



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFCT

Sessão de 07 de novembro de 1989

ACÓRDÃO Nº 103.09.749

Recurso nº 95.422 - IRPJ - EXS.: DE 1983 e 1984

Recorrente SUPRA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA

Recorrid DRF em SÃO PAULO - SP

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - OPERAÇÕES - "DAY TRADE" REALIZADAS COM ARTIFICIALISMO.

São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, não podendo ser consideradas como tais, portanto, as representadas por prejuízos surgidos em operações denominadas day trade realizadas com artificialismo.

DESPESAS OPERACIONAIS - INDENIZAÇÃO TRABALHISTAS.

O não reconhecimento do vínculo empregatício é irrelevante para garantir a dedutibilidade de uma despesa operacional. Os pressupostos da dedutibilidade de uma despesa estão na sua condição de normal, usual e necessária para a fonte produtora e na sua efetiva realização.

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - LIMITE DA PROVISÃO - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE.

Os créditos contra as instituições financeiras em liquidação extrajudicial só podem ser acrescidos à Provisão para Devedores Duvidosos até o máximo de 50% do total dos créditos habilitados junto à massa liquidanda.

Recurso a que se nega provimento.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação a importância de

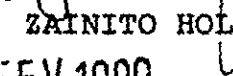
L

Cz\$ 2.000.000, no exercício de 1983. Vencidos os Conselheiros .
tonio da Silva Cabral (Relator), Lórgio Ribeiro e Braz Januã
Pinto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ayr
de Oliveira. L

Sala das Sessões (DF), em 07 de novembro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE


AYRES DE OLIVEIRA - RELATOR DESIGNADO


VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: 15 FEV 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO
FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. L

Recurso nº 95.422

Acórdão nº 103-09.749

Recorrente: SUPRA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
LTDA

R E L A T Ó R I O

SUPRA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA., empresa com sede na Capital do Estado de São Paulo, solicita a reforma de decisão de fls. 144/149.



Contra a empresa foi lavrado auto de infração nos termos abaixo.

"Exercício de 1983, ano base de 1982:

Valor das operações de compra e venda em Bolsa de Valores, de papéis do mercado financeiro, efetuadas pelo contribuinte e abaixo relacionadas, operações estas consideradas como simuladas e realizadas com o intuito de gerarem lucro ou prejuízo, previamente ajustados, com infringência da legislação do Imposto de Renda e consequente dedução indevida quando da apuração do Lucro Real, dos prejuízos gerados em operações irregulares no mercado de opções, efetivadas com artificialismo nos termos da Deliberação CVM nº 14/83, a saber:

28/10/82	Compra	90.000.000	CI's Finor	Cr\$ 40.500.000
28/10/82	Venda	90.000.000	CI's Finor	Cr\$ 37.800.000
	Prejuízo contabilizado			2.700.000
28/10/82	Compra	25.000.000	Ações Petrobras	Cr\$ 23.750.000
28/10/82	Venda	25.000.000	Ações Petrobras	Cr\$ 20.750.000
	Prejuízo contabilizado			3.000.000
29/10/82	Compra	25.000.000	Ações Anderson Clayt.	Cr\$ 9.000.000
29/10/82	Venda	25.000.000	Ações Anderson Clayt.	Cr\$ 5.500.000
	Prejuízo verificado			3.500.000

Total contabilizado a débito das contas de "Prejuízos em Operações Financeiras" (CI's Finor e TVR Opções), conforme XEROX das Fichas de Razão, em anexo (doc. de fls. 2 a 4) com reflexo nas Pessoas físicas beneficiárias da parcela de Cr\$ 9.200.000 Infração aos artigos 172 § único e 191 e §§ do RIR aprovado pelo Decreto 85450/80 e PN nº 28/83.

Acórdão nº 103-09.749

Valores glosados referentes a pagamento efetuado por mera liberalidade (conforme doc. de fls. 11 a 14) as PF de Francisco R. de Magalhães Filho, Hiroshi Tahira, José Antonio Nichio e Renato de Moraes Rossetti, acordo trabalhista, sem reconhecimento de vínculo trabalhista, mediante transação amigável, na importância de Cr\$ 500.000 para cada um, num total de Cr\$ 2.000.000 e indevidamente lançado e contabilizado como Indenização de Pessoal.

Infração aos artigos 172 § único, 174, 191 §§, 388 I, PN 179/70 PN 29/74, não enquadrável no artigo 22 V do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85450/80.

Exercício de 1984, ano base de 1983:

Valor da glosa de 50% dos valores contabilizados como débito de Fundo p/Devedores Duvidosos (doc. de fls. 15 a 20) de valores devidos ao contribuinte pela empresa Coroa S/A Corretora de Valores - Em liquidação Extra judicial, e que indevidamente foram integralmente levados a débito de Lucros & Perdas, sem respeito ao limite de 50% de Cr\$.... 32.822.398, ou seja Cr\$ 16.411.199.

Infração ao artigo 221 § 4º letra "b" do RIR aprovado pelo Decreto 85450/80, todos combinados com os artigos 676 III e 678 III."

A impugnação consistiu, em resumo, no seguinte:

1. a Deliberação nº 14/83 da CVM, ao caracterizar o ato simulado, reportou-se a três requisitos:

- a) ajuste prévio. Por conseguinte, a mera afirmação de que as negociações foram realizadas a curto prazo envolvendo grandes lotes, é inconsistente para provar o ajuste prévio;
- b) envolvimento de grandes lotes, não bastando afirmar-se que grandes lotes foram envolvidos na operação. Impõe-se, pois, examinar caso a caso a fim de se saber se a operação trouxe ou não alteração indevida no fluxo;
- c) curto lapso de tempo. Isto é da essência do day trade.

[Handwritten signature]

Acórdão nº 103-09,749

Segundo o auto de infração, o ilícito, no caso, consistiria em operações realizadas de com artifício, na medida em que permitiram o desvio de recursos da sociedade em benefício de seus sócios gerentes.

Cabe ressaltar que o mercado de operações se con-
substancia mediante dois pontos: oportunidade e tempo. O primei-
ro refere-se às ofertas de compra e venda no mercado de ações e
opções, envolvendo quantidades variáveis de títulos e oscilações
diversas de valores. O segundo, atenta, principalmente, para o
momento exato em que a operação deva ser realizada, sob pena de
ficarem descaracterizadas os objetivos das negociações pertinen-
tes ao mercado de valores mobiliários.

A conjugação oportunidade-tempo traduz o papel das
corretoras de valores e dos intermediários quando, valendo-se das
ofertas e do tempo disponível para efetuar negócios, os clientes
interessados contactam por telefone com aqueles, ordenando ver-
balmente que determinadas operações sejam realizadas.

Ressaltou, ainda, que a operação ora em exame foi
levada a efeito por decisão de diretoria em realizar ganho de ca-
pital sobre carteiras de títulos em Bolsa, visto que essas opera-
ções vinham sendo realizadas na modalidade day trade, apresenta-
do flutuações que permitiriam lucros sensíveis.

Primeira operação

25.000.000 de opções PETROBRÁS

<u>OPERAÇÃO</u>	<u>NOTA Nº</u>	<u>DATA</u>	<u>PREÇO UNIT.</u>	<u>VALOR</u>
Compra	499	28.10.82	0,95	23.750.000
Venda	498	28,10,82	0,83	<u>20.750.000</u>
Prejuízo				3.000.000

Esta operação ensejou ao investidor uma euforia,
o que veio a motivar novas transações daquela natureza.

L

M.P.

Acórdão nº 103-09.749

Como estivesse de viagem marcada, o Sr. Paulo P. Veloso solicitou permanesse o Sr. João Henrique na posse do cheque relativo ao resultado líquido por aquele auferido a fim de que posteriormente fosse devolvido. O Sr. João Henrique, de boa fé, depositou o cheque em sua conta conjunta, mantida com o Sr. Roberto Figueiredo, sócio gerente da Supra DTVM.

Importa, no entanto, observar os fatos subsequentes. Face à recusa por parte da autuada em realizar operações similares, o Sr. Paulo Veloso, depois, fez contato direto com a CN Crefisul S/A e propôs a realização dos negócios então negados pela primeira peticionária. A proposta de negociação foi prontamente atendida pela Crefisul, efetivando-se a operação, em 12.11.82. O resultado, desta feita, resultou em prejuízo para o Sr. P. Veloso, no valor de Cr\$ 2.470.030, saldado pelos peticionários junto à Crefisul e o valor restante de Cr\$ 208.440 foi devidamente restituído ao Sr. Paulo Veloso.

Segunda Operação

25.000.000 de opções ANDERSON CLAYTON

<u>OPERAÇÃO</u>	<u>NOTA Nº</u>	<u>DATA</u>	<u>PREÇO UNIT.</u>	<u>VALOR</u>
Compra	0569	29.10.82	0,36	9.000.000
Venda	0568	29.10.82	0,22	<u>5.500.000</u>
Prejuízo				3.500.000

Os argumentos expostos em relação à primeira operação foram aqui reiterados.

Terceira Operação

90.000.000 de cotas do FINOR

<u>OPERAÇÃO</u>	<u>NOTA Nº</u>	<u>DATA</u>	<u>PREÇO UNIT.</u>	<u>VALOR</u>
Compra	5313	29.10.82	0,45	40.500.000

JMF

Acórdão nº 103-09.749

Venda	5312	29.10.82	0,42	<u>37.800.000</u>
Prejuízo				2.700.000

Este caso assume características distintas dos anteriores, posto que, não obstante dizer respeito à área de atuação da autuada, a operação inaugurou-se por iniciativa de um cliente da Supra DTVM, que desejava adquirir 100.000 de cotas do FINOR.

Os operadores da autuada sabiam que no mercado somente o Sr. Wilson Bello poderia vender 90.000.000 de cotas. Expedida a ordem de compra, a SUPRA efetuou diretamente o negócio. Ao ser confirmada a operação, no entanto, o investidor vacilou, opondo uma série de indagações, que acabaram por resultar na desistência e não na responsabilização pela operação de compra. Diante disso, os operadores não viram outra saída senão encaminhar o caso aos diretores, haja vista o prejuízo que a empresa sofrera e a impossibilidade de desfazerem a transação. A empresa, obetivando, conforme deliberação de seus diretores, minorar os prejuízos causados, vez que não possuía caixa para suportar o fechamento da operação, contactou com grande parte dos investidores do FINOR, a fim de repassar a posição. Aparecerem interessados para somente 15.000.000 de cotas. Os diretores conversaram novamente com o Sr. Wilson Bello que portou-se de forma irrepreensível, ao concordar na recompra da posição integral ao preço de 0,42, ajudando a minorar quase que totalmente os prejuízos sofridos pela empresa.

A empresa, a partir daí, procurou atentar melhor para suas negociações e o caso SUPRA, DEPOIS de examinado pelo Banco Central, não trouxe qualquer punição. Tendo sido arquivado o processo, isto significa que as operações foram consideradas como boas.

No tocante ao total do auto de infração, no valor de Cr\$ 9.200.000 (FM 16190), desse total devem ser deduzidas as corretagens.

Acórdão nº 103-09.749

Na segunda parte do auto, a SUPRA teria lançado e contabilizado indevidamente a importância de Cr\$ 2.000.000 como indenização de pessoal, paga em virtude de acordo trabalhista, com infringência das normas relativas ao imposto de renda. Os fatos, no entanto, desmentem a interpretação colhida na análise da contabilidade.

Francisco Ribeiro de Magalhães Filho, Hiroshi Tahira, José A. Nichio e Renato de Moraes Rossetti, corretores autônomos da autuada, ajuizaram ação reclusat6ria trabalhista, pleiteando o reconhecimento do v6nculo empregat6cio, bem como as parcelas pecuni6rias devidas, oriundas da concess6o daquele reconhecimento.

Conhecendo o pensamento do Judici6rio, a autuada tratou de projetar o quanto haveria de pagar na a6o trabalhista. O valor apontado para um dos Reclamantes aproveitaria aos demais, gerando a condena6o uma despesa n6o inferior 6 import6ncia de Cr\$ 23.000.000. Para evitar isso, tentou-se recomposi6o amig6vel com os contendores, pelo que ficou acertado pagar a cada reclamante a import6ncia de Cr\$ 500.000.

Por via de consequ6ncia, a dedu6o do imposto de renda das quantias pagas pela empresa, cujo total foi de Cr\$... 2.000.000, resultou irris6ria, se comparada 6 redu6o da quantia que a Reclamada teria que pagar (Cr\$ 23.000.000). Por outro lado, o acordo tamb6m favoreceu os Reclamantes, pois assim evitou-se a demora na contenda judicial.

Num terceiro momento, o atuante se voltou contra a SUPRA por ter esta empresa contabilizado integralmente, a d6bito de lucros e perdas, valores que lhe eram devidos pela empresa COROA S/A-Corretora de Valores, desrespeitando o limite de 50% estipulado no art. 221, § 4o, letra "b" do RIR.

Faz-se necess6rio o esclarecimento dos fatos.

L

JMF

Acórdão nº 103-09.749

O débito de Cr\$ 25.360.889, do qual a atuada é credora, teve origem em operações realizadas no mercado de valores mobiliários. A transação foi feita entre a SUPRA DTVM e a empresa COROA. Realizado o negócio, a liquidação da referida fatura foi feita em dois cheques, um no valor de Cr\$ 1.000.000 e outro no valor de Cr\$ 24.360.889, sendo devolvido por insuficiência de fundos. A SUPRA desembolsou dos próprios recursos, numerários para pagar os clientes envolvidos, manifestando um excesso de zelo. Nessas condições, era decretada a intervenção extrajudicial da COROA. A atuada, diante das frustradas tentativas de recebimento para satisfação de seu crédito, ofereceu queixa-crime contra os emitentes dos cheques sem fundos. Em razão da impossibilidade de receber essa quantia, a empresa efetivou o lançamento contábil total do débito.

Posteriormente, a atuada solicitou a juntada de documentos.

De acordo com o despacho de fls. 128, foi observado que nos autos está em discussão a glosa de:

1. valores contabilizados em despesas operacionais, nos exercícios de 1983 e 1984;

2. prejuízo relativo às operações de day trade, efetuadas com artificialismo, no valor de Cr\$ 9.200.000, deduzida indevidamente no exercício de 1983.

Em relação a glosa deste item 2 necessário se tornou a realização de diligência junto às corretoras dos intervenientes nos negócios, a saber: S. N. CREFISUL S/A CORRETORA, que atuou em nome da impugnante, SUPRA DTVM LTDA. e as corretoras de outros participantes, para identificar, através dos MAPAS DEFINITIVOS, as pessoas físicas ou jurídicas que atuaram nas outras pontas dos negócios.

O Delegado da Receita Federal em São Paulo julgou

↓

Maf

procedente a ação fiscal, em decisão, que se passa a resumir:

1. Não se questiona a liceidade das operações day trade realizadas dentro dos objetivos que inspiraram a sua constituição e em conformidade com a regulamentação das Bolsas de Valores. O que se questiona são as operações que, embora atendendo aos requisitos de ordem formal, são intrinsecamente fraudulentas, por serem pre-ajustadas com a finalidade de evitar a incidência do imposto de renda. Nessas operações, em geral envolvendo lotes muito grandes, os comitentes pessoas físicas e jurídicas fecham operações day trade trocando posições entre si com a realização sistemática de "prejuízos" para as pessoas jurídicas, que são subtraídos do lucro líquido e "lucros" para as pessoas físicas, que invariavelmente são declarados como não tributáveis, como forma de cobertura ao acréscimo patrimonial decorrente de renda auferida em outras atividades ou negócios.

2. Este contexto é verificado no caso em julgamento. A cópia do MAPA DEFINITIVO de fls. 133/136 demonstra claramente o envolvimento de um grande lote (25.000.000) em comparação com os lotes das demais operações. Esse lote de opção PETROBRÁS foi vendido a uma pessoa física e comprado dessa mesma pessoa física, no mesmo dia, em negócios diretos em que, mesmo nas operações normais, não há a interferência de terceiros; e o resultado não teria sido diferente ou seja "prejuízo" para a impugnante, pessoa jurídica, e "lucro" para a pessoa física; além disso, a própria informação da impugnante, de que os cheques relativos ao pagamento dos "prejuízos" sofridos nas três operações (PETROBRÁS, ANDERSON CLAYTON e cotas do FINOR) permaneceram na posse do seu sócio-gerente que os depositou em conta conjunta mantida com seu sócio, é mais um elemento probante a favor do fisco, na medida em que esse procedimento, embora seja o menos inteligente, é justamente o mais utilizado entre as pessoas que artificialmente procuram lesar o fisco. Por outro lado, é inadmissível que especuladores que atuam nesse mercado, deixem seus lucros em poder de terceiros, sem nenhuma remuneração e desprotegidos da inflação, mesmo que por um dia.

L

JJP

3. Embora no âmbito da relação tributária seja ir relevante a circunstância de o Banco Central do Brasil ter ou não aplicado punição aos diretores da autuada, foi juntada às fls. 141/142 cópia do Ofício DEFIM-G-84/46 em que aquela autarquia faz o relato das constatações feitas no processo 7675065/83, e que poderiam resultar em irregularidades na área do imposto de renda.

4. Quanto às despesas de corretagens, cabe lembrar que em vez de serem deduzidas do valor de Cr\$ 9.200.000, como quer a impugnante, deveriam ter sido acrescidas, posto que certamente foram contabilizadas e deduzidas do lucro líquido, como despesas operacionais e, em se tratando de despesas não neces-sárias à atividade normal, são indedutíveis do lucro real.

5. São também indedutíveis as parcelas contabilizadas como indenização de pessoal, as quais a própria reclamante, no acordo proposto e homologado, expressamente declara tratar-se de pagamento por mera liberalidade por não reconhecer o vínculo empregatício. Ora, se não ficou reconhecido o vínculo empregatício, na ação judicial, não pode a empresa pretender, para efeitos de imposto de renda, tê-lo como indenização por contrato de trabalho.

6. No que se refere aos créditos contra a COROA, instituição financeira em liquidação extrajudicial, somente pode ser acrescida à Provisão para Devedores Duvidosos, no máximo até 50% do valor dos créditos devidamente habilitados, junto à massa liquidada, em conformidade com a alínea "b" do § 4º do art. 221 do RIR/80.

No recurso voluntário, a empresa repetiu, na es-sência, o que já dissera na impugnação.

É o relatório. 

Recurso nº 95.422

Acórdão nº 103-09.749

Recorrente: SUPRA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
LTDA

DECLARAÇÃO DE VOTO VENCEDOR

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator Designado:

Peço vênia ao ilustre Relator, Presidente desta Câmara, para discordar de seu douto voto, na parte relativa à indenização de pessoa em virtude de acordo trabalhista, por considerá-la "despesa operacional".

O voto, nesta parte vencido, pressupõe que se as partes acordaram na inexistência de vínculo empregatício, tal acordo impediria a empresa de apropriar, como despesa operacional, o gasto dispendido.

A meu ver, trabalho houve em benefício da fonte produtora a justificar a remuneração complementar exigida, a título de indenização trabalhista. Não está em discussão o direito dos reclamantes à indenização pretendida, mas do fato uma conclusão é lógica e indiscutível: "indenização trabalhista só é devida a quem trabalha". Não se trata também de pagamento sem justa causa.

A empresa foi levada às barras do Tribunal Trabalhista por reclamante que a ela prestaram serviços, dela receberam pagamentos e que estão a lhe exigir diferença complementar de salário pelos serviços prestados.

Se por interesse das partes, houve acordo que impôs à empresa o pagamento da indenização pretendida, entendo ser irrelevante o fato de no documento homologado pelo Tribunal Trabalhista, constar a informação de "que não havia vínculo empregatício entre os reclamantes e a empresa".

A dedutibilidade de um dispêndio como "despesa operacional" está na sua condição de normal, usual e necessário

J108

Acórdão nº 103.09.749

para a fonte produtora e da sua efetiva realização. Acredito sem relevância o vínculo empregatício ou não do prestador do serviço.

