



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

Processo n° 16561.720017/2011-22
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.375 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente ACISION TELECOMUNICAÇÕES SUL AMÉRICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008, 2009

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL.

As operações *back to back credits* não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista às contribuições sociais, sujeitando-se assim à tributação normal.

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE ISENÇÃO art.6º

As operações *back to back*, embora representem ingresso de divisas do exterior, não são decorrência da prestação de serviços de intermediação/agenciamento na medida em que há efetiva aquisição seguida de revenda em nome próprio o que afasta aplicação da regra isentiva.

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA FINANCEIRA

Os contratos de câmbio formalizados no âmbito de operações *back to back* não fazem com que as receitas decorrentes da operação sejam receitas financeiras dado natureza eminentemente mercantil da operação.

MULTA DE OFÍCIO

A base legal da multa de ofício de 75% consta nos autos de infração. Trata-se da multa ordinária de 75% do valor do crédito tributário, devida sempre que houver falta de pagamento, recolhimento ou declaração, nos termos do art. 44, I da Lei n. 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, , negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio César Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

O presente processo administrativo tributário (PAT) já teve seu julgamento iniciado perante esta colenda 2ªT.O. em 04 de dezembro de 2013 quando então fora sobrestado em função da prejudicialidade de outros PATs então em trâmite na 3ªSecção deste Eg.CARF. Ultrapassada a prejudicialidade ante ao julgamento desses retornam o feito para julgamento.

Trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL, em razão **(i)** da falta de adição dos ajustes decorrentes da correta aplicação das regras de controle de Preços de Transferência, em operações *back to back* realizadas com pessoa jurídica vinculada (Logica Wireless Networks BV e Acision Nederland BV sediadas na Holanda) e com interpostas pessoas (VCR Brasil), nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, **(ii)** da falta de declaração de receitas operacionais (de exportação e de revenda) escrituradas, nos anos-calendário de 2006 e 2008, e, com isso da **(iii)** compensação indevida de prejuízos acumulados, nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008; e **(iv)** da inobservância da trava legal de 30% do prejuízo, cumulados com juros e multa de mora de 75% (fls. 1/1370).

As operações “*back to back*” foram objeto da lavratura de auto de infração na medida em que a contribuinte entendia estar acobertada pela imunidade das receitas decorrentes das exportação (art.149, §1º); o que resultou no sobrestamento deste feito até julgamento dos PATs de n.ºs 16643.000049/201017 e 16561.720018/201177 perante a 3ªSecção.

Em função da constatação da prejudicialidade da matéria foi deliberado em Resolução por sobrestar o presente feito até o julgamento desses PATs, na medida em que eventual resultado pela procedência desses culminaria no acolhimento, ainda que parcial, das razões expedidas no Recurso Voluntário ora em julgamento.

A 3ªSecção deste Eg. CARF entendeu que as operações *back to back* não configuram exportações, portanto, não acobertadas pela regra da imunidade tributária em decisões que restaram assim ementadas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 29/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/11/2008

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL.

As operações *back to back credits* não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas

pela imunidade constitucionalmente prevista às contribuições sociais, sujeitando-se assim à tributação normal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 29/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/11/2008

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL.

As operações *back to back credits* não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista às contribuições sociais, sujeitando-se assim à tributação normal.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido (PAT n. 16561.720018/201177)

O Recurso Voluntário processado no PAT n. 16643.000049/201017 não foi admitido na medida em que interposto fora do prazo, portanto, mantida a decisão da DRJ que entendera pela manutenção do crédito tributário ante ao fato das operações *back to back* não se fizerem contempladas pela imunidade tributária dado não configurarem exportações.

Superada a prejudicial antes presente este é o relatório ao que prossegue-se o julgamento do feito. Antes, porém, do enfrentamento propriamente dos consectários do julgado pela 3ª Secção aos ajustes das regras de preços de transferência nos presentes autos impende enfrentar a questão da omissão de receitas já posta em julgamento em sessão anterior.

