



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

Processo nº 10880.010822/98-44
Recurso nº 154.612 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.406 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente INDUSVAL S.A. C.T.V.M.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993

DESPESAS OPERACIONAIS - PREVIDÊNCIA PRIVADA - Despesas pagas a entidades de previdência privada só são dedutíveis quando destinadas indistintamente a todos os empregados da empresa.

INSUFICIÊNCIA DE PROVAS

A falta de provas de alegações, não implicam em procedimento de ofício para a verificação das alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª câmara / 3ª turma ordinária** do primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gervásio Nicolau Recktenvald e Eric Moraes de Castro e Silva quanto à glosa das deduções com despesas de previdência privada. O Conselheiro Marcos Shigueo Takata acompanha pelas conclusões o item C do voto do Relator.

HUGO CORREA SOTERO

Presidente em exercício

Mário Sérgio Fernandes Barroso

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Marcos Shigeo Takata, Gervásio Nicolau Recktenvald, Eric Moraes de Castro e Silva, José Sérgio Gomes (substituto convocado). Ausente, justificadamente, o conselheiro Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada a respeito da decisão da DRJ que negou provimento a impugnação apresentada.

O contribuinte acima identificado foi autuado e notificado a recolher o crédito tributário, no valor de R\$ 109.786,29, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, multa e acréscimos legais.

Termo de Verificação N° 01 (fls. 336 a 339) apresenta as seguintes constatações:

O contribuinte realizou, no decorrer do ano de 1993, diversas operações financeiras de renda variável, operando nos mercados à vista de ações, ouro, mercado de opções, mercado a termo e mercado futuro.

Os resultados apurados em tais operações, conforme as determinações contidas na Lei 8.541 de 23/12/1992, foram tributados separadamente, constando do Mapa de Apuração de Ganhos e Perdas em Aplicações de Renda Variável (Anexo 5 da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ – do ano-calendário 1993).

No intuito de verificar os valores declarados pelo contribuinte, a Bolsa de Mercadorias e Futuros foi intimada a apresentar todas as operações celebradas pelo contribuinte no ano de 1993, no mercado administrado por aquela instituição.

Da análise dos valores declarados pelo contribuinte em operações *day trade* e dos valores apurados pela fiscalização nestas mesmas operações, foram encontradas as seguintes diferenças (valores em moeda da época):

Período de apuração	Resultado apurado pela fiscalização em operações <i>day trade</i>	Resultado declarado pelo contribuinte em operações <i>day trade</i>
Janeiro/1993	7.875.000,00	0,00
Fevereiro/1993	23.500.00,00	0,00
Março/1993	69.375.000,00	-21.375.000,00
Abril/1993	67.000.000,00	0,00
Mai/1993	-41.500.000,00	-120.415.000,00

Junho/1993	159.750.000,00	51.298.000,00
Julho/1993	131.853.000,00	-209.286.000,00
Agosto/1993	249.750,00	-25.139,00
Setembro/1993	609.500,00	434.000,00
Outubro/1993	590.500,00	47.909,00
Novembro/1993	732.500,00	144.620,00
Dezembro/1993	937.500,00	70.838,00

O contribuinte foi cientificado destas diferenças e intimado a justifica-las, que, por sua vez, não respondeu à intimação e não justificou as razões das diferenças encontradas.

Foi recalculado o resultado apurado pelo contribuinte nas operações de renda variável, de forma a tributar as diferenças apuradas.

Termo de Verificação Nº 02 (fls. 342 a 345) apresenta as seguintes constatações:

O contribuinte lançou no Mapa de Apuração de Ganhos e Perdas em Renda Variável, constante do Anexo 5 da DIRPJ do ano-calendário 1993, relativamente às operações comuns (não *day trade*) realizadas no mês de abril, os seguintes valores:

Discriminação	Abril/1993
Mercado a vista – ações	-183.735,00
Mercado a vista – ouro	0,00
Mercado a termo – ouro/ações	0,00
Mercado a termo – outros	0,00
Mercado de opções – ouro/ações	-42.262,00
Mercado de opções – outros	-339,00
Mercado de futuro – índices	1.870,00
Mercado de futuro – outros	18.261,00
Resultado líquido do mês	-206.205,00
Resultado líquido do mês – em Ufir	-10.696,50

Conforme Lei 8.541/1992, os resultados auferidos em aplicações de renda variável devem ser tributados separadamente, de forma que as perdas obtidas nestas aplicações devam ser adicionadas ao lucro líquido do período, para fins de apuração do Lucro Real.