Se a intenção da empresa, ao assinar, em juízo, o acordo, era se livrar de outras despesas que pudessem advir de seu próprio ato, força é convir que desse acordo beneficiaram-se as partes contratantes e o próprio fisco, já que qualquer despesa complementar ao acordo, teria a mesma condição de dedutibilidade.

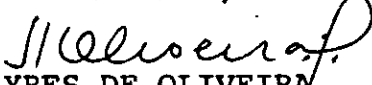
Esta Câmara, pelo Acórdão nº 103-06.512, de 10 de outubro de 1984, teve ensejo de apreciar e decidir caso idêntico, como se depreende da ementa, a seguir transcrita:

"IR-FONTE-ACORDO TRABALHISTA (PAGAMENTO A AUTÔNOMOS - RIR/80, ART. 526). Tão somente porque em acordos trabalhistas ficou registrado que os pagamentos feitos foram por , com conhecimento do vínculo empregatício, a "autômos" (terminologia inclusive contraditória quando empregada perante a Justiça Trabalhista) não autoriza a conclusão de que efetivamente, sob o aspecto material, de pagamentos a autômos se trataram, para efeito da tributação a esse título prevista pelo art. 526 do RIR/80."

RECURSO PROVIDO

Por tudo o que foi exposto e entendendo ser a indenização trabalhista paga em juízo, homologada pelo Tribunal Trabalhista, uma despesa operacional, da qual não se pode mais duvidar, VOTO no sentido de se dar provimento ao recurso na matéria comentada.

Brasília-DF., em 07 de novembro de 1989


AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº 103-09.749

V O T O V E N C I D O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator.

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da decisão recorrida se deu em 25.07.89 (AR de fls. 151), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 24.08.89 (doc. de fls. 154).

Quanto ao mérito, entendo que o recurso não deva receber provimento, pelas razões que passo a expor.

A Lei nº 6.385/76 já dizia o seguinte:

"Art. 4º - O Conselho Monetário Nacional e a Comissão de Valores Mobiliários exercerão as atribuições previstas na lei para o fim de:

.....

III - assegurar o funcionamento eficiente e regular dos mercados da Bolsa e de balcão;

.....

V - evitar ou coibir modalidades de fraude ou manipulações destinadas a criar condições artificiais de demanda, oferta ou preço dos valores mobiliários negociados no mercado."

Bastava este inciso V para, por si só, ficar evidenciado que operações como as que foram efetuadas pela recorrente envolveram a prática de atos que têm por finalidade criar situações artificiais de demanda no mercado de opções.

Apesar disso, a Comissão de Valores Mobiliários baixou, no dia 8 de outubro de 1979, a Instrução CVM nº 8, nos seguintes termos:

"O Colegiado da Comissão de Valores Mobiliários torna público que, em sessão realizada nesta data, e de acordo com o disposto nos arts. 4º, V e VII, e 18, II, da Lei nº

L

Acórdão nº 103-09.749

6.385, de 7 de dezembro de 1976,

RESOLVE

I - É vedada aos administradores e acionistas de companhias abertas, aos intermediários e aos demais participantes do mercado de valores mobiliários, a criação de condições artificiais de demanda, oferta ou preço de valores mobiliários, a manipulação de preço, a realização de operação fraudulenta e o uso de práticas não equitativas;

II- Para os efeitos desta Instrução conceitua-se como:

- a) condições artificiais de demanda, oferta ou preço de valores mobiliários aquelas criadas em decorrência de negociação pelas quais seus participantes ou intermediários, por ação ou omissão dolosa provocarem, direta ou indiretamente, alterações no fluxo de ordens de compra ou venda de valores mobiliários."

Note-se que esta Instrução foi baixada para interpretar o art. 4º da Lei nº 6.385/76, e na qual já constava a definição de "condições artificiais de demanda, oferta e preço", definição esta que, por si só, bastaria para enquadrar as operações de day trade feitas com artificialismo.

A Deliberação CVM nº 14/83 teve, também, natureza de ato meramente interpretativo da lei. É óbvio que deliberação da CVM jamais poderia criar exigência não prevista em lei, pois, segundo o § 2º do art. 153 da Constituição Federal, ninguém é obrigado a fazer ou não alguma coisa senão em virtude de lei.

Não bastasse isto, o próprio texto da Deliberação nº 14/83 da CVM foi expresso, ao se reportar à própria Instrução CVM nº 8/79 e à própria Lei nº 6.385. Diz o texto desta Deliberação:

"O Colegiado da Comissão de Valores Mobiliários torna público que, em reunião realizada nesta data, tendo em vista o disposto nos incisos III e V do art. 4º., combinado com o inciso II, letra "a", do art. 18 da Lei nº 6.385/76 e considerando...

DELIBEROU

Acórdão nº 103-09.749

I - Declarar que as operações consideradas legítimas nos mercados de opções e a futuro não se confundem com negociações nesses mercados, que, embora atendendo a requisitos de ordem formal, sejam realizadas com a finalidade de gerar lucro ou prejuízo, previamente ajustados...

II- RESSALTAR aos participantes do mercado, especialmente às instituições intermediárias, que as operações a futuros e de opções de compra de ações, que configurem negócios com resultados da rede acertados, por provocarem alterações indevidas no fluxo de ordem de compra e venda de valores mobiliários e, consequentemente, no volume de negócios e na formação regular de preços são capituladas pela Instrução CVM nº 8, de 08.10.79, que vedou a prática e definiu o conceito de condições artificiais de demanda, oferta ou preço de valores mobiliários, em obediência no artigo 18 (item II, "b") da Lei nº 6.385, de 07.12.76."

O texto da Deliberação é claro, ao dizer que simplesmente se reportava à Lei nº 6.385. Disse mais, que não só se reportava à lei como também alertava para o que já tinha sido alertado na Instrução CVM nº 8/79. O próprio verbo RESSALTAR, empregado na Deliberação nº 14/83 teve por finalidade avisar os aplicadores que as autoridades estavam atentas para os abusos que vinham sendo praticados no mercado.

O Parecer Normativo CST nº 28/83 também teve a finalidade de alertar o mercado para o fato de que a Fazenda estava atenta para os abusos que vinham sendo cometidos mediante a utilização de operações previstas em lei para se alcançar fins ilícitos em que a fraude era o elemento fundamental.