Voto

Conselheiro Relator Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

1. DA ADMISSIBILIDADE:

O presente recurso já foi objeto de juízo de admissibilidade em sessão anterior quando então averiguada a presença de pressupostos de admissibilidade para seu processamento.

2. DO MÉRITO:

A legislação brasileira de preços de transferência foi editada com vistas a evitar a transferência "indireta" de lucros ao exterior mediante subfaturamento nas exportações e superfaturamento nas importações devendo ser observada por sociedades empresárias que realizem operações de comércio exterior com pessoas jurídicas vinculadas residentes no exterior.

As normas de preços de transferência tem fundamento especialmente nos princípios da *igualdade* e da *capacidade contributiva*, de forma a estabelecer, por meio de fórmulas pré-determinadas pelo legislador ordinário, um preço que seria praticado por *partes independentes* ("preço parâmetro" ou "*preço arm's length*") evitando-se, assim, a remessa disfarçada de lucros ao exterior.

Entre as fórmulas/métodos de ajustes de preço de transferência a legislação tributária brasileira (Lei n.9.430/1996 e IN 243) prevê o método conhecido como "Preço de Revenda menos o Lucro" (PRL20) consistente na apuração do preço-parâmetro a partir da média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos subtraídos dos (a) descontos incondicionais concedidos; (b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; (c) das comissões e corretagens pagas; (d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda.

A RFB tem entendimento há muito sedimentado que as operações *back to back* sujeitam-se às regras de preço de transferência (Solução de Consulta COSIT, nº 2, de 11 de julho de 2011).

A recorrente foi autuada em função de deixar de ter empreendido os devidos ajustes de acordo com as regras de controle dos preços de transferência; sustenta a contribuinte que assim não procedera em função de não haver a incidência de PIS/COFINS nas operações de revenda por si empreendidas sob a modalidade *back to back* dado que supostamente acobertadas pela regra de imunidade nas exportações.

2.1 Aplicação das regras de controle de preços de transferência e operações *back to back*:

Operações realizadas no comércio exterior entre *partes vinculadas* que destoem do padrão *arm's length* sujeitam-se aos ajustes de preço de transferência como se houvessem praticado o preço parâmetro.

No caso ora em mesa para julgamento a recorrente praticou operações de comércio exterior sob a modalidade *back to back credits*, ou operação triangular, na qual a aquisição e a entrega da mercadoria ocorrem no exterior, sem trânsito pelas fronteiras brasileiras, sob comando de uma empresa localizada no País (Comprador 1), que deve realizar o pagamento ao exterior pela compra efetuada e o correspondente recebimento de valores pela venda. A operação *back to back* pode ser assim ilustrada:

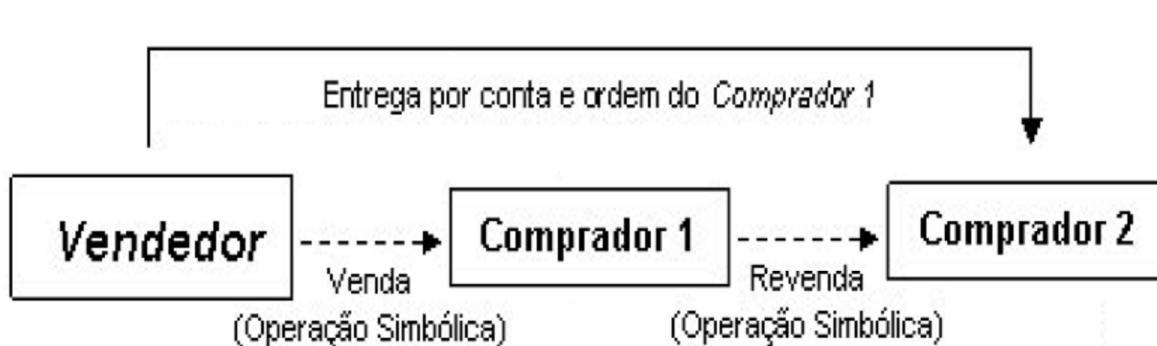


Figura 1- Operação Triangular ou *Back to Back*
Fonte: (MORI, 2006).

