



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

Processo nº 19740.000688/2003-43
Recurso nº 142.836 Voluntário
Acórdão nº 1102-000.401 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ e outros
Recorrente MÁXIMA FACTORING COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

PRELIMINAR. MPF. FALTA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO.

A prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal será controlada na internet, não sendo necessária a ciência pessoal da mesma.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITAS

Ante a falta de documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem dos recursos que, posteriormente, foram remetidos pela Recorrente ao exterior e ocasionaram um passivo contábil, deve ser mantido o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

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, será aplicada à multa de ofício de 150%.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

O prazo decadencial de 05 (cinco) anos para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, em que o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em

que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, inciso I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Junior (Relator) e a Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barreto que desqualificavam a multa e, nessa conformidade reconheciam a decadência do PIS e da COFINS em relação às competências de janeiro de 1998 a novembro de 1998, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé.

Documento assinado digitalmente.

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Carlos de Lima Júnior - Relator.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente à época), João Carlos de Lima Júnior, João Otávio Oppermann Thomé, José Sérgio Gomes, Silvana Rescigno Guerra Barreto, e Manoel Mota Fonseca.

Relatório

Trata-se de autos de infração relacionados à omissão de receita, caracterizada pela manutenção de passivo fictício no ano-calendário de 1998, que gerou crédito tributário de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL no valor total de R\$ 17.176.379,28 (dezessete milhões, cento e setenta e seis mil, trezentos e setenta e nove reais e vinte e oito centavos), incluindo juros e multa de 150%.

Conforme se constata dos autos, a autoridade fazendária verificou um montante elevado de remessas para o exterior via CC5, feitas pela contribuinte no ano calendário fiscalizado. Diante destas movimentações a fiscalização, por meio de intimação realizada em 01.09.2003, requereu a apresentação de um demonstrativo contendo os lançamentos utilizados para escriturar as remessas de recursos para o exterior, bem como requereu que a contribuinte informasse o propósito e a origem de duas remessas para a empresa "Fonte Overseas Bank Ltda".

Após, o Fisco intimou novamente a empresa (em 09.10.2003) a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos e a motivação para todas as remessas identificadas no ano de 1998.

Em sua resposta, após, reiterados pedidos de dilação de prazo, a fiscalizada alegou que não estava obrigada a demonstrar a documentação fora do exercício de 1998. Disse a contribuinte, *in verbis* (fls. 20):

“3.1 – Documentação hábil e idônea que comprove a origem dos recursos enviados e 3.2 – Documentação hábil e idônea que explique a motivação dos mesmos.

Gostaríamos de esclarecer que, considerando tratar-se de procedimento fiscal voltado a apurar a regularidade fiscal do contribuinte MFFC, dentro do exercício fiscal de 1998, a obrigação desta signatária se restringe ao fornecimento da documentação competente vinculada às operações realizadas no período fiscalizado.”

Diante da iminente decadência, a fiscalização realizou sucessivas intimações (05/12/2003; 12/12/2003; 17/12/2003; 19/12/2003) para apresentação de diversos documentos a justificar a origem dos recursos enviados, bem como os lançamentos contábeis nas contas caixa e banco do livro Razão de 1998.

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 503 a 512), a empresa autuada realizou diversas operações como “intermediadora” de recursos, por meio das quais enviou valores para o exterior como mutuante e angariou recursos, também provenientes do exterior, como mutuária. Tais valores entraram no país em um determinado momento que a empresa não quis identificar.

Destaque-se aqui o resumo das operações realizadas pela contribuinte, segundo o “Termo de Verificação Fiscal”:

“(1) Em um primeiro momento, a fiscalizada, na posição de mutuária, realiza contratos de mútuo, com uma ou mais empresas (citadas anteriormente). A fiscalizada se desfaz de um investimento da empresa mutuante, disponibilizando dinheiro em caixa e assumindo um passivo com a mesma.

Débito da conta-Caixa/Banco

Crédito da conta-Passivo-Empresa X

(2) Em um segundo momento, a fiscalizada, na posição de mutuante, remete recursos, captados no mútuo anterior, para o exterior.

Débito da conta-Passivo-Empresa Y

Crédito da conta-Caixa/Banco

(3) Em terceiro momento, a empresa Y, através da fiscalizada, se desfaz de algum ativo (renda fixa ou variável), disponibilizando dinheiro em caixa e, ao mesmo tempo, quitando o mútuo.

Débito da conta-Caixa/Banco

Crédito da conta-Passivo-Empresa Y

(4) Por fim, a fiscalizada quita o seu passivo com a empresa X.

Débito da conta-Passivo-Empresa X
Crédito da conta-Caixa Banco"

A autoridade fiscal informou que recebeu contratos de prestação de serviços (fls. 120/132) firmados pela Recorrente nos quais lhe foi autorizado administrar recursos no mercado de renda fixa ou variável e valores mobiliários em geral pertencentes às seguintes empresas com sede no exterior: Fletwood Trust Company S/A, Consultora Internacional Dueville S/A, Oak Lane Trading Limited e Sandcastle Investments Corporation. Contudo, além destes contratos, referidas empresas firmaram diversos contratos de mútuo com a Recorrente, ora como mutuantes, ora como mutuárias (fls. 315/402).

A fiscalização ressaltou que quase todos os contratos apresentados pela empresa não continham testemunhas ou registro público. No mais, nos referidos documentos não foi possível identificar a assinatura dos representantes legais das partes, os quais sequer foram individualizados. Ressaltou, ainda, que os demais documentos apresentados (notas de corretagem, recibos, aviso de lançamento) não continham nenhum detalhe que merecesse destaque, salvo o fato de que quase todos estavam em nome da fiscalizada. Esta, por sua vez, quando intimada sobre o assunto, justificou afirmando que as empresas detentoras dos ativos não possuíam registro na Receita Federal e, portanto, não poderiam fazer tais aplicações em nome próprio.