O lançamento que ora se examina foi possível graças à colaboração da CVM, pois o próprio Presidente dessa instituição elaborou o ofício/CVM/PTE/Nº 651/83, de 09 de setembro de 1983, no qual está dito o seguinte:

"OFÍCIO/CVM/PTE/nº 651/83

Rio de Janeiro, 9 de setembro de 1983

Senhor Secretário da Receita Federal, /

Acórdão nº 103-09.749

Tendo em vista o convênio celebrado em 06.02.82, entre a Secretaria da Receita Federal e esta Autarquia, para a implantação de sistema de intercâmbio de informações e da realização conjunta de atividades de fiscalização, estudos e pesquisas, levamos ao conhecimento de V.Sa. as ocorrências apuradas pela CVM nos chamados "mercados de opções e a futuro" das Bolsas de Valores, no curso de suas atividades de fiscalização.

Preliminarmente, cumpre-nos observar que o mecanismo de funcionamento dos citados mercados pode ser desvirtuado, por permitir a eventual efetivação de negociações com o exclusivo intuito de realização de lucro e prejuízo previamente acertado entre as partes da operação, que podem ser pessoa natural ou jurídica.

Nestas condições, apuramos a existência, nos citados mercados em funcionamento nas Bolsas de Valores de São Paulo e do Rio de Janeiro, de negociações nas quais o comitente pessoa jurídica negocia diretamente com pessoa ligada ou interposta pessoa, havendo fortes indícios de que realiza intencionalmente prejuízo com o intuito de favorecê-la.

Verificamos, ainda, acontecerem, nos mesmos mercados, negociações destinadas a transferir recursos de uma pessoa natural ou jurídica para outra, também mediante prévio acerto de prejuízo e lucro, com a aparente finalidade de legitimar acréscimos patrimoniais não justificáveis.

Devemos assinalar que o propósito desses comitentes em realizar deliberado prejuízo ressalta do exame das circunstâncias em que se processam as negociações em tela, tais como operações realizadas entre pessoas ligadas; simultaneidade de emissão de ordens de negociação: ordens de compra e venda com coincidência de intermediário, comitentes, preços, hora ou valor total; negociação envolvendo séries de opções de compra de ações de pouca liquidez ou lotes de volume elevado, no caso de séries de maior liquidez.

Tratando-se, como assinalamos, de negociações adrede planejadas com vistas à realização de prejuízo, chegamos à conclusão de que o comitente que arca com a perda pode visar, com essas negociações, obter redução do lucro tributável e transferências desse lucro para terceiro. Por sua vez, o comitente que aufera o ganho pode ser beneficiário da distribuição disfarçada de lucros, querer legitimar acréscimos patrimoniais ou, mesmo, receber pagamentos, ficando desonerado, em qualquer das hipóteses, do recolhimento do imposto de renda, em virtude da não tributa-

L

Acórdão nº 103-09.749

ção dos ganhos de capital decorrentes de negociações em Bolsa de Valores.

Desta forma, sem embargo de prosseguir-mos na apuração das ocorrências antes relatadas, mas considerando que o assunto deva merecer a atenção dessa Secretaria em face das mencionadas implicações de ordem tributária, colocamos à sua disposição, nos termos do citado convênio, os órgãos técnicos desta Autarquia para os esclarecimentos que eventualmente se fizerem necessários.

Finalmente, visando a inibir a continuidade de dessas operações verificadas em segmento do mercado de valores mobiliários com o objetivo de evasão fiscal, permitimo-nos lembrar que, em caso semelhante, essa Secretaria da Receita Federal houve por bem emitir o Parecer Normativo nº 11, de 10.08.83, que caracteriza como distribuição disfarçada de lucros a alienação de ORTN's do ativo de pessoa jurídica a pessoa ligada, por valor inferior ao de mercado.

Servimo-nos do ensejo para reiterar V.Sa. nossos protestos de elevado apreço e consideração."

Veja-se agora, em que consistiu a fraude. Basta, para tanto, transcrever o que disse o julgador:

"Examinando as operações realizadas pela impugnante, não resta a menor dúvida de que foram pré-justadas, pois estão presentes todas as características do artificialismo descritas na Deliberação CVM 14/83. A cópia do MAPA DEFINITIVO, fls. 133/136, demonstra claramente o envolvimento de um grande lote (25.000.000) em comparação com os lotes das demais operações; esse lote de 25.000.000 opções Petrobrás foi vendido a uma pessoa física e comprada dessa mesma pessoa física, no mesmo dia, em negócios diretos (N.D) em que, mesmo nas operações normais, não há a interferência de terceiros; e o resultado não poderia ter sido diferente, ou seja, "prejuízo" para a impugnante pessoa jurídica e "lucro" para a pessoa física; além disso, a própria informação da impugnante de que os cheques relativos ao pagamento dos "prejuízos" sofridos nas três operações (opções Petrobrás, Anderson Clayton e cotas do Finor), permaneceram na posse do seu sócio-gerente que os depositou na conta-conjunta mantida com seu sócio, e mais um elemento probante a favor do fisco, na medida em que esse procedimento, embora seja o menos inte

L

Acórdão nº 103-09.740

ligente, é justamente o mais utilizado entre as pessoas que artificialmente procuram lesar o fisco; por outro lado, é inadmissível a hipótese de que especuladores que atuam nesse mercado, deixem seus lucros em poder de terceiros, sem nenhuma remuneração e desprotegidos da inflação, mesmo que por um dia.

Embora no âmbito da relação tributária seja irrelevante a circunstância de o Banco Central do Brasil ter ou não aplicado punição aos diretores da autuada, foi juntada às fls. 141/142 cópia do Ofício DEFIM-G-84/46 em que aquela autarquia faz o relato das constatações feitas no Processo 7675065/83, e que poderiam resultar em irregularidades na área do imposto de renda. Assim, iniciada a fiscalização, foram apuradas as infrações descritas no Auto de Infração impugnado, pelo que improcede a alegação de que as operações foram consideradas legítimas pelo Banco Central do Brasil."

Conforme salientou a autoridade julgadora singular, não se nega que as operações day trade, no mercado de opções são permitidas pela Bolsa de Valores. O que se tributa, no caso presente, é o prejuízo inexistente, que transparece numa operação day trade realizada com artificialismo, tendo-se caracterizado, para os efeitos da fraude, os três requisitos a que alude a recorrente:

- a) ajuste prévio;
- b) envolvimento de grandes lotes;
- c) curto lapso de tempo.

O que chama a atenção é que a própria empresa, ao descrever as operações glosadas pelo fisco aceita que teria havido artificialismo, apenas tenta explicar que as partes não agiram com fraude. As explicações a respeito das transações com as cotas do FINOR, conquanto possa sensibilizar o leitor, não deixam dúvidas de que o day trade foi efetuado com artificialismo.

O que salta aos olhos é que, inexplicavelmente, a recorrente deduziu o prejuízo apurado naquelas três operações.

Acórdão nº 103-09.749

Ora, se ela estava certa de que devia desfazer ou negócios, por que jogou o prejuízo para diminuir o lucro?

A recorrente tem consciência de seu procedimento errôneo. Tanto assim que confessou às fls. 107, em sua impugnação, que "... após haver concluído essa operação, decidiu a empresa não mais promover aberturas daquela natureza, sem antes munir-se da necessária garantia por parte do comitente, diante do evidente risco assumido."

Sua atitude foi tão fora do comum, que veio a sofrer um processo, no Banco Central. Conforme salientou o julgador às fls. 147, "... improcede a alegação de que as operações foram consideradas legítimas pelo Banco Central do Brasil." De qualquer forma, uma infração no âmbito do imposto de renda nem sempre é infração na área de atuação do Banco Central, e vice-versa. No caso em exame, houve dedução indevida de um prejuízo, matéria esta que nada tem a ver com o fato de o Banco Central ter punido ou não a infratora.

Quem leu a obra de TULLIO ASCARELLI sobre o negócio indireto pôde perceber como, através dos tempos, os indivíduos lançam mão das formas jurídica para conseguir certos fins não previstos em lei. Entre os muitos exemplos, cita ASCARELLI o caso de paterfamiliae romano que, desejando atribuir parte de sua herança a um estranho, lançava mão do instituto da adoção. Na qualidade de adotado, o terceiro passava a fazer parte de sua família e se tornava herdeiro. Não há qualquer proibição, no sentido de se conseguir, mediante o uso de uma forma jurídica, a obtenção de um fim não diretamente visado pela lei. Ao adotar o terceiro, o paterfamiliae não queria propriamente adotar esse terceiro, mas transmitir-lhe a herança. Vários autores já escreveram a respeito do negócio indireto em matéria fiscal, destacando-se ALBERTO PINHEIRO XAVIER e A. SAMPAIO DÓRIA. Aliás, BLUMENSTEIN, como se sabe, já formulara o princípio, hoje sobejamente repetido por todos quantos se interessam pelo Direito Tributário, no sentido de que ninguém é obrigado a pagar mais

J

Acórdão nº 103-09.749

imposto do que deve pagar. Se há dois meios, um mais gravoso do que o outro, o contribuinte pode escolher o meio menos gravoso.

TULLIO ASCARELLI, no entanto, acentuou que o emprego do negócio indireto só é viável quando não se pretende utilizar simulação ou fraude. Uma coisa é servir-se de um instituto jurídico para se alcançar um fim não visado pela lei e outra coisa é a utilização desse intuito para se conseguir um fim contrário à lei. Quem se debruça sobre o tema do abuso de formas sabe muito bem que o emprego de uma forma jurídica pode encobrir a fraude. No tempo em que o lucro imobiliário recaia sobre a compra e venda de imóveis, muitos contribuintes se utilizavam do instituto da doação para mascarar a compra e venda. Ora, não é o fato de alguém ir até um Cartório e registrar um contrato de doação, com obediência e todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos relativos à doação, que realmente de doação se tratará. No exemplo, a doação foi utilizada para esconder a verdade que era fraudar o fisco.

O mesmo fenômeno está ocorrendo no caso das operações da day-trade realizadas em artificialismo. Todos os contribuintes que se têm dirigido a este Colegiado insistem sempre no fato de a operação ser fiscalizada pela Bolsa de Valores, de os requisitos extrínsecos e intrínsecos terem sido obedecidos, etc. Na realidade, trata-se de fraude, mediante a utilização de instituto apoiado em lei, mas para obtenção de fim ilícito.

O Vocabulário Jurídico, de DE PLÁCIDO E SILVA (vol II, Forense, Rio, 1980, pág. 718) pode colaborar para a elucidação do caso presente, mediante a seguinte definição:

"FRAUDE - Derivado do latim fraus, fraudis, (engano, má-fé, logro) entende-se geralmente como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever. Nestas condições, a fraude traz consigo o sentido de engano, não como se evidencia no dolo, em que se mostra a manobra fraudulenta para induzir outrem à prática de ato, de que lhe possa advir prejuízo, mas o engano oculto para furtar-se o fraudulento ao

Acórdão nº 103-09.749

cumprimento do que é de sua obrigação ou para logro de terceiros. É a intenção de causar prejuízo a terceiros. Assim, a fraude sempre se funda na prática de ato lesivo a interesses de terceiros ou da coletividade, ou seja, em ato, onde se evidencia a intenção de frustrar-se a pessoa aos deveres obrigacionais ou legais. E a prova da fraude se faz por todos os meios permitidos em Direito admitindo-se mesmo a sua evidência em face de indícios e conjecturas, tanto bastando a verificação do prejuízo ocasionado a outrem pela prática do ato oculto ou enganoso. A fraude, assim, firma-se na evidência do prejuízo causado internacionalmente, pela oculta maquinação."

No caso presente, pretendeu a empresa, mediante o emprego de fraude, fugir à tributação de maneira sofisticada e lançou como despesa operacional um prejuízo criado artificialmente. Muito bem apontou a decisão recorrida o verdadeiro significado do art. 191 do RIR/80, que só permite se lancem como operacionais as despesas realmente necessárias e, é claro, que realmente tenham ocorrido, bem como as que são normais no giro dos negócios. Inexiste a possibilidade de se escriturar despesa "criada" mediante fraude à lei.

Para mim, portanto, está caracterizada plenamente a fraude e tenho como válida a aplicação da multa de 150%.


De resto, a matéria, se acha pacificada no judiciário, conforme se vê pela leitura do voto do Ministro Eduardo Ribeiro, que transcrevo:

"APELAÇÃO CÍVEL 110.406-RIO DE JANEIRO (7128126)

RELATOR: MINISTRO EDUARDO RIBEIRO
APELANTE: MOISÉS BENNESBY
APELADA: UNIÃO FEDERAL

EMENTA: - Imposto de renda - Compra e Venda de ações em bolsa de Valores - Day-trade - Decreto-lei nº 1.510/76, artigo 4º.

Demonstrado que as operações em causa apresentam-se evidadas de simulação, devem ser consideradas como rendimento tributável.



Acórdão nº 103-09.749

V O T O

O Sr. MINISTRO EDUARDO RIBEIRO: - Peço Vênia para adotar como razões de decidir as da sentença recorrida, verbis:

"conforme já referido, insurge-se o autor contra lançamento complementar no valor de Cr\$... 68.442.591, referente ao exercício de 1984, alegando terem sido legais as operações que realizou através da Bozano Simonsem S/A. Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários, em julho e setembro de 1983. Alega também que não houve simulação nas referidas operações, que gozam de isenção tributária.

Examinando a hipótese verifico que o autor realizou em 04 e 07 de abril, e 27 e 28 de setembro de 1983, operações mirabolantes, alcançando lucros consideráveis com venda e requisição das mesmas ações em poucos minutos. E o mais curioso é que as primeiras operações eram efetuadas diretamente, sem mediação de terceiros, com estranhas coincidências quanto às partes e ao momento da venda, casando vários negócios e fechando a mesma quantidade de ações. E subsequentes (do mês de setembro) envolveram várias corretoras e comitentes, mas sempre com as mesmas coincidências.