Foi verificado que o contribuinte não procedeu a esta adição e excluiu do lucro líquido do período o montante de CR\$ 17.396,90 (valor convertido para Cruzeiros Reais), a título de “Lucro com renda variável”.

Tal valor lançado no Lalur está em total desacordo com o resultado auferido no período. Além de não adicionar ao Lucro Líquido as perdas obtidas, o contribuinte excluiu deste mesmo lucro ganhos inexistentes.

Procedendo desta forma, o contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real do mês de abril de 1993, diminuindo a base de cálculo do imposto de renda e conseqüentemente o imposto a pagar, no seguinte valor:

Perdas que deveriam ser adicionadas ao Lucro Líquido	CR\$ 206.205,00
+ Valor indevidamente excluído do Lucro Líquido	CR\$ 17.396,00
= Valor tributável	CR\$ 223.601,90

Termo de Verificação N° 03 (fl. 346) apresenta as seguintes constatações:

Verificou-se a contratação, por parte do contribuinte de contrato de previdência privada de nº 001/00/0223, datado de 12/11/1993, com as seguintes características:

- a) O contribuinte, na qualidade de instituidora, assumiu o custo total da contribuição única, paga em 15/12/1993, no valor de CR\$ 18.360.430,00.
- b) Os beneficiários, na qualidade de participantes, são: Renato Alves Rabelo (Diretor Executivo), na quantia de CR\$ 4.590.108,00, Marcelo Ciampolini (Diretor Executivo), na quantia de CR\$ 2.868.817,00, Carlos Ciampolini (Diretor Executivo), na quantia de CR\$ 2.868.817,00, Oscar Lacerda Ribeiro (Diretor Executivo), na quantia de CR\$ 2.868.817,00, Luiz Masagão Ribeiro (Diretor Presidente), na quantia de CR\$ 2.868.817,00 e Antonio Nelson Naime (Diretor), na quantia de CR\$ 2.295.054,00.

Ocorre que, o referido pagamento foi considerado pelo contribuinte como despesa operacional, não tendo sido adicionado para fins de apuração do Lucro Real e tal procedimento afronta o disposto no art. 239 do RIR/1980, bem como a orientação constante do PN 64/1976, posto que o referido benefício não foi destinado indistintamente a todos os funcionários da empresa, restringindo-se a estes dirigentes.

Foi lavrado, em 30/04/1998, auto de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (fls. 353 a 355), com fundamento nos arts. 154; 157 e § 1º; 173; 191 e parágrafos; 239; 242; 243 e 387, I do Regulamento para o Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04/12/1980 (RIR/1980); art. 55 da Lei 7.799/1989 e art. 29 da Lei 8.541/1992.

Em 29/05/1998 a empresa apresentou, por seu procurador (procuração à fl. 381), impugnação (fls. 359 a 380), alegando, basicamente, o seguinte:

Quanto aos custos do contrato de previdência privada:

a) O entendimento da fiscalização é que a glosa deveu-se ao fato de que o benefício não houvera sido destinado indistintamente a todos os funcionários, ferindo, assim, o disposto no art. 239 do RIR/1980 e orientação do PN 64/1976.

b) Cita parecer dos Drs. Agenor Manzano e Jorge Victor Rodrigues:

“10. No passado, houve interpretação divergente a respeito dessa matéria, em virtude da técnica legislativa utilizada no regulamento do imposto de renda de 1980, em que os pagamentos relacionados com planos de previdência privada estavam disciplinados no § 3º do art. 239 do RIR. O referido art. 239, ‘caput’, tratava dos gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinadas indistintamente a todos os seus empregados. Como as contribuições patronais a planos de previdência estavam regulados em parágrafo do referido artigo e, de acordo com entendimento acerca de técnica legislativa, os parágrafos constituem disposição secundária de um artigo, em que se explica a disposição principal, restaram dúvidas sobre se as normas do § 3º (planos de previdência) também estavam submetidas à restrição, constante do ‘caput’ do artigo, ou seja, de que deversem – os planos de previdência – ser destinados indistintamente a todos os empregados da empresa.