Da ilustração acima se constata que nas operações *back to back* ocorrem duas operações mercantis, com emissão de faturas distintas: uma de aquisição/venda e outra de revenda da mercadoria. Carácter típico na operação *back to back* é que a mercadoria não ingressa no território nacional, não havendo a ocorrência de fato gerador dos tributos incidentes na importação. Conforme consta do relatório da resolução "a mercadoria não foi nacionalizada, ou seja, importada a título definitivo, mediante transferência da propriedade do bem do exportador estrangeiro para o importador nacional. Não há a importação da mercadoria. Nessas operações as mercadorias foram adquiridas de pessoas vinculadas."

No presente caso a recorrente (Comprador 1), residente no Brasil, empreendeu aquisições e vendas sem ingresso de mercadorias no Brasil; o que segundo a mesma não afastaria a caracterização de operação de exportação acobertada pela imunidade tributária prevista no art.149, §2º, da Constituição Federal, que prevê a não incidência de PIS/COFINS sobre as "receitas decorrentes de exportação."

O deslinde da questão está em saber se a "Revenda" ocorrida no âmbito de uma operação *back to back* pode ser equiparada em exportação na medida em que há mercadoria destinada ao exterior ainda que não tenha ingressado no território nacional.

A imunidade nas exportações da tributação indireta encontra fundamento no princípio do país do destino, consectário da neutralidade econômica que deve haver no fluxo internacional de mercadorias e serviços no Comércio Internacional. O princípio do país do destino está a indicar que as mercadorias devem ser tributadas quando de seu ingresso no território nacional a fim de não distorcer o mercado interno e serem desoneradas quando destinadas ao exterior.

Conforme visto dantes nas operações *back to back* não há ingresso da mercadoria e/ou serviço no território nacional, logo, ausente, por conseguinte, fato gerador tributário na "Venda" realizada à Acision (Comprador 1). A partir da ausência do ingresso da mercadoria no território nacional tem-se, por óbvio, que na "Revenda" não há mercadoria no Brasil destinada ao exterior, logo, ausente fundamento fático para caracterização da exportação.

Nesse cenário, o princípio do país do destino não autoriza a desoneração tributária pretendida pela recorrente que, inclusive, teve seu recurso julgado improcedente perante a 3ª Secção deste Eg. CARF, vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007,
29/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/06/2008, 31/07/2008,
30/11/2008

OPERAÇÕES BACK TO BACK. TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL.
As operações back to back credits não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista às contribuições sociais, sujeitando-se assim à tributação normal". (CARF – Terceira Secção, Processo: 16561.720018/201177, acórdão: 3402-002.577, data da sessão de 27/01/2015)

Em voto vencido no julgamento acima ementado o então Conselheiro João Carlos Cassuli votou no sentido de que " De fato, não há lei expressa exigindo a tributação do PIS e da Cofins sobre receitas de vendas de bens, serviços ou mercadorias no exterior, que revertem divisas ao Brasil. Também não há disposição quanto a essa operação ser abarcada pela regra imunizadora da Constituição, devendo, na hipótese, dar interpretação ampliativa por se tratar de *imunidade* de exportações, e não literal ou restritiva, como seria o caso de isenção (art. 111, do CTN). Não se aplica a regra da isenção, pois que não somente se pode isentar o que é tributável. Sobre a forma de se interpretar as normas de imunidade previstas na Constituição Federal, de há muito firmou-se entendimento que deve ser ampliativa."

A tese vencida quando do julgamento na 3ª Secção pela incidência PIS e COFINS não encontra aqui melhor sorte na medida em que a argumentação empreendida, *data venia*, é de todo equivocada. A vedação da aplicação da regra de imunidade às operações *back to back* não é decorrência da extensão da interpretação empreendida da regra de imunidade, mas, sim, do pressuposto de sua aplicação.

A imunidade das "receitas decorrentes das exportações", nos termos do art.149, §2º, é decorrente da aplicação do princípio do país do destino que no comércio internacional representa garantia à neutralidade do fluxo internacional de mercadorias e serviços. Em ausente o fluxo comercial no país de origem não há que invocar-se a aplicação do princípio do país do destino; quanto ao menos pretender equiparação da operação *back to back* à exportação.