As 27 operações levadas a efeito em 27.09.83, apresentam as seguintes singularidades:

- 1 - Os 27 negócios foram casados entre os sete comitentes;
- 2 - Os 27 negócios foram fechados somente com pessoas físicas negociando com pessoas jurídicas, e somente as pessoas físicas obtendo lucros, enquanto as empresas obtinham prejuízo;
- 3 - Em quatro negócios o autor somente negociou com a Camargo, apesar de estarem negociando "livremente" outros cinco comitentes.
- 4 - Em quatro negócios "livremente" feitos, com prou-se e revendeu-se a mesmíssima quantidade de ações, fenômeno que ocorreu nos outros 23 negócios.

Em suma, através de poucas operações, todas casadas com pessoas jurídicas, tipo "day trade", o autor teria vendido avultado números de ações, sem intromissão de terceiros, nas quais somente ele teve "lucro", enquanto as empresas, todas altamente qualificadas para o tipo de transação, só tiveram "prejuízos".

Tais operações sem dúvida, revestem todas as características de simulação, visando obter rendimentos não tributáveis para ensejar prejuízos fictícios de molde a permitir a dedução do imposto das empresas "prejudicadas".

A este Juízo merecem acolhimento as seguintes ponderações da ré:

"Como é sabido, os negócios simulados ou os negócios indiretos, somente podem ser invalidados ou desconsiderados, tendo em vista a sua incompatibilidade com a realidade dos fatos, que demonstram por sua inverossimelhança, não ser acreditável ou crível que tenham sido realizados de boa-fé."

Nestas operações fraudadas sob o rótulo de "day-trade", a matemática, mais especialmente análise combinatória e o cálculo de probabilidade de monst^ram, até mesmo à primeira vista, que seriam impossíveis de combinar todas as coincidências relatadas anteriormente, já que o autor, em cada dia, somente se combinou com a mesma pessoa, apesar de haver realizado, em cada dia, vários negócios ou combinações.

As exclusivas combinações entre pessoas físicas com pessoas jurídicas são impossíveis de ocorrer, livremente, no montante de combinações realizadas.

Além dessas combinações impossíveis de ocorrerem livremente, é inacreditável e ilógico que experimentadas sociedades cujo objetivo social é a distribuição de títulos e valores mobiliários, possam antever, como uma fantástica clarividência, nos reduzidos minutos que medeiam uma operação da outra, que irão prejuízo tal, daí a trinta ou sessenta dias quando se finalizar a opção, prejuízos estes projetados em decorrência da movimentação da ação no mercado à vista, nestes reduzidos minutos, e possam tomar a corajosa decisão de realizar um prejuízo menor neste minguado tempo, sem aguardar um outro dia, ou outra oportunidade para anular o possível prejuízo acontecido nestes reduzidíssimos segundos.

Não se deve olvidar, também, as dificuldades operacionais provocadas pela necessidade do comitente ordenar à sua corretora, neste minguado tempo, para fechar o negócio com prejuízo, já que se pode admitir que a pessoa física pré-ordene o fechamento da operação quando houver lucro, no "day-trade", não se de admitir que a pessoa jurídica pré-ordene

Acórdão nº 103-09.749

boa-fé, o fechamento da operação com prejuízo, havendo necessidade, portanto, da ordem ser emitida após o primeiro negócio, o que exigiria uma agilidade operacional extrema neste reduzido tempo.

Porém, o que é absolutamente impossível de ocorrer, livremente, no livre mercado da bolsa, é que ordenado o fechamento do negócio pela sociedade, para realizar um concreto prejuízo, em substituição a um hipotético maior prejuízo daí a trinta dias, surja logo quem interessada no negócio?

A mesmíssima pessoa física que antecedentemente, no reduzido tempo, estava na outra ponta do negócio.

Portanto, sendo impossível de acontecerem "livremente" tais operações de "day-trade", a consequência lógica, e jurídica, que se pode extrair é que foram operações simuladas, operações fraudulentas, visando obter rendimentos não tributáveis para uns e prejuízos dedutíveis do imposto de renda para outros. Sendo operações simuladas ou fraudulentas, consequentemente, não podem produzir os efeitos irreais obtidos mediante fraude, isto é, a isenção tributária concedida para as legítimas e reais operações praticadas em Bolsas de Valores."

Com relação à dedução do valor da corretagem dos Cr\$ 9.200.000 contabilizado a débito de conta "Prejuízos em Operações Financeiras", estou com o julgador de primeira instância, quando entendeu que uma despesa só pode ser deduzida do lucro do exercício quando realmente tenha sido necessária para a produção da fonte produtora, na forma do art. 191 do RIR/80.

Quanto ao montante relativo a indenização de pessoal, em virtude de acordo trabalhista, cabe repetir o fundamento da decisão recorrida, no sentido de que, em juízo, as partes acordaram em que não havia vínculo empregatício entre elas. Logo, não há que se falar em despesa operacional a esse título. Não pode a empresa, na Justiça Trabalhista, acordar que determinada pessoa física não é seu empregado e, para efeitos de imposto de renda vir afirmar exatamente o contrário.

No acordo celebrado pela recorrente, cuja cópia

L

Acórdão nº 103-09.749

se acha às fls. 49, encontra-se a cláusula 2, nos seguintes termos:

"Neste ato, a reclamada paga a cada um dos reclamantes, a título de mera liberalidade e sem o reconhecimento de qualquer vínculo empregatício, a importância de Cr\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros), mediante cheques nominativos de nºs C-393-2, C-397-0, C-395-7 e C-396-5, sacados contra o Banco Real S/A - Ag. 372 - Praça Dom José Gaspar."

Já tive oportunidade de examinar caso semelhante ao que ora se coloca em julgamento, só que, naquela ocasião, a matéria era relativa à pretensão de pessoa física, que dizia ter celebrado acordo de natureza de indenização trabalhista. A Câmara houve por bem negar provimento ao recurso, conforme consta do texto do Acórdão nº 104-5.562, de 20 de maio de 1986, do qual ressalto alguns trechos:

"O recorrente iniciou seu recurso voluntário alegando a inoccorrência do fato gerador. Sustenta ele que a indenização recebida só pode ter a natureza de indenização trabalhista. Para isto, juntou cópia da reclamatória trabalhista e repetiu os argumentos aí mencionados, conforme consta do Relatório.

A se admitir, no entanto, a argumentação do recorrente, haveria invasão de competência, pois o Conselho de Contribuintes, haveria de decidir sobre relação jurídica trabalhista. Ficou decidido na Justiça do Trabalho que não existia relação trabalhista. A cláusula V do acordo homologado naquela ocasião é clara:

"O PRESENTE ACORDO É CELEBRADO SEM RECONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE AS PARTES ACORDANTES."

Ora, seria um contrasenso, após ter sido homologado um acordo no qual existe uma cláusula expressa, que embasa todas as outras e que serve como princípio norteador do acordo celebrado, no sentido de que AMBAS AS PARTES acordaram sobre a não existência de vínculo trabalhista, vir o Conselho a declarar a EXISTÊNCIA de relação trabalhista e afirmar que havia vínculo empregatício onde a própria Justiça do Trabalho reconheceu não haver."

L

Acórdão nº 103-09,749

Mais adiante, acentuei:

"O recorrente tentou habilmente desfazer o efeito do acordo celebrado em juízo, mas é inegável que aquela cláusula V resume todo o acordo e em função do princípio aí estabelecido é que gira todo o acordo. Diz o art. 863 da C.L.T:

"Havendo acordo, o Presidente o submeterá à homologação do tribunal da primeira sessão."

O acordo deixa de ser, pois, mero contrato e passa a ser a própria decisão da Junta de Conciliação. A homologação não tem aquele caráter tão superficial conforme faz crer o recorrente. Tanto isto é verdade que o art. 872 da C.L.T. estabeleceu:

"Celebrado o acordo, ou transitada em julgado a decisão, seguir-se-á o seu cumprimento, sob as penas estabelecidas neste Título."

O acordo está ao lado da decisão irrecorrível, pois em ambos os casos é vedado reabrir-se a questão trabalhista, tamanha a seriedade do acordo celebrado na Justiça do Trabalho."


Desejo ressaltar, ainda, este outro trecho:

"Existe, em Filosofia, o chamado princípio do contraditório, segundo o qual uma coisa não pode ser e não ser ao mesmo tempo. Em vista disso, uma relação jurídica não pode ser considerada como de natureza trabalhista pelo Conselho de Contribuintes e, ao mesmo tempo, como de natureza não trabalhista pela Justiça do Trabalho.

O recorrente parece menosprezar a cláusula V do acordo por ele mesmo celebrado. Chega, até, a pedir que se declare a ilicitude desta cláusula, com base no art. 115 do Código Civil. Entendo, no entanto, que esta cláusula deverá ser interpretada dentro do conceito de transação, pois é isto o que o acordo celebrado representa. Diz o art. 1.030 do Código Civil:

"A transação produz entre as partes o efeito de coisa julgada, e só se rescinde por dolo, violência, ou erro essencial quanto à pessoa ou coisa controversa."

Além disso, cada cláusula da transação é importante, pois o acordo deverá ser interpreta



Acórdão nº 103-09.749

de restritivamente, conforme determina o art. 1.º do Código Civil:

"A transação interpreta-se restritivamente. Por ela não se transmitem apenas se declaram ou reconhecem direitos."

Por aí se vê não ser possível desprezar-se a cláusula V e considerá-la como não escrita no acordo homologado pela Justiça do Trabalho.

Nem se esqueça o disposto no art. 499 do Código de Processo Civil, segundo o qual:

"O termo de conciliação, assinado pelas partes e homologado pelo juiz, terá valor de sentença."

O art. 831 da C.L.T. também diz o seguinte:

"Parágrafo único - No caso de conciliação, o termo que for lavrado valerá como decisão irrecurável."

Seria temeridade, portanto, este Conselho posicionar-se contra a Justiça do Trabalho, considerar como ilícita uma cláusula homologada pela Junta de conciliação, desprezar um acordo, sem sequer ouvir a outra parte interessada para, num campo em que lhe falece competência, considerar como existente uma relação trabalhista. Se o recorrente quiser considerar nula de pleno direito a cláusula V do acordo só teria uma via: intentar ação rescisória. O Conselho de Contribuintes não é órgão competente para semelhante pronunciamento."

A mesma questão foi examinada no Acórdão nº 106-0.166/84, relator o Conselheiro José Rocha, de cujo voto destaque o seguinte:

"Ao valor fixado para pagamento pelo Hospital ao Contribuinte, ambos acordam dar a denominação da "INDENIZAÇÃO" (cláusula PRIMEIRA do Acordo). Observe-se que não qualificam essa "INDENIZAÇÃO" como sendo "INDENIZAÇÃO TRABALHISTA" ou "INDENIZAÇÃO DO TEMPO DE SERVIÇO POR QUEBRA DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO". Trata-se, simplesmente, de INDENIZAÇÃO, a qual cobre, entre outras parcelas, uma no montante de Cr\$ 2.063.667,99 correspondente a Pagamentos atrasados relativos ao ano de 1981.

Esse acordo, firmado pelos Procuradores habilitados das partes, (fls. 68 | a 70), foi homologado pelo Juiz do Trabalho, conforme Termo de Conciliação de fls. 71.

Acórdão nº 103-09.749

Portanto, não é o Fisco, nem o funcionário ou o Administrador do Hospital quem deixou de reconhecer a inexistência do vínculo empregatício entre o recorrente e o Hospital. Foram as próprias partes, através de seus Procuradores habilitados, com a força de ato praticado perante a Autoridade Judicial, quem assim reconheceram esse fato. Esse acordo, uma vez homologado pela Autoridade competente, tem caráter de sentença (art. 449 do C.P.C.), de decisão irrecorrível (art. 831, Parágrafo Único, da CLT). São afirmações do próprio recorrente.

Não é, pois, a Autoridade de Primeira Instância quem está desrespeitando a JUSTIÇA e os Procuradores habilitados constituídos pelas partes. Nem é a Receita Federal quem não está reconhecendo a legitimidade da atuação do M.M. Juiz que homologou o acordo. O contribuinte é quem pretendeu, inicialmente perante a Autoridade de 1ª Instância, e agora, perante este Conselho, desrespeitar a atuação daqueles Procuradores, e o que mais, contestar a legitimidade de uma cláusula existente no acordo homologado pelo M.M. Juiz do Trabalho, acordo esse que, com referida homologação, tem caráter de sentença judicial, de decisão judicial irrecorrível.

O Conselho de Contribuintes não é o foro competente para o contribuinte pleitear a nulidade de cláusula constante de Acordo, tornado decisão irrecorrível por homologação judicial."

Quanto à dedução indevida, no exercício de 1984, do total da quantia escriturada a débito de FUNDO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS, de valores devidos pela COROA S/A CORRETORA DE VALORES, em liquidação extrajudicial, tem razão o fisco, eis que o art. 221, § 4º, do RIR/80 só permite a dedução, além do montante normal relativo a Devedores Duvidosos.

"b) Até 50% (cinquenta por cento) do crédito, nos casos de falência do devedor, desde o momento de sua decretação."

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 07 de novembro de 1989

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

RELATOR