11. A própria Secretaria da Receita Federal, todavia, em resposta a processo de consulta, dirimiu corretamente as dúvidas, esclarecendo que a exigência contida no ‘caput’ do artigo 239 do RIR/80, de que os serviços assistenciais ali mencionados sejam destinados, indistintamente, a todos os empregados diz respeito, apenas, a esses serviços assistenciais, custeados inteiramente pela empregadora, não se aplicando, assim, aos demais benefícios complementares ou assemelhados ao da previdência social, de que constava o § 3º do mesmo artigo.

12. Se dúvida ainda houvesse, esta ficou literalmente eliminada com a edição do Regulamento do Imposto de Renda de 1994, que tratou da matéria em dispositivo específico (art. 301), sem a cláusula restritiva de que os planos devam ser dirigidos indistintamente a todos os empregados. Esta cláusula restritiva restou aplicável, apenas, aos gastos realizados com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, ratificando, assim, o regulamento, a orientação anteriormente manifestada pela Secretaria da Receita Federal.”

c) O art. 301 do RIR/1994 colocou no devido lugar a dedução relativa às contribuições e encargos com os benefícios complementares e assemelhados aos da previdência oficial, quando pagos a entidades de previdência privada, nos termos da lei, tirando-a da vala comum do art. 239 do RIR/1980, consolidando o entendimento da requerente da desnecessidade de que tal benefício seja destinado indistintamente a todos os funcionários, o art. 13, V da Lei 9.249/1995, apesar de estabelecer várias restrições à dedutibilidade de despesas e provisões, corrobora tal entendimento.

d) Cita outro parecer dos Drs. Agenor Manzano e Jorge Victor Rodrigues:

“9.1 – As contribuições pagas por pessoa jurídica, mesmo sob a forma de contribuição única, à entidade aberta de previdência privada, legalmente constituída e expressamente autorizada a funcionar, para custeio de plano de complementação de aposentadoria de seus empregados e dirigentes, são dedutíveis como despesas operacionais, segundo o disposto no artigo 301 do RIR/94 e no artigo 13, inciso V, da Lei 9.249/95;

9.2 – Para de dedução dos pagamentos como despesa operacional, não é exigido – pela legislação do Imposto de Renda – que os planos de previdência privada sejam destinados a todos os empregados da empresa;

9.3 – A inclusão de dirigentes no programa de previdência não prejudica a dedutibilidade, como despesa operacional, dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica. A dedutibilidade é igualmente assegurada, mesmo que o plano previdenciário seja destinado exclusivamente aos diretores da empresa”

e) Por fim, resta examinar a única vedação possível à dedutibilidade, ou seja, a empresa com a qual a requerente contratou os planos de previdência privada era autorizada a funcionar? Apesar de que tal condição não fora questionada pela fiscalização, a resposta é clara ao se verificar, no Regulamento do Plano, sua aprovação pela Susep.

Quanto à infringência ao disposto na Lei 8.541/1992:

a) O que ocorreu, na verdade, é que a requerente, no mês de abril de 1993 efetuou provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado.

b) Tal procedimento deveu-se à enorme oscilação havida, em tal período, nas Bolsas de Valores.

c) Ademais, tal procedimento era expressamente previsto no art. 222 do RIR. O PN CST nº 24/76 respalda o entendimento da requerente.

d) No mês de abril de 1993, a requerente teve resultado positivo em operações de renda variável, no valor de CR\$ 17.397,84, o que motivou a exclusão de tal valor do lucro líquido, de acordo com o disposto na Lei 8.541/92, artigo 4º, inciso I (*sic*).

e) Neste mesmo mês a requerente provisionou CR\$ 243.878,74 para ajuste de custo ao valor de mercado, fato que gerou os valores constantes do Anexo 5.

f) Se engano houve, foi totalmente involuntário, quando do preenchimento do Anexo 5.

g) Mas nenhum prejuízo adveio para o Fisco já que não haveria nenhum imposto a pagar

h) Não tendo ocorrido perdas no mercado de renda variável, a requerente não poderia adicionar perdas inexistentes a seu lucro líquido no Lalur.

i) Os Srs. Auditores Fiscais louvaram-se, tão somente, no Anexo 5, não examinando os demais elementos contábeis. E os valores apontados no Anexo 5 decorrem da provisão para ajuste de ativos.

Quanto à apuração de resultado diverso do auferido em aplicações de renda variável:

- a) Conforme se verifica no item 2 do Termo de Verificação Fiscal nº 01, a fiscalização intimou a Bolsa de Mercadorias e Futuros (BM&F) a apresentar todas as operações celebradas pela requerente no ano de 1993, no mercado administrado por aquela instituição.
- b) A fiscalização obteve os arquivos magnéticos com base em solicitação à BM&F embasada na existência do Processo Administrativo Fiscal nº 10880.030046/97-98. Tal processo não era do conhecimento da requerente, além disso, é vedada por lei a quebra do sigilo bancário com base em processo administrativo fiscal, tal procedimento fere o art. 5º, X da Constituição Federal.
- c) Ao não obedecer a garantia constitucional do art. 5º, X, a fiscalização que lavrou o Auto de Infração, com relação a este tópico, valeu-se de prova obtida de forma ilícita, o que invalida totalmente o Auto de Infração com relação a este tópico.
- d) A fiscalização alega que a requerente apresentou, com relação a operações de índice na BM&F, valores inferiores ao por ela efetivamente auferidos, embasando seu entendimento em informações obtidas, de forma ilícita, junto à BM&F.
- e) Isto não é verdade, a requerente apresentou os valores corretos. A fiscalização louvou-se, tão-somente, nos valores de compra e venda de índices, não observando os custos e taxas cobrados pela BM&F.
- f) O parágrafo 1º do art. 29 da Lei 8.541/1992 admite a dedução dos custos e despesas efetivamente incorridos, necessários à realização das operações. Não se admitir a dedução dos custos e taxas é absurdo e ilegal.
- g) A requerente, ainda, efetuou a compensação dos resultados positivos em operações *day trade* com resultados negativos em operações longas, o que não é vedado pela legislação.
- h) O art. 28 da Lei 8.383/1991 veda a compensação de prejuízos em operações *day trade* com ganhos em outras operações, todavia não veda que lucros em operações *day trade* compensem prejuízos em operações longas.
- i) Se a lei não veda a compensação efetuada pela requerente, a fiscalização não pode fazer interpretação extensiva ou analógica que redunde na exigência de pagamento de tributo.
- j) As planilhas anexadas pela requerente suportam e dão supedâneo aos valores apresentados pela requerente com relação às suas operações *day trade*.

A DRJ decidiu (ementa):

“Ementa: DESPESAS OPERACIONAIS –
PREVIDÊNCIA PRIVADA – Despesas pagas a

entidades de previdência privada só são dedutíveis quando destinadas indistintamente a todos os empregados da empresa.

SIGILO – PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO – BOLSA DE MERCADORIAS & FUTUROS – A legislação tributária autoriza que sejam solicitados às bolsas esclarecimentos e informações concernentes a operações por elas praticadas, para fins de verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelos contribuintes. As informações assim obtidas ficam protegidas pelo sigilo fiscal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – RETIFICAÇÃO DE DADOS – A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.”

Em recurso a contribuinte, ora recorrente afirmou:

PRELIMINAR

Estar decaído, pois, o crédito tributário começara a ser constituído em 07 de agosto de 1997, e a decisão recorrida data de 27 de janeiro;

A fiscalização obtivera os arquivos magnéticos com base em solicitação à BM&F embasada na existência do Processo Administrativo Fiscal nº 10880.030046/97-98. Tal processo não era do conhecimento da requerente, além disso, é vedada por lei a quebra do sigilo bancário com base em processo administrativo fiscal, tal procedimento fere o art. 5º, X da Constituição Federal.