Senão outro é o entendimento do Poder Judiciário ante a ausência da equiparação da operação *back to back* com a exportação de mercadorias.

(...) "A operação *back to back credits* consiste numa operação cambial destinada a amparar a compra e venda de mercadorias, sem que estas tenham efetivo trânsito pelo Brasil, ou seja, o produto é comprado por empresa brasileira de um fornecedor sediado no exterior, sendo posteriormente revendido a terceiro, também no exterior, e entregue diretamente do aludido fornecedor ao cliente final. Trata-se, na realidade, de uma intermediação de compra e venda entre pessoas sediadas no exterior, ocorrendo em território nacional tão somente a realização de operação de câmbio, regulada pelo Banco Central do Brasil, por se tratar a intermediadora de empresa estabelecida no Brasil.

Na hipótese vertente, os produtos adquiridos pela impetrante do fornecedor estrangeiro, em que pese pertinentes a um único projeto por ela elaborado, foram fabricados no exterior, efetuando-se a revenda pela impetrante, com a entrega direta pelo fornecedor ao cliente final estrangeiro, de forma que os produtos não ingressaram em território nacional, não adquirindo, portanto, sequer a condição de mercadoria nacionalizada.

As operações denominadas *back to back credits* não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista relativa às contribuições ao PIS e COFINS, máxime considerando-se não resultar em qualquer incremento à indústria nacional ou à sua competitividade no mercado externo, finalidade precípua do incentivo à exportação contida na norma imunizante. Apelação a que se nega provimento". (TRF 3 – Apelação cível nº 0002463-66.2009.4.03.6114/SP, publicado em 24/03/2014)

Ainda que afastada a aplicação da regra imunizante das operações *back to back* argumenta a recorrente que não há incidência do PIS e da COFINS sobre as operações *back to back*, eis que se tratam de receitas decorrentes de prestação de serviços de intermediação mercantil que representam ingresso de divisas em território nacional, nos termos dos artigos 5º e 6º das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Ao fato de não se encontrarem sujeitas à incidência PIS/COFINS para a recorrente não haveria que cogitar de aplicação do art. 12, II da IN SRF 243/02 que está indicar no cômputo do preço-parâmetro a dedução dos valores referentes a tais contribuições.

Subsidiariamente, sustenta a recorrente que mesmo que não contemplada pela regra constitucional da imunidade tributária não há incidência PIS/COFINS, logo, incorreto o auto de infração lavrado na medida em que a legislação tributária federal prevê não incidência de PIS/COFINS sobre as receitas decorrentes das operações de (i) exportação de mercadorias para o exterior; e (ii) sobre a prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas. (art.5º, I, da Lei n.10.637/2002 e art.6º, I, Lei n.10.833/2003).

Fundamental trazer luzes para a diferença que há nos âmbitos normativos da imunidade e de tais desonerações na medida em que a Constituição exige para aplicação da regra da imunidade a exportação dos serviços ao passo em que há outorga da isenção “para qualquer prestação de serviços para não residente, independentemente da caracterização da exportação, desde que o pagamento represente ingresso de divisas.” (SANTOS, Ramon Tomazela dos. Os contratos de licença de uso de marca e a imunidade de PIS e de COFINS sobre as receitas decorrentes de exportação. *Revista Tributária e de Finanças Públicas- RTRIB*, n.127, ano 24. São Paulo: RT, mar-abr 2016, p.101-121, p.103.)

Para a recorrente, tem-se então que mesmo que não equiparada a operação *back to back* à exportação, tem-se que as receitas obtidas na operação *back to back* são decorrentes de prestação de serviço para não residente com ingresso de divisas logo contempladas pela regra de isenção tributária independente da caracterização da exportação.

