

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10680.007191/92-00
RECURSO N° : 107.577
MATÉRIA : IRPJ - EX: de 1991 - PERÍODOS-BASE DE 1990 E 1991
RECORRENTE : DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.
RECORRIDA : DRF EM BELO HORIZONTE (MG)
SESSÃO DE : 17 DE ABRIL DE 1996
ACÓRDÃO N° : 101-89.630

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - Demonstrado que a escrituração contábil não merece confiabilidade por ter deixado de registrar documentos relacionados com operações de captação de aplicações financeiras bem como de compra e venda de moeda estrangeira e que não escriturou o LALUR, cabe o arbitramento do lucro com base na receita bruta operacional conhecida.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - A autorização contida no parágrafo 6º, do artigo 400, do RIR/80 diz respeito apenas a arbitramento do lucro em 50% (cinquenta por cento) da receita omitida e portanto não se admite o arbitramento do valor da receita omitida.

IRPJ - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE - Os rendimentos e ganhos produzidos por títulos, obrigações e aplicações financeiras de renda fixa são tributados exclusivamente na fonte quando a pessoa jurídica apura o lucro tributável, na modalidade diferente do lucro real.

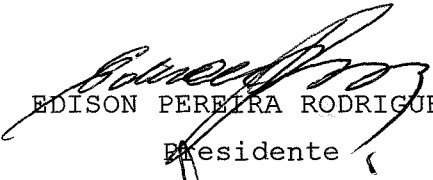
MULTA DE MORA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Demonstrado que o contribuinte apresentou declaração de rendimentos fora do prazo legal, cabe a aplicação da multa de mora pelo atraso, a razão de 1% (um por cento) sobre o imposto devido, por mês ou sua fração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10680.007191/92-00
RECURSO N° : 107.577 - IRPJ - EX: DE 1991
MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1991 - PERÍODOS-BASE DE 1990 E 1991
RECORRENTE : DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.
RECORRIDA : DRF EM BELO HORIZONTE (MG)
SESSÃO DE : 17 DE ABRIL DE 1996
ACÓRDÃO N° : 101-89.630

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, nos termos do voto do relator.



EDISON PEREIRA RODRIGUES

Presidente



KAZUKI SHIOBARA

Relator

FORMALIZADO EM: **30 ABR 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamentos, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente, a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680.007191/92-00
ACÓRDÃO Nº : 101-89.630
RECURSO Nº : 107.577
RECORRENTE : DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Nos presentes autos a **DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.** inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 17.398.181/0001-59, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte (MG), apresenta recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem no Auto de Infração e seus anexos, de fls. 01 a 17, através do qual foi arbitrado o lucro, com fundamento do artigo 399, inciso I, do RIR/80, em virtude de desclassificação da escrituração contábil, nos períodos-bases de 01/01 a 31/12/1990 e 01/01 a 01/11/1991, exercícios de 1991, calculados sobre os montantes da receita bruta operacional declarada de:

EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 1990

Receita bruta declarada Cr\$ 239.666.415,00
Percentual de arbitramento - 30% .. Cr\$ 71.899.924,00

EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 01/01 A 01/11/91

Receita bruta declarada Cr\$ 10.987.766.846,00
Percentual de arbitramento - 36% Cr\$ 3.955.596.062,00

Além deste arbitramento, foi apurada receita omitida (não contabilizada) e com origem nos seguintes fatos e sobre a qual foi calculado o lucro arbitrado de 50% (cinquenta por cento) com base no artigo 400, parágrafo 4º, do RIR/80:

EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 1990

Receita nas operações de "over" Cr\$ 330.231.246,39
Percentual de arbitramento - 50% Cr\$ 165.115.623,00

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº

EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 01/01 A 01/11/91

Receita nas operações de "over" Cr\$ 499.316.429,45

Receita nas operações de "overdolar" Cr\$ 72.567.619,91

Receita na venda de dólares no paralelo Cr\$ 28.296.013.884,20

Percentual de arbitramento-50% Cr\$ 14.433.948.966,00

Sobre estes lucros apurados incidiu Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas, calculado em UFIR, conforme demonstrado no Auto de Infração de fl. 01:

	Valor (UFIR)
IMPOSTO DE RENDA (PESSOA JURÍDICA)	14.050.074,83
MULTA (PASSÍVEL DE REDUÇÃO)	15.058.213,15
JUROS DE MORA - CALCULADO ATÉ 07/92	8.972.839,80

