto para que sejam rejeitadas as preliminares de decadência e de nulidade dos autos de infração e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Donassolo