Para o auditor fiscal, inobstante os contratos de mútuo apresentados estarem devidamente escriturados, não restou comprovada por meio hábil e idôneo a origem dos recursos utilizados, o que permitiu a presunção legal de omissão de receitas operacionais, em decorrência de passivo não comprovado.

Assim, utilizando-se como base de cálculo (fls. 511) as remessas realizadas ao exterior no ano calendário de 1998 cujos ingressos tiveram origem não comprovada, a fiscalização calculou o tributo que entendeu devido e sobre esses valores aplicou os juros e a multa qualificada de 150%, por entender que houve dolo tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador (art. 71 da Lei 4.502/64).

O contribuinte, por sua vez, apresentou impugnação na qual pleiteou em preliminar a nulidade do auto por ausência de mandado de procedimento fiscal vigente no momento da lavratura do auto de infração, bem como em razão do procedimento adotado pela fiscalização que, diante da iminente decadência, baseou-se em presunções não estipuladas em lei, sem sequer analisar cuidadosamente os diversos documentos e as complexas transações realizadas pelo contribuinte. Ademais, pleiteou a decadência de parte do crédito, cujo fato gerador ocorreu antes de 31.12.1998, nos termos definidos no artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

No mérito, alegou que não houve omissão de receita e para tanto, explicou que a empresa pertence a um grupo financeiro que, no início da década de noventa, foi um dos operadores líderes da carteira de títulos e valores mobiliários, mantidos por residentes ou domiciliados no exterior, por meio dos quais estrangeiros adquiriram participações em companhias nacionais. Porém, em virtude da legislação vigente à época, tais investimentos restringiram-se a companhias abertas, razão pela qual a empresa passou a receber recursos externos, para, em nome próprio, mas por conta e ordem de terceiros, investir no mercado de valores mobiliários. Afirmou também que tais operações foram registradas na contabilidade da empresa e declaradas ao Fisco.

Justificou que os envios para o exterior no ano de 1998 foram mais expressivos em virtude dos resultados auferidos com privatizações de diversas empresas estatais. As remessas foram enviadas por meio de contratos de mútuo, conforme já dito *alhures*.

Por tudo isso, reiterou a inexistência de omissão de receita e ressaltou que a conclusão fiscal derivou de um trabalho superficial da fiscalização que, diante da iminente decadência, não analisou as complexas operações da empresa.

Finalmente, contestou a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% afirmando que em nenhum momento houve comprovação, por parte do Fisco, de que a Recorrente agiu com dolo, fraude ou sonegação fiscal, capaz de autorizar a aplicação da multa qualificada, de modo que o gravame se mostrou totalmente descabido.

A Delegacia de Julgamento da Receita (DRJ) do Rio de Janeiro confirmou *in tontum* o lançamento fiscal, afastando a preliminar de nulidade, sob o argumento de que o contribuinte não precisa ser cientificado da prorrogação do mandado de procedimento fiscal, haja vista que referidas alterações são disponibilizadas na internet. Da mesma forma, não acolheu a outra nulidade de falta de previsão legal do lançamento perpetrado, sob o fundamento de que a infração foi devidamente tipificada, de modo que a descrição legal se mostrou em perfeita consonância com o tipo legal.

Afastou também a decadência, sob o fundamento de que o passivo fictício, por estar relacionado a saldo existente no Balanço Patrimonial, só pode ter como fato gerador o dia 31.12.1998 (data do levantamento do balanço patrimonial), de modo que entre o fato gerador e a ciência do auto (26.12.2003) não se passaram mais de cinco anos.

No mérito, a DRJ entendeu correta a autuação fiscal afirmando que os fatos existentes nos autos comprovam que:

“o interessado lançou mão de recursos não – declarados, maquiados por uma série de contratos de mútuos”. (...)

Reunindo assim a autuação veementes e convergentes indícios de que, sendo irreais os passivos, os recursos aplicados se originaram, ao final, do próprio interessado, titular dos documentos de créditos que compõem a base tributável, discriminada às fls. 513/515, voto pela procedência dos lançamentos impugnados.”

Ressaltou por fim, que em relação ao mérito a Relatora Dra. Maria de Lourdes Marques Dias foi voto vencido, por entender que no presente caso não houve subsunção do fato descrito pela fiscalização (não comprovação de remessas) às hipóteses de presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 228 do RIR /1994, de modo que o lançamento deveria ser cancelado. Diante disto, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual, basicamente reiterou suas preliminares e seus argumentos de defesa de mérito.

Este E. Conselho, na sessão realizada no dia 27.07.2006, em voto proferido pelo Douto Conselheiro Caio Marcos Cândido e diante das provas apresentadas pelo patrono da Contribuinte em plenário, houve por bem converter o julgamento em diligência, para que esta pudesse verificar a força *probandi* dos documentos juntados (fls. 794 a 898 e 901 a 943).

Em resposta ao solicitado, a Delegacia Especial de Instituições Financeiras – RJ lavrou termo de diligência fiscal (fls. 1488/1501), ocasião em que analisou toda a documentação e argumentos do contribuinte quanto aos recursos oriundos das empresas Sandcastle Investments Corporation, Oak Lane Trading Limited, Consultoria Internacional Dueville e Fletwood Trust Company.