T O T A L 38.081.127,78

No referido Auto de Infração foi computado, ainda, a multa de mora de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o valor do imposto de renda lançado, atualizado, decorrente de atraso na entrega da declaração de rendimentos, na forma do artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 e Instrução Normativa nº 11/83, no ano-base de 1991 e exercício financeiro de 1991, no montante de Cr\$ 8.269.461.929,26 e que à fl. 06, correspondente a 1.108.024,23 UFIR

Posteriormente, às fls. 407/409, foi lavrado o Termo Complementar ao Auto de Infração e capitulou a infração nos artigos 4.729/65, artigo 1º, matriz legal do artigo 743, inciso II, do RIR/80, e no artigo 1º, inciso II, IV, e V, da Lei nº 8.137/90 - crime de sonegação fiscal - e como consequência, o crédito tributário foi alterado para:

	Valor (UFIR)
IMPOSTO DE RENDA (PESSOA JURÍDICA)	14.050.074,83
MULTA (PASSÍVEL DE REDUÇÃO)	41.850.566,77
MULTA (NÃO PASSÍVEL DE REDUÇÃO)	1.108.024,23
JUROS DE MORA (CÁLCULO ATÉ 07/93)	10.658.848,78

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n°

T O T A L 67.667.514,61

Foi elaborado um anexo ao presente processo para registrar que existem outros 1.332 anexos contendo mais de 200.000 documentos que constituem a prova material das infrações capituladas pela fiscalização no Auto de Infração e que, por medida de segurança e dada a dificuldade de transporte e guarda de tal quantidade de documentos, estão guardadas na sala anexa ao gabinete do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte (MG).

A decisão de 1º grau, de fls. 417 a 448, houve por bem indeferir o pedido de realização de perícia e manter a exigência, na sua totalidade.

No recurso voluntário, de fls. 455 a 515, a recorrente reitera os argumentos expostos nas duas impugnações, tecendo longas considerações sobre a inconsistência do lançamento tributário porque está fundada em fatos inverossímeis, fantasiosas e fora da realidade.

Inicialmente, pondera que a intervenção do Banco Central para liquidação extrajudicial foi levantada conforme despacho da Presidência daquela instituição publicada no Diário Oficial da União do dia 20.07.92 e que o respectivo inquérito foi arquivado e, ainda, que a denúncia promovida por iniciativa da Receita Federal, por crime de sonegação fiscal, foi decidida pela 9ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte (MG) e, por sentença em 16.09.93, pela exata aplicação da extinção da punibilidade.

A seguir, argüi a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por ter sido assinada pelo Chefe do SESIT/EQJIR, sem a devida ratificação pelo Delegado da Receita Federal que é a autoridade competente para o julgamento do feito, tendo em vista que o julgamento é um ato composto e, portanto, sem a respectiva ratificação torna-se um ato administrativo imperfeito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

Argüiu, também, a nulidade do lançamento por inexistência de fundamentação legal e a nulidade do crédito fiscal calculado em UFIR para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n° 8.383/91.

Quanto a metodologia adotada pela fiscalização, alega que simples listagens montadas, em microcomputador, sem confirmação de sua origem não podem constituir provas suficientes para construir presunção de omissão de receitas operacionais e que num exame superficial dos autos, onde se exige 25 milhões de dólares dos Estados Unidos, por si só, expressa o absurdo da exigência visto que se houvesse tal lucro, por ocasião da intervenção do Banco Central do Brasil, este vultoso montante deveria ter sido inventariado pelos interventores.

Contesta o valor arbitrado por absurdo e que qualquer lançamento ou multa, com fundamento, apenas em dúvida ou suposição não pode prosperar, por ser ilegal e que a fraude não pode presumida e a eventuais acusação deste tipo deve ser cabalmente demonstrada e comprovada.

O arbitramento da receita, sem considerar os respectivos custos, e especialmente no caso dos autos, a prova maior de que as receitas foram simplesmente criadas está contida na página 21, onde a autoridade lançadora confirma saldo negativo de aplicações financeiras, com base em simples listagens de microcomputador.

Alega que a autuação fiscal e os conseqüentes lançamentos de ofício foram efetuados em decorrência de procedimento maculado de insanável vício de origem por afastar-se dos fatos e ignorando as operações efetiva e legitimamente realizadas, aquela autoridade simplesmente desconsiderou todo o real conjunto de lançamentos fiscais concretamente documentadas, como se os mesmos não tivessem existido, lavrando sua autuação com base em inaceitável presunção de ilícito fiscal, sobre o qual assentou seus imaginados lançamentos de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

Assim, o que busca a fiscalização é injustificável, e anti-jurídica inversão do ônus da prova, tentando carrear ao contribuinte o dever de demonstrar a validade das operações impugnadas, quando, na realidade, incumbe à própria fiscalização o inverso dever de evidenciar a ilegitimidade desses mesmos negócios jurídicos, cujo ônus não foi cumprido pela autoridade autuante. A fiscalização, não tendo como refutar com fundamentos concretos e inequívocos os lançamentos constantes dos livros da recorrente, lançou mão de expediente absolutamente injurídico, eivado de manifesta arbitrariedade, efetuando suplementares e subjetivos lançamentos de ofício incompatíveis com o sistema tributário pátrio.