Em contra-razões a PGFN contrapõe-se à pretensão da recorrente sustentando que "pensar na operação *back to back* como mera prestação de serviço de intermediação seria considerar que nela não há transferência de mercadoria do vendedor para o intermediário que, por sua vez, não realizaria venda alguma." (f.1510)

Assiste razão à PGFN na medida em que, conforme visto antes quando da ilustração da operação *back to back*, há efetiva tradição ainda que ficta mediante pagamento de preço, portanto, de mero serviço de intermediação não se trata e sim de efetiva operação de compra e venda no Comércio Internacional valendo-se aqui o direito tributário de formas e conceitos próprios do direito privado (art.110, CTN) que não podem ser alterados deliberadamente pelo intérprete da legislação tributária com vistas a furtar-se da incidência tributária.

O esforço interpretativo da recorrente não encontra respaldo também na doutrina. Igor Mauer Santiago ao posicionar-se pela incidência PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes das operações *back to back* realiza severo alerta que mais importante que obter um desoneração ocasional é preservar os alicerces do sistema tributário manifestando-se no seguinte sentido:

..."mantemo-nos firmes no entendimento de que os institutos, conceitos e formas de Direito Privado utilizados pelo constituinte para definir competências tributárias (e é isso o que fazem as imunidades) devem ser entendidos em seu sentido técnico, como assevera o art.110 do CTN e como tem confirmado o STF.

Assim, se a imunidade fala em receitas de exportação, não cabe ao intérprete alargá-la de forma a abranger atividades diferentes da circulação física e jurídica de mercadorias do Brasil para o exterior." (Receitas decorrentes de *back to back* sujeitam-se a PIS e COFINS. *Consultor Jurídico*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-ago-10/receitas-vendas-back-to-back-sujeitam-se-a-PIS-COFINS>, Acesso em 23/10/2016).

Por fim, com vistas a afastar a aplicação das regras de controle de preço de transferência para não haver subtração dos tributos incidentes sobre as vendas (art.18, II, Lei 9430/1996), sustenta subsidiariamente que o resultado das operações *back to back* são receitas

financeiras na medida em que decorrentes de operação financeira, logo, sujeitas à alíquota zero de modo que ausente necessidade de qualquer ajuste.

2.2. Da natureza da operação *back to back* no comércio exterior a determinar a incidência de PIS/COFINS:

O fato de não haver o trânsito da mercadoria no território nacional é suficiente para descaracterizar a exportação, afastando, assim a regra de imunidade tributária, no entanto, não é suficiente para afastar a natureza mercantil da operação típica no comércio exterior.

Conforme visto dantes na operação *back to back* o produto é comprado de um país no exterior e revendido a terceiro país, sem o trânsito da mercadoria em território brasileiro havendo, no entanto, a celebração de contrato de câmbio na medida em que há a remessa e o ingresso de divisas no país.

O Regulamento do Mercado de Câmbio e de Capitais Internacionais, do Banco Central do Brasil, Circular nº3.533 (RMCCI 41), de 26/04/2011, em seu Título 1, Capítulo 1, item 33, estabelece que pagamentos e recebimentos do exterior devem ter seu câmbio contratado separadamente, isto é, deve haver um contrato para a compra (na importação/venda) e outro para venda de moeda (na exportação/revenda).

Nesta perspectiva, na operação *back to back* dois são os contratos de câmbio: 1) contrato de câmbio de venda – tipo 2 referente à aquisição da mercadoria; 2) contrato de câmbio de compra tipo 1 referente à venda da mercadoria.

Importante compreender que os contratos de câmbio firmados são atrelados às operações de venda e revenda "unicamente para operacionalizá-los monetariamente, sendo meros instrumentos daquelas operações. O câmbio não é a finalidade, em si, do *back to back*, e este, por sua vez, não é levado a efeito para obtenção de receitas decorrentes de contratos de câmbio, mas sim para o auferimento das receitas oriundas de transação comercial realizada com mercadorias" conforme contrarazoado pela PGFN (f.1509).

A Lei Complementar n.105/2001, que regula o sistema financeiro nacional, define o que se consideram operações financeiras:

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;

V – contratos de mútuo;

VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;

VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;

VIII – aplicações em fundos de investimentos;

IX – aquisições de moeda estrangeira;

X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;

- XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;
- XII – operações com ouro, ativo financeiro;
- XIII - operações com cartão de crédito;
- XIV - operações de arrendamento mercantil; e
- XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.