Nesta ocasião, concluiu o Sr. Fiscal, em linhas gerais, (i) que não restou comprovado que os valores depositados na conta da Recorrente são oriundos de remessas enviadas por seus clientes, eis que os depósitos efetuados não continham a identificação de quem os depositou; (ii) que não houve comprovação de que as ações negociadas pela Recorrente no mercado de balcão estivessem em seu nome, já que as empresas estrangeiras, proprietárias dos recursos, não podiam negociar ativos perante a bolsa por falta de CNPJ (tal prova poderia ser feita através de extratos emitidos pelas instituições financeiras custodiantes e cópia dos livros de ações das companhias investidas) e (iii) que não tem valor probatório relevante o controle extra-contábil de transferência de cotas de participação em fundos de investimento registradas pelo próprio administrador dos fundos.

Destaque-se a conclusão final da diligência (fls. 1499/1500):

“(…)

Desta forma, este trabalho procurou fazer uma análise individual para cada uma das empresas envolvidas, onde foram solicitados esclarecimentos, cópias de documentos e confrontação dos documentos constantes dos autos com seu original. Ao final de cada análise, foram feitas algumas considerações a respeito das solicitações e de suas respostas.

No decorrer da presente diligência, à diligenciada foi proporcionado todo o prazo possível para que pudesse produzir provas que entendesse necessárias. Inobstante, o que se viu foram argumentos protelatórios baseados em lançamentos contábeis não lastreados em documentos hábeis e idôneos, bem como esclarecimentos que deixaram de ser prestados, ou por dificuldade em consegui-los, ou pela alegação de que alguns documentos estariam protegidos pelo sigilo bancário, ou por conveniência/estratégia. Seja como for, a diligenciada ao administrar recursos de terceiros em nome próprio deveria ter mantido um rigoroso controle sobre todos os documentos envolvidos.

“(…)

Ressalta-se que art. 264 do RIR/99 dispõe que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos e operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Além disso, o parágrafo 3º do referido artigo reza que os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutem em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devem ser conservados até que opere a decadência do direito da Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

*Enfim, atendendo ao despacho de fls. 950, cabe ao Fisco se pronunciar acerca do relatório produzido pela firma **Bendoraytes Aizenman & Cia** (Auditores Independentes) (fls. 901 a 945). **Da análise do mesmo, verifica-se tratar-se de documento extremamente superficial, que se preocupou apenas com os aspectos contábeis, não focando na efetiva comprovação das operações. Trata-se, ainda, de documento impreciso.** Explica-se: no curso da auditoria verificou-se que a remessa feita no dia 05/01/96 pela Sandcastle Investments Corporations teria sido no valor de R\$ 681.800,00 (fls. 1251) e não R\$ 585.400,00 como informado pela **Bendoraytes, Aizenman & Cia** (fls. 918). Em última análise, pode ser visto com um bom resumo, útil para entender a linha de defesa adotada pela diligenciada.*
(...)"

Após ser intimado sobre o termo de diligência, o contribuinte apresentou manifestação, onde aduziu em síntese que a diligência teria extrapolado o seu limite de atuação, pois segundo o seu entendimento, a diligência tinha como único escopo a análise da força *probanti* dos documentos juntados aos autos. Porém, durante a diligência o contribuinte foi intimado a apresentar novos documentos, novas provas e novas informações. Além disso, contestou a atuação do agente fiscal que adentrou em questões que não lhe diziam respeito, fazendo juízo de valor de conduta dos diretores da contribuinte.

Ressaltou que a autoridade responsável pela diligência (a mesma que efetuou o lançamento) viciou o auto em sua origem, por inovar na diligência, ao considerar como receitas as saídas de recursos remetidos pela Recorrente a investidores estrangeiros, presumindo tal fato sem respaldo em previsão legal.

Arrolou jurisprudência deste E. Conselho confirmando sua tese, bem como afirmou que apesar de discordar com o enfoque da diligência, esforçou-se para atender as intimações, juntando documentos e prestando informações, mesmo aquelas que poderiam ser obtidas junto ao Banco Central.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator.

Por preencher os requisitos de admissibilidade admito o Recurso Voluntário.

Em preliminar, alegou a Recorrente que o MPF que deu suporte à fiscalização tinha validade somente até 19/12/2003 (fls. 02) e, inobstante ter sido prorrogado eletronicamente (fls. 01), não lhe foi dado ciência formal da continuação dos trabalhos nas intimações que se seguiram, nos termos do exigido no artigo 13, § 2º da Portaria SRF nº 3007/2001. Desta forma, afirmou que são nulos por vício procedimental todos os atos posteriores a 19/12/2003, inclusive a lavratura do presente auto de infração que se deu em 26/12/2003.

A prorrogação dos MPF é tratada pelo artigo 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2002, que assim dispõe:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o capta far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Inobstante o disposto no parágrafo 2º, que dispõe que o AFRF deve cientificar o contribuinte da prorrogação do MPF no momento do primeiro ato de ofício praticado, entendo que o descumprimento da referida norma não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal e de tornar nulo o lançamento dele decorrente.

O MPF é um instrumento de controle criado pela Secretaria da Receita Federal para possibilitar o acompanhamento das atividades dos Auditores Fiscais, permitindo também ao contribuinte consultar se está sendo fiscalizado por agente competente, o tributo que está sendo objeto de verificação, os períodos englobados e o prazo para realização do procedimento fiscal.

No presente caso, conforme alegado pela própria Recorrente, o MPF foi prorrogado eletronicamente (fls. 01), de modo que estava válido na data da lavratura do auto. Além disso, independentemente do referido acompanhamento remoto, é certo que, conforme se denota dos autos, a Recorrente tinha ciência do conteúdo da fiscalização que estava em andamento e de todos os atos praticados pelo AFRF responsável, sendo-lhe permitido participar de forma ativa em todo o seu curso. Assim, inexistente qualquer prejuízo face à ausência da ciência pessoal da prorrogação.

Neste mesmo sentido, assim já se manifestou este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - AC. 1999 a 2003
PRELIMINAR - MPF - FALTA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO - a
regulamentação do Mandado de Procedimento Fiscal estabelece
que a prorrogação dos mesmos será controlada na internet, não
sendo necessária a ciência pessoal das mesmas.**

(...)

(Recurso n.º 144.022, 1ª Câmara do 1º CC, Relator Caio Marcos Cândido, sessão de 27/04/2006)

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - PRORROGAÇÃO - VALIDADE - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999, 3007/2001 e 1.468/2003.

(...)

(Recurso n.º 153.705, 1ª Câmara do 1º CC, Relator Paulo Roberto Cortez, sessão de 19/04/2007)

Nº Recurso <u>132782</u>	Número do Processo 13982.001173/2001-70	Turma 1ª Turma
Contribuinte COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE		
Tipo do Recurso Recurso Voluntário - Negado Provimento Por Unanimidade		Data da Sessão 05/12/2005
Relator(a) Marcos Vinícius Neder de Lima		
Nº Acórdão CSRF/01-05.330	Tributo / Matéria IRPF- ação fiscal - omis. de rendimentos - PF/PJ e Exterior	
Decisão Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator), Victor Luís de Salles Freire, José Henrique Longo e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.		
Ementa recurso "ex officio" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. O MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado.		

Desta forma, estando o MPF válido na data da lavratura do auto de infração, bem como sendo o AFRF competente e não havendo qualquer ofensa ao exercício do direito de defesa da Recorrente, não há que se falar em nulidade da autuação, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72.

Passo então à análise das questões de mérito.

Inicialmente, alegou a Recorrente estar decaído o direito creditório ora pleiteado eis que houve o transcurso de lapso temporal superior a 05(cinco) anos entre a ocorrência dos fatos geradores relacionados ao ano-calendário de 1.998 e a lavratura do auto de infração em 26/12/2003, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Em razão da análise da decadência estar relacionada à existência ou não de dolo, fraude ou simulação, o que pode alterar a contagem do prazo e o respectivo dispositivo legal a ser aplicado, este ponto será analisado mais adiante, juntamente com a questão da multa aplicada.

Alegou a Recorrente inexistir qualquer omissão de receitas, pois todos os valores apurados pelo fisco como passivo fictício eram na verdade recursos externos recebidos de terceiros, com os quais adquiria papéis, em nome próprio, mas por conta e ordem daqueles. Afirmou também que tais operações eram registradas de maneira rigorosa na contabilidade da empresa e declaradas ao Fisco.

Conforme se denota dos autos, através de diligências efetuadas pela Autoridade Fiscal, foram apuradas diversas remessas de valores elevados para o exterior, via CC5, no ano de 1.998, bem como a existência de significativo passivo contábil.

Instada a demonstrar a origem dos valores que foram remetidos ao exterior, a Recorrente alegou serem esses advindos da prestação de serviço de “intermediação” junto ao mercado de capitais. Isto porque, firmou contratos com empresas estrangeiras, proibidas legalmente à época de atuar no mercado de valores mobiliários, para, em nome próprio, mas por conta e ordem de terceiros, efetuar e gerir investimentos. Além disso, alegou e trouxe aos autos diversos contratos de mútuos com as mesmas empresas nos quais ora é mutuante e ora é mutuária.

Entretanto, inobstante a existência dos referidos contratos de mútuo e de prestação de serviços, a Recorrente não trouxe aos autos qualquer comprovante de transferência de cotas, ações ou investimentos; ordem de pagamento ou cheque emitido pelos investidores ou mutuantes aptos a comprovar que estes valores tiveram como origem a remessa de ativos ou dinheiro feita por terceiros. Ademais, nem mesmo os boletos de câmbio apensados aos autos fazem correlação entre os “investidores” e a Recorrente.

Assim, tem-se apenas contratos firmados pelas partes sem qualquer vinculação aos valores repassados à Recorrente. Ademais, a própria fiscalização ressaltou que quase todos os contratos apresentados pela Recorrente não apresentavam testemunhas ou registro público, além de não ser possível identificar a assinatura dos representantes legais das partes.

Importante ressaltar que as remessas ao exterior foram justificadas pela Recorrente como sendo liquidação de passivos contábeis originários de operações de mútuos, os quais foram inicialmente efetuados para que a Máxima Factoring efetuasse investimentos no mercado interno por conta e ordem das mutuantes.

Destaque-se aqui o resumo dos lançamentos contábeis constantes do “Termo de Verificação Fiscal”:

“(1) Em um primeiro momento, a fiscalizada, na posição de mutuária, realiza contratos de mútuo, com uma ou mais empresas (citadas anteriormente). A fiscalizada se desfaz de um investimento da empresa mutuante, disponibilizando dinheiro em caixa e assumindo um passivo com a mesma.

Débito da conta-Caixa/Banco

Crédito da conta-Passivo-Empresa X

(2) Em um segundo momento, a fiscalizada, na posição de mutuante, remete recursos, captados no mútuo anterior, para o exterior.

Débito da conta-Passivo-Empresa Y

Crédito da conta-Caixa/Banco

(3) Em terceiro momento, a empresa Y, através da fiscalizada, se desfaz de algum ativo (renda fixa ou variável), disponibilizando dinheiro em caixa e, ao mesmo tempo, quitando o mútuo.

Débito da conta-Caixa/Banco

Crédito da conta-Passivo-Empresa Y

(4) Por fim, a fiscalizada quita o seu passivo com a empresa X.

Débito da conta-Passivo-Empresa X

Crédito da conta-Caixa Banco”

Entretanto, a contabilidade da Recorrente não espelha suas alegações de defesa.

Os passivos fictícios utilizados pelo Fisco para a autuação referem-se a transações efetuadas com as empresas Fletwood Trust Company S/A e Oak Lane Trading Limited.

Conforme se depreende do livro Razão de 1998 (fls. 223/229 e 236/238), não existia em 31/12/97 nenhum passivo da Recorrente para com as empresas estrangeiras - o saldo do passivo era zero. Assim, pela análise da contabilidade ficou claro que a entrada de recursos, mesmo que para gestão de investimentos, não pode ser comprovada, demonstrando que, pelo contrário, o passivo foi aumentado durante o ano através da liquidação de investimentos e reduzido através das remessas de recursos.

Desta forma, como não foi comprovada a origem dos passivos, não há como aceitar a argumentação de que as remessas sejam oriundas de devolução dos valores recebidos para gestão de investimentos.

Mesmo após a realização de nova diligência fiscal, conforme determinado por este E. Conselho, não restou comprovada através de documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos que, posteriormente, foram remetidos pela Recorrente ao exterior para liquidação de um suposto passivo contábil.

Ademais, não merece guarida a alegação da Recorrente de que o AFRF extrapolou seu dever ao exigir-lhe novos documentos, novas provas e novas informações, que não aqueles apresentados em plenário. Isto porque, o processo administrativo fiscal deve estar respaldado no princípio da verdade material e, para que este objetivo seja alcançado, nada impede o AFRF de solicitar novos esclarecimentos acerca da questão em análise.

Diante do exposto, voto no sentido de se manter o lançamento fiscal quanto à omissão de receitas.

Insurgiu-se a Recorrente contra a multa qualificada que lhe foi aplicada pelo Fisco no percentual de 150% com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizada pela manutenção em seu passivo de obrigação não comprovada.

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% deve restar evidenciada nos autos alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, senão vejamos:

"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. "

Como se vê, para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu dolosamente na execução do ato fraudulento, não bastando meros indícios de sua conduta ilícita.

No presente caso, em que pese a Recorrente tenha mantido passivo de origem não comprovada em sua escrituração fiscal, todas as informações necessárias à constituição do crédito tributário estavam registradas nos seus livros contábeis e fiscais, os quais puderam ser analisados pelo agente fiscal e serviram de base ao presente lançamento.

Ademais, inexistente nos autos comprovação de que a Recorrente agiu dolosamente alterando ou ocultando informações com o intuito de impedir ou retardar a tributação e, ressalte-se, o evidente intuito de fraude não deve ser presumido e sim provado.

Ora, se o Fisco presumiu a existência da omissão de receitas é porque não tinha prova de sua real existência, vez que o significado da palavra presumir é justamente "Entender, baseando-se em certas probabilidades" (Dicionário Aurélio).

Uma coisa é oposta a outra, ou tem-se prova da omissão de receita e então a fraude também está provada, ou tem-se indício da omissão com a consequente inversão do

ônus da prova e, ante a ausência de prova do contribuinte, não se tem prova da omissão e então a fraude também não está provada.

Outrossim, diferentemente da omissão de receita, a legislação não autoriza a presunção de fraude, que deve ser provada e não presumida.

Neste sentido, vale transcrever entendimento manifestado por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 103-11.865:

“(…), para começo de abordagem, é sabido que indícios, data vênia, apenas, não são suficientes para demonstrar a ocorrência concreta de figuras como a simulação, a fraude, a sonegação.

Indícios, autorizam, quando muito, a presunção, assim mesmo, não para os tipos supra referidos. Aditem-se as presunções, assim mesmo, quando expressamente previstas em lei, para se concluir no sentido de que a lei a acolhe como base suficiente para o lançamento.

(…)

Em direito, à guisa de princípio maior, tem-se assente que a simulação, a fraude, o conluio, etc., não se presumem.

(…)”

Pelo exposto, restou mais do que comprovado que o Fisco não logrou êxito em demonstrar que a Recorrente agiu com o intuito de dolo, fraude ou simulação, para retardar ou obstar que o Fisco tomasse ciência do fato gerador tributável, nos termos dos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, única hipótese capaz de autorizar a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, razão pela qual voto pela desqualificação da multa aplicada.

Por conseguinte, afastada a comprovação de que a Recorrente agiu com dolo, fraude ou simulação passo a análise da questão da decadência, pois como passaremos a demonstrar essa tem repercussão direta em relação a contagem do prazo decadencial.

É sabido que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o artigo 150, § 4º do CTN dispõe que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos tem início com a ocorrência do fato gerador, nos seguintes termos:

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

(…)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifei)

Com relação ao IRPJ e à CSLL não merece prosperar a alegação da Recorrente de que estaria decaído o direito do Fisco, pois em que pese ter optado à época pela apuração do lucro real anual, pagando mensalmente referidos tributos por estimativa, é certo que o fato gerador neste caso somente ocorreu em 31/12/1998, de modo que não há que se falar em decadência.

Por outro lado, no que tange às contribuições reflexas de PIS e COFINS, as quais são apuradas mensalmente, verifica-se que houve decadência parcial.

Desta forma, considerando-se que a lavratura do presente auto de infração se deu em 26/12/2003, estão decaídos os tributos PIS e COFINS das competências de 01/1998 a 11/1998, eis que decorridos mais de 05(cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a constituição definitiva do crédito tributário.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade argüida e quanto ao mérito voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para afastar a multa qualificada no percentual de 150%, por falta de comprovação de que a Recorrente agiu com dolo, fraude e/ou simulação e, consequentemente reconhecer a decadência do PIS e da COFINS em relação às competências de janeiro de 1998 a novembro de 1998, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, mantendo incólume o restante do lançamento.

É como voto.

Sala das sessões, 22 fevereiro de 2011.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Colhidos os votos em sessão, esta E. Turma entendeu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, em contrário ao entendimento do ilustre Conselheiro Relator, que em seu bem fundamentado voto, desqualificava a multa aplicada e, nessa conformidade, reconhecia a decadência parcial do PIS e da COFINS em relação aos fatos geradores de janeiro de 1998 a novembro de 1998.

Em que pese, portanto, ser apenas esta a divergência a seguir exposta com relação ao erudito voto do i. Relator, peço vênha para expor algumas considerações a respeito da infração a que se convencionou chamar de “Passivo Fictício”, rótulo sob o qual foi procedida a autuação por omissão de receitas no presente caso, uma vez que havia pedido vistas deste processo exatamente para melhor analisar a legislação pertinente à matéria bem como a sua eventual caracterização ou não no caso concreto. Neste aspecto, observo que as considerações a seguir possuem mero caráter de “declaração de voto”, na medida em que convergem para a mesma conclusão a que chegou o i. Relator, que neste ponto foi acompanhado a unanimidade pelo colegiado.

1. Caracterização do passivo fictício

De início, registre-se que a expressão “passivo fictício” sequer consta dos textos positivados em nosso ordenamento, tratando-se portanto de denominação criada a partir de manifestações doutrinárias e jurisprudenciais, de sorte que diferentes interpretações podem ser feitas a seu respeito, motivo pelo qual exponho a seguir uma síntese do meu pensamento sobre o assunto, após algumas reflexões.

Observo que, sob a denominação genérica de “passivo fictício” encontram-se, fundamentalmente, duas situações de características muito distintas entre si, de modo a ensejar tratamentos também distintos em alguns aspectos.

O primeiro tipo de “passivo fictício”, ou Tipo 1, consiste de um passivo legítimo, porém já pago – com recursos do assim chamado “Caixa 2” – mas cujo pagamento não foi escriturado (justamente porque os recursos utilizados para o pagamento eram escusos). Nestes casos, uma vez que o pagamento não foi escriturado, o valor da “dívida” permanece no passivo ao final do período de apuração, por ocasião da elaboração do balanço patrimonial.

Neste tipo de “passivo fictício”, o momento da sua configuração passa a ser, então, a data do balanço patrimonial do final do período de apuração, até mesmo porque não se sabe ao certo quando foi feito o pagamento, já que este não foi escriturado.

Por outro lado, se fosse possível saber a data em que foi feito tal pagamento, apesar de não estar ele escriturado, então esta data poderia também ser tomada como a do evento caracterizador da omissão de receita, neste caso, por falta de escrituração de pagamento efetuado.

De se ressaltar que, em ambas as situações, há uma certa arbitrariedade na data tomada pela lei como a data do evento caracterizador da omissão, porque justamente trata-se de uma presunção de omissão de receitas. Na verdade, a receita efetivamente omitida, a qual gerou os recursos, que foram mantidos à margem da escrituração, e que possibilitaram a realização do pagamento em questão, já se deu em período passado, quicá tão distante que até já teria sido alcançado pela decadência. Contudo, por não se saber ao certo quando ela se deu, a lei elegeu como data da ocorrência do evento caracterizador da omissão de receitas, por presunção, a data do pagamento efetuado, num caso, ou a data do balanço, no outro.

Ou seja, nestas hipóteses, em lugar de preocupar-se com o efetivo ingresso dos recursos oriundos da receita omitida, a presunção legal privilegia datas que estão conectadas a evento posterior, qual seja, o da quitação das obrigações com a utilização daqueles recursos anteriormente auferidos e mantidos à margem da contabilidade.

Já o segundo tipo de “passivo fictício”, ou Tipo 2, consiste de um passivo inexistente, ou, dito de outra forma, cuja existência não resta comprovada.

Neste tipo de “passivo fictício”, o momento da sua configuração passa a ser o do registro contábil do passivo inexistente ou não comprovado. Isto porque o registro do passivo inexistente é mera contrapartida de um ingresso de recursos na contabilidade da empresa, sendo o “passivo fictício” a forma utilizada para não ofertar à tributação aquela receita.

De se observar que este ingresso de recursos, “acobertado” pelo “passivo fictício”, pode tanto ser relativo a uma omissão de receitas ocorrida naquele exato momento (para não escriturar o ingresso como receita, a empresa o contabiliza como passivo) como pode ser relativo a um retorno à contabilidade oficial de valores correspondentes a uma omissão de receita efetivamente ocorrida no passado, em momento impreciso.

De qualquer sorte, em ambas as situações, é evidente que é somente no momento do registro contábil do passivo inexistente que se torna visível, palpável, mensurável, a omissão de receitas perpetrada, motivo pelo qual esta deve ser a data considerada na autuação.

Ou seja, nestas hipóteses, a presunção legal privilegia a data do registro do ingresso dos recursos oriundos da receita omitida, e não a data da posterior “quitação” da obrigação inexistente – que, aliás, pode ter, ou mesmo ainda não ter, ocorrido. Inclusive, no caso de ter ocorrido a referida “quitação”, observe-se que o balanço ao final do período de apuração não irá registrar nenhum valor relativo àquele passivo, posto que “quitado”, contudo, ainda assim, é inegável que restou caracterizada a omissão de receitas por “passivo fictício”.

De se observar que o atual Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, assim como já o fazia o Regulamento anterior (RIR/94), trata os dois tipos sob um mesmo dispositivo, qual seja, o artigo 281, em que pese tenham eles bases legais distintas: o art. 12, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, no caso do “passivo fictício” Tipo 1, e o art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, no caso do “passivo fictício” Tipo 2.

Concluindo a digressão, vê-se, portanto, que há dois tipos de passivos que podem ser cunhados de “fictícios”, mas cada um deles possui características próprias e bem distintas das do outro.

No primeiro caso, há uma operação comercial regular, que gerou um passivo legítimo, porém este passivo já foi pago, mas o pagamento não foi escriturado. No segundo caso, o passivo não existe ou não tem sua existência comprovada, e a sua “quitação” pode ou não ter sido escriturada, fato que, por sua vez, não influencia na sua caracterização.

Por conta destas características, a data a ser tomada como a data de ocorrência do evento caracterizador da omissão de receitas, por presunção, também é distinta: no primeiro caso, toma-se a data do balanço; no segundo, a data do registro contábil do passivo inexistente ou não comprovado.

Dito isto, e retornando ao caso dos autos, tomemos o exemplo de uma operação à qual a fiscalização deu o tratamento de passivo fictício (não comprovado), no mês de fevereiro de 1998. Trata-se do valor de R\$ 1.833.224,81, que compôs parte da remessa ao exterior registrada sob o número 1998000236. Conforme a fiscalizada – vide quadro por ela elaborado às fls. 43 – este valor tem origem em contrato de mútuo efetuado com a OAK LANE. Vejamos como se deu a contabilização da operação, conforme lançamentos do diário e razão:

Data		Conta	Nome da conta	Histórico	Valor
17/02	D	1.1.1.10.02.0000-0	CAIXA FILIAL RJ	Crédito ref.liq.bolsa, pregão de 12.02.98	R\$ 1.833.224,81
17/02	C	4.5.4.30.27.0000-1	OAK LANE	Crédito ref.liq.bolsa,	R\$ 1.833.224,81

			(Credores Diversos-Passivo)	pregão de 12.02.98	
17/02	D	4.5.4.30.03.0000-7	STOCK MAXIMA	Débito ref.crédito em C/C na Stock Maxima	R\$ 1.833.224,81
17/02	C	1.1.1.10.02.0000-0	CAIXA FILIAL RJ	Débito ref.crédito em C/C na Stock Maxima	R\$ 1.833.224,81

Ou seja, o ingresso dos recursos na empresa teve como contrapartida o registro em conta passiva da OAK LANE, com esta empresa na posição de mutuante.

Vejamos agora quais são os documentos que respaldam a referida operação, conforme a própria recorrente: seria a nota de corretagem da Stock Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários, de número 59457, cuja cópia encontra-se às fls. 681 a 683. Trata-se de operação de venda à vista de diversas ações, tendo como data da operação o dia 12.02.98, e data da liquidação o dia 17.02.98, e como cliente a Maxima Factoring Fomento Comercial Ltda (a recorrente).

Assim, restou caracterizada a ocorrência de passivo inexistente ou não comprovado, porque os recursos, ao contrário do que quer fazer crer o lançamento efetuado, de que seriam oriundos de mútuo contraído junto à OAK LANE, na verdade pertencem à própria recorrente, sendo ela a titular das ações vendidas por intermédio da Stock Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários.

Conforme antes dito, para a configuração da omissão de receitas por passivo não comprovado, é irrelevante a posição da conta passiva no balanço de encerramento do período de apuração. No caso, inclusive, a conta passiva de OAK LANE, cujas cópias do razão encontram-se de fls. 223 a 229, iniciou o ano de 1998 com saldo zero e encerrou o ano com o saldo de apenas R\$ 43.053, 04.

2. Multa qualificada

Feitas as considerações acima a respeito da configuração do passivo fictício no caso concreto, passo a seguir à análise específica da aplicação da multa qualificada ao caso, ponto em que restou vencido o i. Relator.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, à época dos fatos, determinava que a multa qualificada, no percentual de 150%, seria aplicada nos casos de evidente intuito de fraude.

O evidente intuito de fraude, por sua vez, possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Assim, o dolo é elemento essencial à sua caracterização.

Para a constatação da ocorrência de dolo, tanto em sua acepção penal, quanto aqui, como elemento subjetivo do tipo qualificado tributário, diz a mais balizada doutrina que é necessário verificar se havia, por parte do agente, a *consciência* (conhecimento do agente das

circunstâncias caracterizadoras do ilícito) e a *vontade* para a prática da conduta (positiva ou omissiva) contrária ao ordenamento. Em outras palavras, é preciso demonstrar que o agente *previu e quis* o resultado ilícito.

Por outro lado, é certo que o elemento subjetivo *dolo* não há de ser extraído da mente do seu autor, mas sim das circunstâncias que envolvem os fatos a serem analisados, de modo que a sua prova também pode ser feita, aliás, como no mais das vezes o é, com base em indícios, desde que estes sejam precisos, graves e convergentes, de modo a não deixar dúvidas quanto à intenção do agente.

Portanto, quer se trate de lançamento feito com a utilização de presunção legal, ou quer se trate de lançamento feito com amparo em provas diretas, a aplicação do percentual de multa de 150% tem suporte na caracterização inequívoca da intenção do agente em praticar o ilícito.

Em uma autuação fiscal por “passivo fictício” da espécie que antes denominamos de “Tipo 2”, ou seja, passivo não comprovado, que é o caso dos autos, e que constitui omissão de receitas por presunção legal, pode-se vislumbrar duas situações hipotéticas bem distintas:

- a) uma, em que o passivo não foi comprovado simplesmente porque a empresa não logrou localizar os documentos que respaldaram a operação, e tampouco a fiscalização logrou provar que a operação de fato não ocorreu. Neste caso, a multa a ser aplicada é a de 75%;
- b) outra, em que o passivo não foi comprovado porque os documentos apresentados para respaldar a operação se revelaram ineficazes, seja porque inidôneos, seja porque a fiscalização reuniu evidências suficientes para demonstrar que os mesmos não correspondem à realidade das operações que foram praticadas. Nestas circunstâncias, a multa a ser aplicada é a de 150%.

Voltando ao caso dos autos, vemos que as notas de corretagem, recibos e avisos de lançamento apresentados encontram-se todos em nome da própria recorrente, e assim confirmam ser sua a titularidade dos ativos negociados, e não de terceiros. Por outro lado, a alegação da recorrente de que os recursos pertenceriam a terceiros não vem acompanhada de qualquer prova idônea desta afirmação, mas tão somente de declarações unilaterais e de contratos de prestação de serviços e contratos de mútuo apresentados.

A fiscalização, por sua vez, reuniu um conjunto de indícios que demonstram que os referidos contratos de prestação de serviços e contratos de mútuo não reúnem condições mínimas que assegurem a sua oponibilidade perante o fisco. Senão vejamos:

Os quatro mencionados contratos de prestação de serviços foram firmados por instrumentos particulares, e neles consta, na qualificação das pessoas jurídicas contratantes, tão somente a sua razão social, sendo que, em três deles, não há sequer referência à cidade onde se localizam. Algumas das características destes contratos foram assim resumidas pela autoridade fiscal:

“1 - Sandcastle Investments Corporation (doravante, Sandcastle), representada por Ricardo Sabbá Geraldês - contrato de prestação de serviços de

créditos mercantis, firmado em 20.11.1994, com prazo de duração ilimitado e rescisão sem ônus, a qualquer tempo (fls.120/122);

2 - Oak Lane Trading Limited (doravante Oak Lane), representada por Michael A. Barth – contrato de prestação de serviços de administração de recursos financeiros, firmado em 16.11.1996, com prazo de duração ilimitado e rescisão sem ônus, a qualquer tempo (fls.123/125);

3 - Fletwood Trust Company S/A (doravante Fletwood ou Flatwood), representada por Bernardi Bomsztein Richtenberg (apesar de o contrato ter sido assinado por Ricardo Sabbá Geraldés) - contrato de prestação de serviços de administração de créditos mercantis, firmado em 30.06.1997, com prazo de duração ilimitado e rescisão sem ônus, a qualquer tempo (fls.126/128);

4 - Consultora Internacional Dueville S.A (única , sublinhe-se, onde o contrato menciona pelo menos a cidade onde se localiza a contratante: Montevideú), doravante Dueville, representada por Bernardo Bomsztein (embora incompleto, o nome parece ser o mesmo do representante legal de Fletwood, no item acima) - contrato de prestação de serviços de registros e controle dos investimentos da contratada, firmado em 15.08.1996, pelo prazo de 02 anos, prorrogável automaticamente (fls.129/132).”

Quanto aos contratos de mútuo, apresentados pela recorrente como sendo a origem imediata das remessas de dinheiro ao exterior, observou a fiscalização que também se tratam de instrumentos particulares, não levados a registro público, e tampouco subscritos por testemunhas (exceto, no que se refere à assinatura de testemunhas, os de fls. 363/366, 378/381 e 382/385).

Além disto, nestes contratos, a pessoa jurídica estrangeira é qualificada tão somente pelo seu nome e pela cidade no exterior onde está localizada, sendo que sequer é identificado o nome do seu representante legal. A despeito disto, já havia observado também a autoridade julgadora *a quo* o seguinte:

“De qualquer forma, a julgar pela semelhança com a assinatura aposta em um dos cinco contratos firmados com Fletwood, Ricardo Sabbá Geraldés (que, além de representante legal, figura como fiador da operação de empréstimo às fls.333/335) assina como representante legal pelas 04 (quatro) empresas estrangeiras.”

Ora, todas estas evidências, aliadas ao fato de que os documentos que suportam as operações praticadas de negociação de ativos estão em nome da própria recorrente, conduzem à conclusão de que estes contratos não condizem com a realidade dos fatos ocorridos, e não podem ser oponíveis ao fisco, de sorte que representam de fato uma tentativa, por parte da recorrente, de maquiagem ou ocultar a verdadeira origem dos recursos.

Desta forma, entendo estar plenamente caracterizada a conduta dolosa por parte da recorrente, pelo que deve ser mantida a multa qualificada.

3. Decadência

Com relação ao IRPJ e à CSLL, conforme já bem deixou consignado o i. Relator, não há que se falar em decadência, uma vez que o regime adotado pela recorrente é o

lucro real anual e o fato gerador destes tributos ocorreu, portanto, em 31/12/1998, de sorte que o lançamento foi efetuado antes de transcorrido cinco anos.

Já com relação às contribuições PIS e COFINS, considerando-se que, nos casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN, e que os fatos geradores mais antigos dizem respeito ao mês de janeiro de 1998, o termo final do prazo decadencial somente se daria em 31/12/2003, sendo que a ciência dos autos de infração ocorreu em 26/12/2003.

Portanto, nenhum dos fatos geradores lançados se encontrava decaído.

4. Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

João Otávio Oppermann Thomé – Redator Designado