Prossegue argumentando que a fiscalização, na certeza da inconsistência das listagens de microcomputador e não tendo comprovado que documentos apócrifos e folhas de papel almaço, sem assinatura, são da recorrente, procurou desesperadamente, como seu último argumento, para poder arbitrar o lucro, escorar-se, fragilmente, na alegação de que a recorrente não possuía o LALUR mas, inclusive, esta afirmação é inverídica visto que o referido livro está escriturado até o balanço geral encerrado em 31 de dezembro de 1990, correspondente ao exercício de 1991 (cópias às fls. 517/520) e que não foi possível escriturar o balanço geral correspondente ao período-base de 1991 porque o referido livro estava com a fiscalização.

Afirma que a falta de escrituração do LALUR ou a falta de apresentação da declaração de rendimentos, conforme jurisprudência firmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, não é motivo suficiente para o arbitramento do lucro e que a recorrente não é omissa na apresentação da declaração de rendimentos do exercício de 1991 visto que foi apresentada no dia 04 de setembro de 1992.

Sobre a escrituração contábil, esclarece que os auditores que fiscalizaram a DILETA CREDIFATOR, reconheceram a sua existência na empresa autuada e que este fato foi corroborado, inclusive, pela autoridade julgadora na decisão n° 2.163/91 da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte (MG).

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

Às fls. 492/493, demonstra que enquanto a fiscalização, em 7 meses de trabalho, comprovou que apenas 8 (oito) documentos ditos relacionados com operações financeiras estavam contabilizados, a recorrente num exíguo prazo de 30 dias para impugnação trouxe aos autos 6 (seis) Notas de Negociação de Títulos e mais 2 (dois) documentos no recurso voluntário, devidamente contabilizados no Livro Diário, pesquisando um universo de 4.863 documentos.

Não obstante, o não reconhecimento de quaisquer parcelas de débito, a recorrente ressalva o seu direito a compensação de prejuízo existente e relativo a exercícios anteriores e não prescritos, sobre eventual débito que porventura venha a remanescer nos presentes autos.

A recorrente não concorda com glosa ilegal da contribuição social paga e pleiteia, ainda, a compensação do valor correspondente ao saldo de 2.560.799,5280 UFIR, posição de 30.11.93, correspondente a Reserva Especial decorrente da variação do índice IPC/BTNF, previstos na Lei n° 8.200/91, caso venha a ser confirmada qualquer parcela de débito neste processo.

Finalmente, discorda da cobrança da TRD - Taxa Referencial Diária, a título de juros de mora e, também, da conversão de tributo em UFIR, para incidir a correção monetária, no período que antecede a 1° de janeiro de 1992, quando entrou em vigor a Lei n° 8.383/91.

Posteriormente, foi acostado aos autos o Memorial, de fls. 195/105, onde o patrono da causa sintetiza a sua defesa demonstrando que a decisão recorrida não está conforme com a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário preenche os pressupostos de admissibilidade.

As preliminares argüidas não procedem.

A decisão de 1º grau foi proferida pelo Chefe do SESIT/EQJIR, calcada na competência delegada, formalmente, pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte(MG), na Portaria DRF nº 247/83 e, portanto, prescinde de qualquer ratificação.

Não vejo como aceitar o argumento da nulidade de lançamento correspondente ao período-base de 1990, pelo fato de ter sido convertido em quantidade de UFIR, visto que os autuantes observaram estritamente o disposto no artigo 54 da Lei nº 8.383/91 e nem vislumbro qualquer possibilidade de que o cumprimento do dispositivo retro tenha alguma relação com o artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72.