A legislação tributária, por sua vez, define receita financeira nos artigos 373 do RIR e 9º da Lei n.9718/1998 consistindo em (i) descontos obtidos pela antecipação do pagamento de títulos; (ii) juros recebidos; (iii) receitas de títulos vinculados ao mercado aberto; (iv) receitas de outras aplicações temporárias de caixa, como letras de câmbio ou depósitos a prazo fixo; e (v) prêmios de resgate de títulos e debêntures, portanto, evidente que não há como pretender-se enquadrar-se as receitas de *back to back* como receitas financeiras. Ademais, o próprio Banco Central não demanda dos agentes do comércio exterior a autorização para a prática de operações *back to back*, logo, de receitas financeiras não se tratam.

A doutrina tributária também não considera as receitas decorrentes das operações *back to back* na categoria de receitas financeiras. Sidney Stalh ao tratar da tributação da operação *back to back* sentencia com propriedade que:

"operações financeiras, na sistemática jurídico-tributária, são aquelas que geram receitas para as empresas alijadas de seu objeto precípua e por conta de aplicação de capital próprio ou de terceiro, receitas necessariamente não operacionais geradas por conta dos riscos de capital. A operação de câmbio, gênero das financeiras, é a troca de moedas. Não de uma moeda que se extingue e outra que se cria, ou reestabelece, mas de uma por outra moeda, ambas com existência e valor atuais. Dessa definição tem-se ser impossível classificar as operações *back to back* como financeiras. Uma compra e venda no exterior não comporta operação de natureza financeira, mesmo que seja extravagante quanto ao objeto, não constitui risco de capital, mas sim, atividade operacional." (PEIXOTO, SARTORI e DOMINGO, Marcelo Magalhães, Angela e Luiz Roberto. *Tributação Aduaneira à Luz da Jurisprudência do CARF*. São Paulo: MP, 2013.)

Do exposto, não encontra guarida alguma a argumentação da recorrente de que as receitas decorrente de *back to back* sejam receitas financeiras na medida em que não é o fato de haver a celebração de contrato de câmbio que as torna receitas financeiras.

2.3 Da omissão de receitas:

Quanto à infração relacionada à omissão de receitas operacionais escrituradas, a Recorrente limita-se a sustentar que inexistente omissão de receitas, sem justificar as divergências apuradas pela fiscalização entre as receitas escrituradas e as declaradas.

Nesse passo, a Recorrente sequer nega que os valores deixaram de ser informados em sua DIPJ, afirmando apenas que tais valores poderiam ter sido verificados nos balancetes de zeramento e nos documentos entregues à fiscalização no curso do procedimento fiscalizatório.

Contudo, a análise do razão analítico e dos balancetes trimestrais evidencia que as receitas totais contabilizadas em todos os trimestres de 2006 e no 1º trimestre de 2008 não correspondem ao total declarado nas DIPJ respectivas, como mostram claramente as tabelas IV e VI do TVF (fls. 46/48).

Destarte, o fato de as receitas constarem da contabilidade da Recorrente não a exime da obrigação de declará-las e constituir o crédito tributário delas decorrente. Ante a ausência de declaração de receitas contabilizadas, sem que tenha havido a tempestiva retificação (ou sequer a negativa de que tais receitas tenham sido auferidas), deve ser mantido o crédito tributário decorrente da omissão de tais receitas nas declarações fiscais da Recorrente.

2.4 Da multa de ofício:

Adicionalmente, cabe esclarecer que a base legal da multa de ofício de 75% consta nos autos de infração. Trata-se da multa ordinária de 75% do valor do crédito tributário, devida sempre que houver falta de pagamento, recolhimento ou declaração, nos termos do art. 44, I da Lei 9430/96.

Portanto, nenhum reparo deve ser feito no lançamento no que diz respeito aos acréscimos legais constituídos.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário mantendo-se, assim, os autos de infrações lavrados.

É como voto.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator