



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10680/012.657/86-97

Sessão de 17 de fevereiro de 19 93

ACORDÃO Nº 103-13.568

Recurso nº: 103.929 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente: JOSÉ ORNELAS DE MELO ADVOGADOS ASSOCIADOS

Recorrida: DRF EM BELO HORIZONTE (MG)

IRPJ - DECADÊNCIA

Nos termos do art. 173, inciso I do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Esse fator extintivo da obrigação principal opera-se mesmo no caso de infração decorrente de intuito evidente de fraude do sujeito passivo.

Recurso procedente.

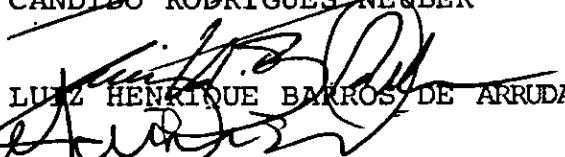
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, JOSÉ ORNELAS DE MELO ADVOGADOS ASSOCIADOS.

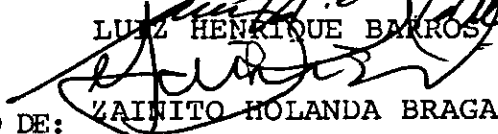
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão a quo suscitada, e, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencidos os Conselheiro João Aprigio Bizerra (Suplente Convocado) e Cândido Rodrigues Neuber.

Sala das Sessões (DF)., em 17 de fevereiro de 1993.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA RELATOR

VISTO EM SESSÃO DE: 
ZAIRITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

18 MAR 1993

RP/103-0.080.

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CAR-
TAXO, SONIA NACINOVIC. Ausente por motivo justificado o Conselheiro
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR

A handwritten signature, possibly of Paulo Affonseca de Barros Faria Junior, consisting of a large, stylized 'P' followed by a series of loops and a final vertical stroke.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº

10680-012657/86-97

RECURSO Nº:

103929

ACORDÃO Nº:

103-13.568

RECORRENTE:

JOSÉ ORNELAS DE MELO ADVOGADOS ASSOCIADOS

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto, em 19/08/92, por JOSÉ ORNELAS DE MELO ADVOGADOS ASSOCIADOS, pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 20.998.126/0001-04, com domicílio tributário em Belo Horizonte (MG), contra a decisão nº 1740/92, proferida, por delegação de competência, pelo Chefe da DIVTRI/DRF/Belo Horizonte, com o fito de obter sua reforma.

A exigência fiscal em apreço tem origem no auto de infração de fls. 02, mediante o qual foi constituído de ofício, em 17/11/86, crédito tributário no montante de CZ\$ 710.008,03, nele computados os juros de mora e a multa de 150% prevista no artigo 728, inciso III do RIR/80, correspondente ao imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica nos períodos-base de 1983, em decorrência de glosa de prejuízos gerados em operações "day trade" no mercado de opções das Bolsa de Valores, efetuadas com artificialismo, não satisfazendo os requisitos de dedutibilidade previstos na legislação do imposto sobre a renda.

Em decorrência desse fato, teria a Autuada infringido os artigos 172, parágrafo único e 191 e parágrafos do RIR/80, assim com contrariado a orientação do PN/CST nº 28/83.

A matéria foi por duas vezes submetida a exame por esta Câmara.

A primeira resultou no acórdão nº 103-09603, de 10/10/89, mediante o qual a unanimidade dos Conselheiros presentes declarou nula a decisão de primeira instância nos seguintes termos assim ementado:

"NULIDADES - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. É nula a decisão de primeiro grau quando se fundamenta em informação fiscal só conhecida pelo julgador e que não se encontra nos

Acórdão n° 103-13.568

autos, bem como a que se encontra nos autos, bem como a que faz menção a fatos cuja documentação a fiscalização se esqueceu de juntar aos autos." (grifei)

Saneado o processo e cientificada a contribuinte dos fundamentos da infração que lhe foi imputada, entendeu este Colegiado revestir o apelo que lhe foi endereçado a natureza de impugnação, consoante o acórdão n° 103-12056, de 23/03/92.

Naquela oportunidade, designado relator, assim formalizei meu voto:

"De início cumpre apreciar as questões preliminares levantadas, relativas às nulidades da decisão recorrida e da própria autuação, por ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Por ocasião do julgamento consubstanciado no acórdão n° 103-09603, manifestou-se o ilustre relator, em seu voto, às fls. 95.

"Acontece, no entanto, que, no processo, em nenhum momento se fez referência a essas pessoas físicas, quem são elas, se realmente declararam como "não tributáveis" os ganhos em Bolsa, etc. Talvez essas pessoas físicas possam estar escondidas nos códigos dos quadros de fls. 7, ou em outro lugar dos autos. Esta é uma informação que deveria ter constado dos autos, sob forma de cerceamento de defesa."

Ao assim se pronunciar, referia-se aquele Conselheiro ao fato de, quer do auto de infração, quer da decisão então proferida, não constarem os motivos que induziram as autoridades fiscais a concluir pelo artificialismo da operação, não permitindo à autuada conhecer do inteiro teor do ilícito, cuja prática lhe era imputada.

O objetivo implícito, naquele acórdão foi o de, com a permissão expressa do artigo 60 do Decreto n° 70235/72, propiciar a reunião de todos os requisitos essenciais, indispensáveis à validade jurídica do procedimento administrativo de constituição do crédito tributário, previstos nos artigos 142 do CTN e 10 do mencionado decreto.

Consistindo a omissão apontada em deficiência na descrição dos fatos objeto da exigência, enquanto não suprida a lacuna, o lançamento não estava completo, nem a Contribuinte regularmente notificada o que só veio a ocorrer em 05/04/90 (AR de fls. 107), com a ciência da decisão n° 394/90, de fls. 99/104, quando vieram à tona, na sua plenitude, as circunstâncias fáticas que visavam a dar sustentação à exigência, expostas pela autoridade monocrática às fls. 102 e 103, ao esclarecer o real

Acórdão nº 103 -

conteúdo do documento de fls. 7, parte integrante do auto de infração, nos seguintes dizeres:

"Conforme se pode observar no documento de fls. 07, o impugnante vendeu ações através da Corretora HH Picchioni S.A., recomprando-as menos de uma hora após, com prejuízo de Cr\$ 50.000.0090, ou seja, 32% abaixo do valor de venda.

Ora, a venda e compra de ações, num prazo tão curto que se poderia dizer que houve compra e venda ao mesmo tempo, gerando um prejuízo tão grande para uma pessoa jurídica que operava com lucro, e ao mesmo tempo, lucro para pessoas físicas, não pode ser considerada operação normal de "day trade".

Os minutos decorrentes entre a venda e compra, mal davam para concretizar a venda e, muito menos para recomprar as ações.

As fls. 07 constam, por código, os compradores e vendedor. O impugnante está representado pelo código 01204-8. As pessoas físicas cujos códigos são 028-0, 063-9, 070-1 (vendedores) e 047-7 (comprador) são passíveis de ação fiscal, cabendo à autoridade fazendária selecioná-las ou não. Suas declarações foram revistas a critério da mesma autoridade fazendária, respeitado o sigilo fiscal."

.....
"O simples exame do documento de fls. 07, nos leva à simulação descrita na deliberação CVM nº 14/83. O prévio ajuste com a finalidade de obter vantagem fiscal indevida está nele demonstrado."

Como consequência necessária dessas premissas, o requerimento de fls. 108/128, passa a revestir a natureza de impugnação ao lançamento, e não a de recurso voluntário, em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição que emerge dos direitos ao devido processo legal e à ampla defesa, consagrados no artigo 5, inciso II da Constituição Federal e traduzidos na sistemática de tramitação do processo prevista no Decreto nº 70235/72.

Ante o exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de restituir os autos à repartição de origem para que o apelo de fls. 108/128 seja apreciado como impugnação. "(grifei)"

Em cumprimento ao referido acórdão a autoridade monocrática prolatou a decisão nº 1740/92, de fls. 147/155, mediante a qual, protestando contra o segundo acórdão proferido, reiterou os fundamentos da decisão anterior, julgando procedente a ação fiscal.

Processo n° 10680-012657/86-97

4

Acórdão n° 103-13.568

Cientificada do decisório, conforme AR de fls. 157, sem indicação da data da recepção, mas cuja intimação foi entregue na agência postal em 22/07/92, interpôs a Contribuinte, em 19/08/92, o recurso voluntário de fls. 158/180, alegando, em síntese, que:

I - Como preliminares:

a) a decisão a quo pecou por vícios formais e materiais, não tendo o crédito sido regularmente constituído, em conformidade com os art. 141 e 142 do CTN, sendo a última decisão proferida nula, eis que literalmente conta a lei e o direito, quer na forma, quer na essência;

b) tendo o fato gerador ocorrido em 1983, caducou o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário;

II - No mérito:

a) a acusação de artificialismo não corresponde a conduta, tipicidade, instituto, conceito ou figura delitiva previstos em lei como necessários e suficientes para desencadear os mecanismos punitivos estatais, quer na sua vertente cível, quer em sua vertente penal, carecendo, portanto de tipificação a autuação, pelo que deve ser declarada nula;

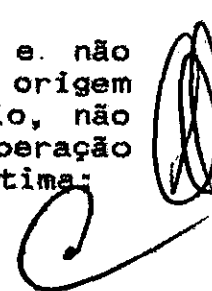
b) é sabido que, em direito, o ônus da prova é sempre de quem alega, portanto, caberia ao Fisco a produção de provas, e não exigir do contribuinte demonstrar que o ato era legítimo, através de prova negativa;

c) outrossim, no que diz respeito à caracterização do ato simulado, tem o Poder Judiciário, em reiterada jurisprudência, entendido que simulação, para ser válida, há de ser robusta, lógica e convincente, o mesmo se dando com a fraude;

d) no caso, os elementos de prova produzidos, embora não seu o onus probandi, retratam que os resultados das operações "day trade" registrados estão em perfeita consonância, atendendo aos requisitos legais e os padrões de regularidade do mercado de opções;

e) as operações questionadas foram normais e regularmente efetivadas via corretora habilitada, nos estritos termos da Instrução CVM n° 33/84, como demonstram os documentos anexados junto à impugnação e, caso fosse detectada a possibilidade das operações serem ilegítimas, teria que ser instaurado procedimento próprio, na forma da lei, para definir responsabilidades, inclusive as das instituições que operam no mercado de bolsa e que legalmente teriam aceitado intermediar operações adrede ajustadas;

f) o lançamento de eventual tributo é ato vinculado e não discricionário, que deverá conter a motivação, tipificação e origem legal pela qual houve a formalização do crédito tributário, não podendo o agente fiscal, discricionariamente, escolher uma operação como simulada e outra, formalmente idêntica, tida como legítima;



Acórdão n^o 103 -

g) assim, não podendo o Fisco, sem provas claras e sólidas, impor sua ação punitiva contra o contribuinte, porque só indícios não bastam, deverá ser provido o recurso e reformada a decisão a quo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator:

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

O núcleo da controvérsia reside na dedutibilidade, para fins de determinação do lucro real, de prejuízo apurado em operações de "day trade", apontadas pela Fiscalização como elvadas de artificialismo, pelo que foi imposta a multa agravada de 150%.

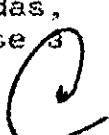
No apelo dirigido a este Conselho a Recorrente suscitou duas questões de natureza preliminar.

A primeira consistente na nulidade da decisão recorrida, por haver atentado contra o devido processo legal e restringido seu direito à ampla defesa.

De plano, verifica-se que os argumentos expendidos com esse propósito devem ser rejeitados.

Sem dúvida, o que se assistiu neste processo foi uma plêiade de equívocos processuais, desde a formalização inaugural da exigência, que exigiram deste Colegiado rebater, por duas vezes ~~cs~~ autos, à instância primitiva para saneamento.

Essas deficiências, no entanto, foram saneadas, restabelecendo-se o duplo grau de jurisdição e assegurando-se a



Acórdão n° 103 -13.568

Postulante o amplo direito de defesa constitucionalmente prescritos, como fazem prova as alentadas petições de sua autoria.

Revela-se, assim, de todo descabida a pretensão de vislumbrar ofensa aos direitos constitucionais invocados.

A segunda prefacial aduzida refere-se à caducidade do direito de constituir o crédito tributário, já que o fato gerador teria ocorrido em 1983.

Nesse ponto, devo reconhecer, assiste razão à Apelante.

Com efeito, a denominada operação "day trade" consistiu num dos trabalhos de pesquisa mais eficazes já realizados no âmbito da Receita Federal, para identificar fraudes à legislação do imposto sobre a renda.

As apurações levadas a cabo culminaram por evidenciar a rede de fraudes armada em conluio para simular prejuízos para pessoas jurídicas em operações do mercado bursátil (reduzindo a base de cálculo do imposto e justificando a saída de recursos financeiros) e, em contrapartida, lucros, pretensamente não tributáveis, para pessoas físicas, com o fito de acobertar patrimônio sem a justificativa sem rendimentos suscetíveis de serem alcançados pela incidência no regime de declaração.

A prova cabal do ilícito estava na inverossimilhança de, em um mesmo dia, em tão curto espaço de tempo (minutos às vezes), tais operações se realizarem.

A matéria, inclusive, já havia sido objeto do Parecer n° 1035/85, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no qual, de maneira acurada, lúcida e precisa a questão foi analisada sob os seus diversos aspectos e fundamentos jurídicos, espancando qualquer dúvida que pudesse remanescer quanto a juridicidade do lançamento de ofício.

No mesmo diapasão, em diversas ocasiões manifestou-se este Colegiado favoravelmente à tese do Fisco, tendo eu, inclusive, a oportunidade de perfilhar igual entendimento como relator no acórdão n° 103-11459, de 09/09/91.

No atual caso, no entanto, em que pese estarem presentes circunstâncias fáticas idênticas aos dos demais processos que por aqui tramitaram, terminou o infrator por beneficiar-se do imbróglio processual causado pela desarticulação

Acórdão n° 103-13.568

dos órgãos integrantes da unidade administrativa competente do domicílio do sujeito passivo, com início na peça vestibular, que imputou à Fiscalizada o cometimento de ilícitos de natureza tributária e criminal, lastreada, tão somente, em listagem codificada, sem qualquer interpretação explícita do que nela se continha e das inferências óbvias possíveis de serem extraídas, de modo garantir ao acusado ampla defesa.

A seguir, sem audiência do autor do procedimento, nem designação de outro servidor para pronunciar-se a respeito da impugnação, como determina o artigo 19 do Decreto n° 70235/72, foram os autos transmitidos à Divisão de Tributação, onde o Chefe da SECJIR declarou, às fls. 59, encontrar-se o processo "devidamente instruído".

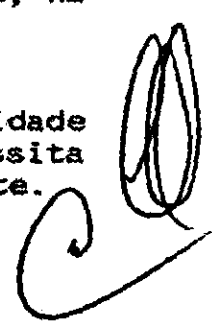
Proferida a decisão n° 1215/89, às fls. 60/69, o Chefe da DIVTRI/DRF/Belo Horizonte, por delegação de competência, sem cumprir as formalidades requeridas pela Portaria n° 102/77, julgou a ação fiscal procedente, alicerçando suas conclusões nos seguintes parágrafos de seu aresto, às fls. 64 e 67:

"Assim, para o deslinde da questão central examinada neste processo, é necessário verificar se os prejuízos gerados em operações "day-trade" irregulares no mercado de opções da Bolsa de Valores, com as características explicitadas na informação fiscal de fls. ... satisfazem os requisitos de dedutibilidade." (grifei)

.....
"A informação fiscal de fls. ... descreve, de forma minudente e precisa, fatos reveladores de uma ação previamente acertada com a finalidade inequívoca de obter vantagens fiscais indevidas. O fato de as partes e contrapartes nos negócios não se conhecerem não descaracteriza o prévio ajuste, de vez que está patenteada a coordenação do intermediário financeiro na "montagem" dos negócios." (grifos do original)

Ocorre que a mencionada informação fiscal de fls. ?, na qual deveriam estar explicitadas as características do negócio e seriam encontrados em descrição minudente e precisa os fatos reveladores da infração, não existia e continuou não existindo nos autos, implicando a declaração, por esta Câmara, de nulidade da decisão, por preterição do direito de defesa, na forma do acórdão n° 103-09603, de 10/10/89 (fls. 84).

Ora, o auto de infração, para adquirir a qualidade de ato jurídico e ganhar forma perante o Direito, necessita chegar ao destinatário, transpondo o plano pessoal do agente.



Acórdão n° 103-13.568

Ademais, sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada, é necessária, para sua validade jurídica, a observância dos requisitos de ordem formal e material prescritos em lei, dentre os quais se destaca, no artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, a descrição do fato.

Por descrição dos fatos, não deve ser entendida qualquer alegação superficial e genérica, mas sim o relato minucioso do ilícito atribuído ao sujeito passivo, amparado em elementos de prova e explicitação do raciocínio que conduziu o agente público às suas conclusões, de modo a permitir ao acusado ampla defesa, como preconiza o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

A descrição dos fatos que desatenda às premissas acima, a meu ver, não configura mero vício formal, mas, ao revés, suprime do ato seu próprio conteúdo.

Assim se deu no presente caso, como reconheceu a própria autoridade singular na decisão n° 1215/89 ao se reportar, naquele ato, não à peça inaugural, que pouco ou nada esclarecia, mas a uma informação fiscal que também não houve.

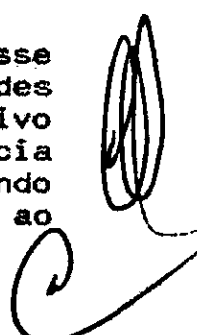
Essa situação, penso eu, já seria suficiente para macular o auto de infração de nulidade.

Esta Câmara, entretanto, apesar de constar do voto do insigne relator do acórdão n° 103-09603, de 10/10/89, tal omissão proibitiva do conhecimento dos fatos pela Defendente, entendeu, como visto, de forma diversa, declarando nula, apenas, a decisão da autoridade singular, com base nos pressupostos ora reproduzidos (fls. 96):

"Ora, à sociedade cabia o direito, neste caso, de conhecer esta informação e saber que fatos são estes que revelam seu intento de fraude.

Ninguém pode ser condenado, sem antes saber porque está sendo condenado." (grifei)

De toda forma, tal decisão, definitiva sobre esse aspecto, tornou claro que, até então, as autoridades administrativas não tinham dado conhecimento ao sujeito passivo dos fatos que sustentavam a acusação, nem das razões da exigência que lhe era feita, ou seja, da matéria tributável, ficando implícito que o lançamento só se consubstanciaria quando ao destinatário chegassem essas informações.



Acórdão nº 103-13.568

Essa é a conclusão que se extrai da própria definição de lançamento contida no artigo 142 do CTN, na seguinte redação:

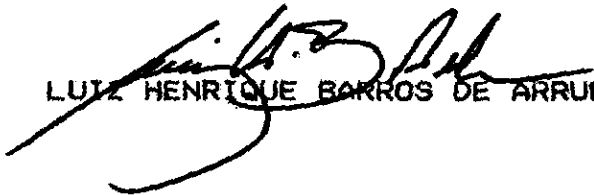
"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (grifei)

Dessa forma, como os fatos reveladores da infração somente foram descritos minudentemente com a nova decisão prolatada (fls.99/104), somente em 05/04/90 (AR de fls. 107), mais de 5 (cinco) meses após o encaminhamento dos autos àquele órgão por este Conselho (27/10/89, conforme anotação constante da capa do processo), pode-se dizer foi o crédito constituído com a ciência da Fiscalizada.

Ocorre, contudo, que, de conformidade com o disposto no artigo 173, inciso I do CTN, o último momento em que a Fazenda Pública poderia constituir o crédito tributário decorrente de obrigação principal surgida no período-base de 1983, era o dia 31/12/89.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de, acolhendo a preliminar de decadência suscitada, dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 17 de dezembro de 1992.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