A conversão do tributo em quantidade de UFIR, além de não constituir majoração do tributo, conforme parágrafo 2º, do artigo 97 do CTN, pode ser aplicado a tributos cujo fatos geradores tenham ocorrido anteriormente por se tratar matéria relacionada com garantia ou privilégio de crédito tributário (art. 144, parágrafo 1º do CTN). Por outro lado, sobre o tema já existe manifestação do Poder Judiciário, consubstanciado no Acórdão unânime da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no REO 93.04.40688-9/RS, de 16.05.95, publicado no DJU-II, de 14.06.95, páginas 37.579/80, com a seguinte ementa:

"DIREITO FINANCEIRO. LEI 8.383/91. INCIDÊNCIA -

1. As normas que tratam da indexação monetária não são regras de Direito Tributário, mas pertinentes à órbita das finanças públicas, destarte, tem aplicação imediata e não se subordinam aos princípios constitucionais tributários.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

2. *Precedentes da Turma (AMS n° 92.04.34382-6/RS, rel. Juiz Ronaldo Ponzi.*

3. *Remessa 'Ex-officio' provida."*

A última preliminar diz respeito a inexistência de fundamentação legal para o lançamento do crédito tributário.

Esta arguição, também, não procede porquanto, à fl. 02 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL - anexa ao Auto de Infração, capitula a infração nos artigos 399, inciso I, combinado com os artigos 156, 157, 161 e 164, e, ainda, os artigos 400, parágrafo 1° e parágrafo 6°, tudo do RIR/80, combinado com as Portaria MF n° 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83.

Quanto ao mérito e arbitramento do lucro anual, a fiscalização comprova que a recorrente deixou de escriturar o LALUR e, também, não contabilizou no Livro Diário as operações relativas as captações de aplicações financeiras bem como as operações de câmbio manual - compra e venda de dólares e, ainda, por ocasião da lavratura do Auto de Infração não havia apresentado declaração de rendimentos correspondente ao período-base de 01.01.91 a 01.11.91.

Desta forma, é cabível o arbitramento do lucro de 30% (trinta por cento) e de 36% (trinta e seis por cento) sobre a receita bruta operacional regularmente contabilizada de Cr\$ 239.666.415,00 e Cr\$ 10.987.766.846,00, respectivamente, nos períodos-base de 01.01.90 a 31.12.90 e 01.01.91 a 01.11.91, com fundamento no artigo 399, inciso I do RIR/80 vez que o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não manteve a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

De fato, no exercício de 1991, período-base de 01/01/90 a 31/12/90, a parte "A" do LALUR estava regularmente escriturada mas a parte "B" não havia sido escriturada e no período-base de 01.11.91 a 01.1.91 está comprovado que não foi escriturado o LALUR.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais dá respaldo para manutenção do lançamento mantido, conforme Acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

"FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE LIVROS - Sujeita-se ao arbitramento de lucro a empresa que não escriturar o LALUR (Ac. 103-04.109/82)."

"LUCRO ARBITRADO - FONTE DE DADOS A QUE O FISCO PODE RECORRER PARA O SEU CÁLCULO - O seu cálculo é todo extracontábil, sendo facultada a pesquisa dos dados, não só nos eventuais registros da escrita desclassificada, como em qualquer outro contribuinte. A utilização de alguns dos elementos constantes da contabilidade desqualificada, representando, apenas, uma fonte de coleta de dados, não tem a virtude de restaurar-lhe a eficácia que, em face da lei, nunca chegou a ter ou, se a teve, perdeu-a (Ac. CSRF/01-0.142/81)."

Quanto ao arbitramento da receita de aplicações financeiras, embora esteja comprovada a falta de escrituração das captações e resgates, bem como de algumas aplicações, o arbitramento da receita de aplicações financeiras não encontra amparo na legislação tributária vigente.

Com efeito, a fiscalização demonstrou mediante "boletos" que os clientes da recorrente aplicaram e resgataram recursos financeiros e a partir destas informações presumiu que a recorrente teve receitas de aplicações financeiras e esta presunção de omissão de receita foi estimada ou arbitrada, utilizando-se do critério descrito pelos autuantes, às fls. 15/16, nos seguintes termos:

"Para se determinar a margem de ganho nas captações de recursos efetuadas pela empresa nas operações paralelas de "over", utilizamos as taxas de remuneração de ativos financeiros, CDB e CDI, praticadas no período e publicadas na revista Conjuntura Econômica editada pela Fundação Getúlio Vargas, e Informações Mensais divulgadas pelo Banco Central do Brasil, cujas cópias estão anexas às fls.

20. 22. 23. //

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

Conforme demonstrativo de fls. 24 a margem de ganho mensal foi determinada pela diferença apurada entre as taxas médias do CBD/CDI e a taxa de Overnight que corresponde à remuneração ao investidor.

O percentual de ganho assim determinado foi aplicado sobre os saldos médios mensais na movimentação do "over", apurados na forma seguinte: somatório dos saldos multiplicados pelo número de dias de sua permanência, dividido pelo somatório do número de dias."

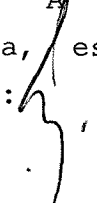
Como se vê, a omissão de receita de aplicações financeiras não passa de simples presunção de que os recursos financeiros captados de clientes deveriam ter sido aplicados de alguma forma e que estas aplicações financeiras deveriam ter gerado receitas.

Sobre este ponto, a própria fiscalização reconhece que se trata de simples estimativa, quando da elaboração de informação, de fl. 389, relatou:

"Se a fiscalização soubesse com exatidão onde estes valores foram aplicados, não precisaria ter estimado o "spread" auferido pela Dileta, com base nas taxas médias de remuneração de ativos financeiros, CDB e CDI, praticadas no período."

Assim, o arbitramento de lucro anual no exercício de 1991, período-base de 01/01/90 a 31/12/90, com o fundamento de ter infringido o artigo 399, inciso I, do RIR/80 não pode prosperar, nem por falta de escrituração dos livros fiscais e comerciais e nem por omissão de receitas operacionais, cancelando-se a tributação do lucro arbitrado de Cr\$ 71.899.924,00.

A outra modalidade de arbitramento adotada pela autoridade lançadora, está fundada no parágrafo 6º, do artigo 400, que dispõe "verbis":



MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

"Art. 400 - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida.

...

Parágrafo 6° - Verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos."

A receita omitida corresponde às aplicações financeiras e venda de dólares no mercado paralela, como relatado acima:

APLICAÇÃO FINANCEIRA NO "OVER" ou "OVERNIGHT":

período de 01/01 a 31/12/90 Cr\$ 330.231.246,39

período de 01/01 a 01/11/91 Cr\$ 499.316.429,45

TOTAL DE RENDIMENTOS DE OVER Cr\$ 829.547.675,70

APLICAÇÃO FINANCEIRA NO "OVERDOLAR" ou OTN/ORTN/CAMBIAL

período de 01/03/ a 31/10/90 Cr\$ 72.567.619,91

RECEITA BRUTA APURADA NA VENDA DE DÓLARES NO MERCADO PARALELO

período de 01/05/ a 31/10/91 . Cr\$ 28.296.013.884,20

No cálculo da receita omitida relativa a aplicação no "OVERNIGHT", repetindo o que já foi explicitado acima, foi aplicada a margem de ganho mensal determinada pela diferença apurada entre as taxas médias do CDB/CDI e a taxa de "OVERNIGHT" que corresponde a remuneração do investidor e na aplicação no "OVERDOLAR", os saldos diários em dólares foram convertidos para cruzeiros pela cotação oficial fixada para compra desta moeda e sobre o saldo médio mensal aplicou-se a mesma taxa de rentabilidade, ou seja, a diferença apurada entre as taxas médias do CDB/CDI e a taxa de "OVERNIGHT", tendo em vista que os autuantes não identificaram a forma ou as formas de aplicações financeiras promovida pela recorrente.

Verifica-se, portanto e sem sombra de dúvida que foi arbitrada a receita e não o lucro como autoriza o artigo 400, § 6°, do RIR/80 e portanto, não tem amparo na legislação tributária vigente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

Para a apuração da receita omitida com operações de compra e venda de dólares no mercado paralelo, foi computada apenas o valor da venda de dólares, por entender que tratar-se-ia de venda mercantil.

As aplicações financeiras no "OVER" ou "OVERNIGHT", bem como no "OVERDOLAR" ou "OTN/ORTN CAMBIAL" são classificadas como de RENDA FIXA, para efeitos tributários.

Esta definição é tranqüila e não há como equivocar-se mas nunca seria demais demonstrar como escreveu HIROMI HIGUCHI, no seu livro IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS, editora Atlas - 19ª edição/1994, página 454, sobre APLICAÇÕES FINANCEIRAS:

"RENDA FIXA - Entende-se por aplicações em renda fixa, toda e qualquer aplicação financeira sem risco de perda nominal, ou seja, toda aplicação em que o valor do resgate é sempre maior do que o da aplicação. Isso acontece nas aplicações em RDB, CDB, letras de câmbio, debêntures, títulos públicos, etc.

Aplicações financeiras de risco são conhecidas como de renda variável, casos em que o valor de resgate poderá ser superior ou inferior ao valor aplicado. As aplicações em renda variável mais conhecidas são aquelas em ações, ouro, mercadorias, etc. mas efetuadas na bolsas."

Por outro lado, o Decreto-lei n° 2.394, de 21 de dezembro de 1987 veio a estabelecer que:

"Art. 2° - A partir de 1° de janeiro de 1988, o imposto de renda retido na fonte de que trata este decreto-lei, bem como toda e qualquer incidência sobre rendimentos e ganhos produzidos por títulos, obrigações e aplicações financeira de renda fixa será considerada:

I - antecipação do devido na declaração, quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

...

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

III - devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, inclusive quando o beneficiário for pessoa jurídica isenta ou fundo em condomínio."

Posteriormente, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, confirmou o mesmo critério quando expressa "verbis":

*"Art. 51 - O imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras de renda fixa será considerado:
I - antecipação do devido na declaração, quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real;*

...

II - devido exclusivamente na fonte nos demais casos;"

Desta forma, uma vez arbitrado o lucro, por qualquer um dos critérios estabelecidos nos artigos 399 e 400 do RIR/80, a pessoa jurídica deixa de ser tributada pelo lucro real e, conseqüentemente, a receita ou os ganhos decorrente de aplicações financeiras de curto prazo, ainda que omitida na contabilidade, deve a ser tributada exclusivamente na fonte.

Além disso, o arbitramento de lucro foi precedida de um arbitramento de receita não prescrita em lei e, resta, ainda, o fato de as aplicações financeiras terem sido feitas em papéis apócrifos e como a DILETA CREDIFATOR LTDA. estava instalada no mesmo estabelecimento e não tinha sequer funcionários e que os recursos captados por aquela empresa eram aplicadas conjuntamente, como afirma a autoridade lançadora, para a dúvida quanto a origem dos recursos, se eram clientes da DILETA CREDIFATOR LTDA. ou da DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS e na dúvida quanto a tipificação do fato identificado como irregular, a razão está com o contribuinte.

Assim, o arbitramento de lucro na forma prescrita no artigo 400, parágrafo 6º, do RIR/80, sobre os ganhos derivados de aplicações financeiras no "OVER" ou no "OVERDOLAR" não procede e, portanto, deve ser cancelado lançamento respectivo nos dois períodos bases: 01/01/90 a 31/12/90 e 01/01/91 a 01/11/91, /respectivamente nos valores de Cr\$ 165.115.623,00 e Cr\$ 72.567.620,40.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

Quanto a receita bruta apurada na venda de dólares no mercado paralelo, as provas acostadas aos autos, especialmente, nos anexos "N" e "O", são suficientes para formar convicção de que, efetivamente, as transações foram realizadas em nome da DILETA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS visto que foram utilizados formulários padronizados com o timbre da recorrente os recibos firmados pelos clientes indicam que foram recebidos valores da recorrente.

De fato, a melhor doutrina trilha no sentido de classificar a compra e venda de moeda estrangeira como uma espécie de contrato mercantil mesmo na hipótese de câmbio manual destes autos.

No livro "OPERAÇÕES COM MOEDA ESTRANGEIRA", de Ricardo José Martins, editada pela Edições Aduaneiras Ltda., traz os seguintes ensinamentos sobre o tema:

"O Código Comercial, em seu artigo 191, conceitua indiretamente o câmbio como contrato de compra e venda mercantil, ao incluir entre os objetos deste 'a moeda metálica e o papel-moeda, bem como papéis de crédito comerciais.

Surge daí um paradoxo. Como vimos no Capítulo II, a história da moeda pode ser definida como a história de sua desmaterialização, passando-se do escambo puro e simples - permuta de mercadorias - para a utilização de bens, como o gado, sal, azeite, couro, bacalhau, fumo, açúcar, pregos, conchas, daí aos metais, utilizando-se em seguida moedas cunhadas em metal, moeda-papel conversível em metal (ouro e prata), papel-moeda (inconvertível em metal nobre) e, finalmente, moeda fiduciária.

Por isso que os economistas clássicos ainda consideravam a moeda como mercadoria.

Exatamente agora, na era da informática, depois de toda uma longa evolução no sentido da desmaterialização da moeda, aceitamos caracterizar o câmbio como contrato de compra e venda de moedas, voltando a considerá-la como mercadoria. (pág. 89).

- 7 -

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

O mesmo autor cita em seu livro, ainda, o pensamento de outros estudiosos da matéria, entre os quais Pontes de Miranda e Fábio Konder Comparato, "verbis":

"Pontes de Miranda: 'o câmbio de cruzeiros por dólares, francos, libras esterlinas, florins ou outra moeda estrangeira, ou vice-versa, é compra e venda, e não troca. A moeda nacional é que se reputa preço. A moeda estrangeira figura como mercadoria'

Fábio Konder Comparato: 'a opinião mais acatada e difundida entre doutrinadores, desde o fim da Idade Média é a de que o contrato de câmbio se assemelha à compra e venda' (pág.101)"

e arremata o seu ponto de vista, nos seguintes termos:

"Para melhor entendermos o problema, é bom não nos afastarmos do entendimento de que contrato de câmbio é uma especialização do contrato de compra e venda, em que objeto é uma moeda estrangeira, vale dizer divisas. No caso, uma compra e venda para cumprimento em data certa e futura, ou seja, somente na data estabelecida no contrato, o exportador colocará a moeda estrangeira à disposição do banco e este lhe entregará o equivalente em moeda nacional. O adiantamento ocorrer quando o banco antecipa a sua prestação.

Logo, o adiantamento sobre contrato de câmbio não se confunde com o contrato de mútuo, como pretendem alguns."

Não há dúvida, portanto, que o contrato de câmbio que corresponde a compra e venda de moeda estrangeira, assim como o câmbio manual, constitui um contrato mercantil de compra e venda.

Entretanto, o fato de a operação de compra e venda de moeda estrangeira constituir um contrato mercantil, não permite concluir que a receita omitida seja a soma de todas as venda de dólares, no período-base.

De fato, o Código Comercial Brasileiro, em seu artigo 191, citado

~~... não tenta, foi transcrito acima, diz:~~

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

"Art. 191 - O contrato de compra e venda mercantil é perfeito e acabado logo que o comprador e o vendedor se acordam na coisa, no preço, e nas condições; e desde esse momento nenhuma das partes pode arrepender-se sem consentimento da outra, ainda que a coisa se não ache entregue nem o preço pago. Fica entendido que nas vendas condicionais não se reputa o contrato perfeito se não depois de verificada a condição. É unicamente considerada mercantil a compra e venda de efeitos móveis ou semovente, para os revender a grosso ou a retalho, na mesma espécie ou manufaturados, ou para alugar o seu uso; compreendendo-se na classe dos primeiros a moeda metálica e o papel-moeda, títulos de fundos públicos, ações de companhias e papéis de crédito comerciais, contanto que nas referidas transações o comprador ou o vendedor seja comerciante" (grifei)

Vê-se, pois, que o Código Comercial Brasileiro considera objeto de contrato de compra e venda mercantil, além da moeda metálica e papel-moeda, também os títulos públicos, ações de companhias e papéis de crédito comerciais e nem por isso a compra de títulos públicos, de ações de companhias e outros papéis ou títulos representativos de créditos são considerados mercadorias.

Na hipótese de aquisição de títulos públicos que lastreiam o "open market" ou de outros papéis comerciais é considerado aplicações financeiras e nos casos de compra e venda de ações, a receita bruta da instituição financeira é a comissão cobrada na intermediação da transação e jamais o valor das ações vendidas ou títulos públicos e privados vendidos.

No caso de compra e venda de dólares no paralelo, existe um valor de cotação diária, de compra e de venda e portanto, a receita bruta da instituição financeira seria a diferença entre o valor da compra e o valor da venda.

A própria autoridade lançadora elegeu o percentual de 30% (trinta por cento) da receita bruta operacional declarada (receita bruta conhecida) para arbitramento do lucro e este fato constitui reconhecimento de que a atividade explorada pela autuada é a de prestação de serviços.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

Em outras palavras, sobre a receita bruta operacional contabilizada e entre estas receitas estão incluídas as receitas correspondentes a compra e venda de ORTN, CDB, LETRAS DE CâMBIO, quais sejam, os papéis ou títulos que correspondem às aplicações financeiras, inclusive, a compra e venda de dólares(contabilizados), a autoridade lançadora computou como receita bruta, apenas a diferença ou a remuneração de títulos ou aplicações financeiras representados por papéis.

Assim, a receita bruta de uma prestadora de serviços que compram e vendem moedas estrangeiras é a diferença entre o valor da venda e o valor da compra, nos mesmos moldes das demais aplicações financeiras. Na hipótese de compra e venda de moeda estrangeira para colecionador, poder-se-ia considerar como transação de mercadorias mas na hipótese dos autos, estou convicto que trata-se de mais uma modalidade de aplicação financeira para salvaguarda do poder aquisitivo da moeda nacional para o aplicador e também para a autuada que, obtém, ainda um adicional (diferença de câmbio) a título de remuneração pela prestação de serviços.

Além, ao eleger apenas o valor da venda de moeda estrangeira estaria incluindo na base de cálculo e tributando os recursos inicialmente captados de aplicadores e, ainda, tributando seqüencialmente este capital inicial a cada giro do negócio de compra e venda.

No caso de dólar dos Estados Unidos, o valor de compra e o valor de venda é controlado pelo Banco Central do Brasil e divulgado diariamente pela mídia e, assim, é perfeitamente viável o cálculo da receita bruta pela diferença entre o valor da compra e o da venda e, como consequência, a exemplo do critério adotado para arbitramento do lucro de revenda de combustíveis, a receita bruta de transações com dólar deveria ser a diferença entre o valor da venda e o valor da compra sob pena de incorrer em tributação do patrimônio, não autorizado por lei.

3.

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

Não vejo como prosperar a exigência contida nestes autos, a título de omissão de receita do valor de venda de moeda estrangeira, quando existe um conhecimento generalizado e universal de que nestas transações a receita bruta é a diferença de câmbio entre o valor da venda e o de compra, sob pena de incorrer em confisco vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, porquanto, o montante da venda de dólares corresponde ao triplo do valor da receita bruta operacional contabilizada e declarada.

Assim, embora estejam devidamente caracterizados os indícios de omissão de receita, decorrentes de irregularidades apontadas como falta de escrituração de operações relacionadas com transações de moeda estrangeira, não vejo como prosperar a exigência na forma contida nos autos, visto que estas transações, a exemplo de transações com títulos públicos e outras aplicações no mercado financeiro são passíveis de classificação como resultado de aplicação financeira de renda fixa e como tal, tributado, também, exclusivamente na fonte, quando o sujeito passivo for tributado na modalidade diferente do lucro real.

Por outro lado, o arbitramento do lucro calculado sobre a receita bruta conhecida, com a alíquota de 30% e 36%, nos dois períodos-base objeto de lançamento constitui uma tributação justa a ponto de abranger eventuais irregularidades contábeis.

Quanto a exigência da multa de mora, o atraso na entrega de declaração de rendimentos está perfeitamente caracterizado e como não foi paga espontaneamente a respectiva multa, é cabível a exigência de ofício da mencionada multa de mora.

Quanto a compensação de prejuízo pleiteada pela recorrente deve ser esclarecido que o prejuízo apurado ou acumulado só pode ser compensado com o lucro real. Não cabe compensação de prejuízo com o lucro arbitrado, consoante pacífica jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes e entre outros pode ser mencionado o Acórdão nº 103-04.357/82 e 101-72.801/81, com a seguinte ementa: 1 .

MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N° 10680.007191/92-00

Acórdão n° 101-89.630

"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - LUCRO ARBITRADO - A compensação de prejuízo somente se faz com lucro contábil ou real, não se permitindo compensá-lo com lucro arbitrado."

Não procede, também, a alegada dedução do valor da Contribuição Social paga e nem a compensação da reserva especial decorrente de variação do índice IPC/BTNF, previsto na Lei n° 8.200/91 que a recorrente alega ter escriturado na parte B, do LALUR visto que aquela correção especial destina-se apenas para a hipótese de determinação de lucro real e como no caso dos autos, a escrituração contábil foi considerado imprestável, por falta de contabilização de aplicações financeiras, não há como admitir tal reserva especial.

Quanto a incidência da TRD - Taxa Referencial Diária, a título de juros de mora, a recorrente tem razão, em parte, visto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Acórdão n° CSRF/01-01.773/94 firmou jurisprudência no sentido de que por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4° do artigo 1° da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir o mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Medida Provisória n° 297/91.

Assim, deve ser excluída dos cálculos, a TRD - Taxa Referencial Diária, no período de fevereiro a julho de 1991, como juros de mora.

Finalmente, sobre a aplicação da multa agravada, tendo em vista que está sendo utilizada como base de arbitramento de lucro, a receita regularmente contabilizada e que cujo valor foi aceita como boa pela própria autoridade lançadora, não vislumbro a possibilidade de manter a multa qualificada.



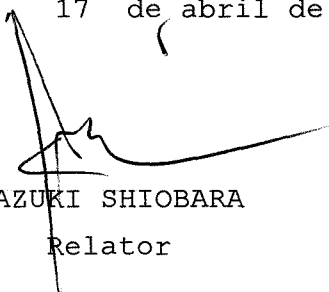
MINISTÉRIO DA FAZENDA**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10680.007191/92-00

Acórdão nº 101-89.630

De todo o exposto e tudo o mais consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial para excluir da base tributável as parcelas de Cr\$ 165.115.623,00 e Cr\$ 14.433.948.966,00, bem como reduzir o percentual de multa de ofício de 150% para 50% e de 300% para 100%, respectivamente, nos períodos-base de 1990 e 1991 e, ainda, excluir a incidência da TRD no período anterior ao mês de agosto de 1991.

Brasília (DF), 17 de abril de 1996


KAZUKI SHIOBARA

Relator