Ao não obedecer à garantia constitucional do art. 5º, X, a fiscalização que lavrou o Auto de Infração, com relação a este tópico, valeu-se de prova obtida de forma ilícita, o que invalida totalmente o Auto de Infração com relação a este tópico;

MÉRITO

a) Os custos do contrato de previdência privada

Ao considerar indedutível o valor pago a entidade de previdência privada, cujo benefício não haja sido destinado a todos os funcionários, face ao disposto no art. 239 do

RIR/80, o *decisum* não levou em consideração o quanto alegado pela recorrente na impugnação, e não observou o disposto no art. 106 do CTN.

O art. 301 do RIR/94 dispõe:

“As contribuições patronais e outros encargos das empresas com os demais benefícios complementares ou assemelhados aos da previdência oficial somente poderão ser deduzidos como despesas operacionais quando pagos a entidades de previdência privada expressamente autorizadas a funcionar ressalvado o disposto no artigo 37 do Decreto n.º 81.240, de 20 de janeiro de 1978, referente a empresas que mantinham plano de benefícios antes daquela data.”

Corroborando o art. 13, inciso V, da Lei nº 9.249/95

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;”

Portanto, estando provado - -fls. 404 a 413 – que a empresa com a qual a recorrente contratou o plano de Previdência Privada estava autorizada a funcionar pela SUSEP, não há que se falar em indedutibilidade de tais despesas.

b) Quanto à infringência ao disposto na lei nº 8.541/92

As planilhas apresentadas foram de molde a facilitar a verificação do alegado;

O §2.º do art. 147 do CTN determina a retificação de ofício pela autoridade administrativa, de erro comprovado;

A recorrente teria comprovado o alegado engano quando do preenchimento do anexo 5;

A recorrente agiu de conformidade com o disposto no art. 222 do RIR, bem como com o PN CST nº 24/76;

Ou seja, no mês de abril de 1993, o resultado positivo em operações de renda variável foi excluído do lucro líquido, de acordo com o determinado pelo art. 4.º, inciso I, da Lei n.º 8.541/92 – fls. 417/418;

Neste mesmo mês, a recorrente provisionou a importância de CR\$ 243.878,74 para ajuste de custo ao valor de mercado, o que gerou os números constantes do Anexo 5;

Não teria havido prejuízo ao fisco, posto que não haveria qualquer imposto a ser recolhido (planilhas de fl. 414/417);

Não tendo ocorrido perdas no mercado de renda variável, a recorrente não poderia adicionar perdas inexistentes a seu lucro líquido no LALUR;

Só foi levado em consideração pela fiscalização o anexo 5 e não teria sido examinado os elementos contábeis de fl. 421/432;

c) Quanto à apuração de resultado diverso do auferido em aplicações de renda variável

Os Srs. Auditores Fiscais autuantes levaram em consideração unicamente os valores de compra e venda de índices não observando os custos e taxas cobrados pela BM&F;

As planilhas apresentadas são de molde a facilitar verificação do afirmado;

Caso os Auditores tivessem dúvida deveriam solicitar à BM&F o valor dos custos e taxas incorridos;

A legislação não veda a compensação de resultados positivos em operações *day trade* com resultados negativos em operações longas;

Por fim, se os Auditores tivessem analisado as respectivas notas de corretagem, com certeza, atestariam a correção dos valores ofertados à tributação.

Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

A recorrente ao falar de decadência se refere a prescrição intercorrente - a inércia do andamento do processo administrativo -, contudo, sabemos que na esfera administrativa não há tal prescrição. A súmula CARF n.º 11 dispõe:

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”

Quanto a segunda preliminar temos que o art. 7º da Lei n.º 8.021 de 13/04/1990 dispõe especificamente sobre a obtenção de informações junto às bolsas:

“Art. 7º A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

§ 1º - As informações deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação. O não-cumprimento desse prazo sujeitará a instituição à multa de valor equivalente a mil BTN Fiscais por dia útil de atraso.

§ 2º - As informações obtidas com base neste artigo somente poderão ser utilizadas para efeito de verificação do cumprimento de obrigações tributárias.

§ 3º - O servidor que revelar informações que tiver obtido na forma deste artigo estará sujeito às penas previstas no art. 325. do Código Penal Brasileiro.” (Grifei).

Como se vê, a Lei 8.021/1990, em seu artigo 7º autoriza os Auditores Fiscais a solicitar prestação de informações e esclarecimentos junto às bolsas para efeito de verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelos contribuintes. Esta foi justamente a razão da busca de dados junto à BM&F: certificar o cumprimento das obrigações tributárias da ora impugnante em relação às negociações, no Mercado de Renda Variável, realizadas em 1993, cujo resultado havia sido consignado no Anexo 5 da DIRPJ/1994.

O fato de a fiscalizada ter conhecimento ou não do processo administrativo que gerou à diligência é irrelevante para a solução da lide. O que importa é que, na data em que as informações foram solicitadas à BM&F, (15/10/1997 – vide intimação à fl. 41) a interessada já se encontrava sob procedimento fiscal (data do início da fiscalização 07/08/1997 – fl. 38). Tanto é assim que a FM 97/00.701-2 que ampara os procedimentos da fiscalização sobre a interessada é citada no Termo de Intimação dirigido à BM&F.

Assim, a diligência teve por objeto a verificação do cumprimento de obrigações tributárias, nos exatos termos da norma que disciplina o assunto, não podendo prosperar a alegação de que a prova da infração foi obtida de forma ilícita.

Quanto a possíveis inconstitucionalidades temos a súmula CARF n.º 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

MÉRITO

a) Quanto aos custos do contrato de previdência privada

Termo de Verificação Nº 03 constata a existência de contrato de previdência privada cujos beneficiários são apenas os dirigentes ali mencionados. A impugnante teve glosadas as respectivas despesas com o contrato de previdência, porque o benefício não foi destinado indistintamente a todos os funcionários da empresa. A autuação se baseou no art. 239 do RIR/1980, a seguir transcrito:

“Art. 239 - Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados.

§ 1º - O disposto deste art. alcança os serviços assistenciais que sejam prestados diretamente pela empresa, por entidades afiliadas para este fim constituídas com penalidades jurídica própria e sem fins lucrativos, ou, ainda, por terceiros especializados, como no caso da assistência médico-hospitalar.

§ 2º - Os recursos despendidos pelas empresas na manutenção dos programas assistenciais somente serão considerados como despesas operacionais quando devidamente comprovados, mediante manutenção de sistema de registro contábeis específicos capazes de demonstrar os custos pertinentes a cada modalidade de assistência e quando as entidades prestadoras também mantenham sistema contábil que especifique as parcelas de receita e de custos dos serviços prestados.

§ 3º - As contribuições patronais e outros encargos das empresas com os demais benefícios complementares ou assemelhados aos da previdência oficial somente poderão ser deduzidos como despesas operacionais quando pagos a entidades de previdência privada expressamente autorizadas a funcionar, ressalvado o disposto no artigo 37 do Decreto nº 81/240, de 20/01/78, referente a empresas que mantinham plano de benefícios antes daquela data.” (Grifei).

Portanto, está correto o entendimento da fiscalização quanto a necessidade de que o contrato de previdência deva ser destinado indistintamente a todos os empregados da empresa. Só assim a sua despesa correspondente será dedutível, na medida em que o § 3º do art. 239 do RIR/1980 submete-se às disposições expressas no *caput* do artigo.

Quanto a alegação do art. 106 do CTN, temos:

“tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) Quando deixe de defini-los como infração”

Ora, não estamos diante de nenhuma infração, mas sim diante de uma despesa não dedutível, despesa incorrida com previdência privada de 1993. Lgo não se aplica o art. 106 do CTN.

Quanto as alterações legislativas citadas pela recorrente, informo que o lançamento se reporta a legislação da época do ao fato gerador de acordo com o 144 do CTN a saber:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Como o referido contrato de previdência privada é datado de 12/11/1993, o Regulamento do Imposto de Renda que estava em vigor é o aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04/12/1980 (RIR/1980), não cabe, portanto, análise de alterações efetuadas pela edição do RIR/94.

Assim, o fato de o art. 301 do RIR/94 não vedar a dedução pleiteada pela recorrente é irrelevante, pois, como já vimos o fato gerador é anterior ao RIR/94.

b) Quanto à infringência ao disposto na lei n.º 8.541/92

Foi apurado pela fiscalização com relação ao Mapa de Apuração de Ganhos e Perdas em Renda Variável, constante do Anexo 5 da DIRPJ do ano-calendário 1993, relativamente às operações comuns (não *day trade*) realizadas no mês de abril, que a recorrente obteve um resultado líquido no mês (perda) de CR\$ (206.205,05) e que não adicionou tal perda ao lucro líquido do período, conforme ordenamento da Lei 8.541/1992. Além disso, também foi verificado que a impugnante excluiu do lucro líquido do período o montante de CR\$ 17.396,90, a título de “Lucro com renda variável”.

A recorrente alega que, no mês de abril de 1993 efetuou provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado e que neste mesmo mês obteve resultado positivo em operações de renda variável, no valor de CR\$ 17.397,84, o que motivou a exclusão de tal valor do lucro líquido.

Quanto à alegação de erro no preenchimento da declaração, especificamente do Anexo 5 da do ano-calendário 1993, e à alegação de que efetuou provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado; deve ser observado o artigo 147 do CTN que assim dispõe:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela”.

A recorrente limita-se a apresentar planilhas (fls. 414 a 418) elaboradas por ela própria para, tão-somente, apontar o erro no preenchimento da declaração devido à suposta provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado. Tais Planilhas, produzidas pela própria impugnante, não tem o valor probante a que se refere o § 1º acima transcrito. Assim defesa ficou só nas alegações.

c) Quanto à apuração de resultado diverso do auferido em aplicações de renda variável

Novamente, a recorrente limita-se a apresentar planilhas (fls. 437 a 448) elaboradas por ela própria para apontar supostas taxas cobradas pela BM&F. Tais Planilhas, produzidas pela própria impugnante, não tem o valor probante a que se refere o § 1º do art. 147 do CTN. A defesa ficou, portanto, mais uma vez, no campo das alegações.

A recorrente afirma que o art. 28 da Lei 8.383/1991 veda a compensação de prejuízos em operações *day trade* com ganhos em outras operações, todavia não veda que lucros em operações *day trade* compensem prejuízos em operações longas. Mesmo que tal assertiva fosse verdadeira a recorrente nada provaria pela falta de documentação que embase os valores apresentados nas planilhas elaboradas por ela própria. De qualquer maneira o art. 26 e o 28 da Lei n.º 8.383/91 dispõe:

“Art. 26. Ficam sujeitas ao pagamento do imposto de renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, a pessoa física e a pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, que auferirem ganhos líquidos nas operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, encerradas a partir de 1º de janeiro de 1992.

(...)

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar normas para apuração e demonstração dos ganhos líquidos, bem como autorizar a compensação de perdas em um mesmo ou entre dois ou mais mercados ou modalidades operacionais, previstos neste artigo, ressalvado o disposto no art. 28 desta lei.”

“Art. 28. Os prejuízos decorrentes de operações financeiras de compra e subsequente venda ou de venda e subsequente compra, realizadas no mesmo dia (day-trade), tendo por objeto ativo, título, valor mobiliário ou direito de natureza e características semelhantes, somente podem ser compensados com ganhos auferidos em operações da mesma espécie ou em operações de cobertura (hedge) à qual estejam vinculadas nos termos admitidos pelo Poder Executivo.”.

Portanto, fica claro que não é qualquer compensação que é permitida, mas tão somente aquelas que o Poder Executivo tiver autorizado.

Processo nº 10880.010822/98-44
Acórdão n.º **1103-00.406**

S1-C1T3
Fl. 8

Em face do exposto, voto por afastar as preliminares, e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2011

Mário Sérgio Fernandes Barroso