



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Recurso n.º : 120.553  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 a 1994  
Recorrente : CORRETORA SOUZA BARROS CÂMBIO E TÍTULOS S/A  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2006  
Acórdão n.º : 105-16.066

**PRELIMINAR - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PERÍCIA -** A perícia deve ser requerida na forma do artigo 16, inciso IV e § 1º do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, sob pena de ser considerado não formulado o pedido. Desta forma, a falta de manifestação da autoridade julgadora de 1º grau sobre o pedido de perícia sem o cumprimento das formalidades essenciais, não caracteriza cerceamento do direito de ampla defesa e nem acarreta a nulidade daquela decisão.

**IRPJ - CSLL - DESPESAS OPERACIONAIS - COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS -** Comprovada a efetiva prestação de serviços, mediante a realização de diligências determinadas pela autoridade julgadora de 2º grau, deve ser restabelecida a dedutibilidade das despesas operacionais, nos exercícios de 1993 e 1994, anos-calendário de 1992 e 1993.

**IRPJ - CSLL - DESPESAS OPERACIONAIS - SERVIÇOS PRESTADOS -** Quando os pagamentos dos serviços estão acobertados por documentos hábeis e idôneos e o sujeito passivo apresentou todos os esclarecimentos sobre os serviços prestados mediante provas subsidiárias, cabe à fiscalização o ônus da prova de que os documentos e provas apresentadas não são idôneos, especialmente, quando as despesas eram necessárias e intimamente vinculadas às atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo.

**IR FONTE E/OU REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO -** Restabelecida a dedutibilidade das despesas operacionais no ano-calendário de 1993, não subsiste a exigência de imposto sobre a renda na fonte com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA DE MORA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS -** A multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos deve ser calculada sobre o valor do imposto declarado. Não cabe a incidência da multa de mora sobre o imposto de renda lançada de ofício porque sobre este imposto já incide multa de lançamento de ofício de 75%.

Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido, com rejeição das preliminares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

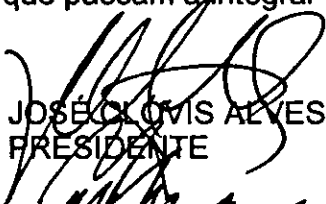

Fl.

2

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
CORRETORA SOUZA BARROS CÂMBIO E TÍTULOS S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE  
  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e IRINEU BIANCH.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

3

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066  
Recurso n.º : 120.553  
Recorrente : CORRETORA SOUZA BARROS CÂMBIO E TÍTULOS S/A

## RELATÓRIO

A empresa CORRETORA SOUZA BARROS CÂMBIO E CORRETORA S/A, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 61.787.776/0001-98, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP), apresentou recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a sua reforma.

A exigência inicial contida nos autos de infração, de fls. 364, 397 e 407, diz respeito a seguintes impostos e contribuições, em UFIR:

| TRIBUTOS | LANÇADOS     | JUROS      | MULTA (ofício) | MULTA (mora) | TOTAIS       |
|----------|--------------|------------|----------------|--------------|--------------|
| IRPJ     | 959.884,83   | 284.358,49 | 959.884,83     | 197.277,19   | 2.401.405,34 |
| IRRF/ILL | 417.970,52   | 119.966,01 | 417.970,52     | 0            | 955.907,05   |
| CSLL     | 581.305,48   | 178.484,18 | 581.305,48     | 0            | 1.336.445,09 |
| TOTAIS   | 1.959.160,83 | 582.808,68 | 1.959.160,83   | 197.277,19   | 4.693.757,48 |

O crédito tributário foi calculado sobre valores considerados tributáveis pela fiscalização, após compensados os prejuízos apurados e declarados pelo sujeito passivo, em decorrência de glosa de despesas operacionais não comprovadas e correspondentes às comissões e outros serviços prestados por diversas empresas e pessoas físicas, cuja efetividade da prestação de serviços foi considerada como não comprovada, apesar de pelo menos três intimações expedidas pela fiscalização e recebidas pelo sujeito passivo.

As despesas operacionais glosadas pela fiscalização e correspondentes às despesas consideradas não comprovadas foram as seguintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|     |
|-----|
| Fl. |
|-----|

4

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

| MÊS    | EXERCÍCIO 1992 | EXERCÍCIO 1993   | EXERCÍCIO 1994 |
|--------|----------------|------------------|----------------|
| JAN    | 0              | 101.037.433,25   | 684.357,36     |
| FEV    | 0              | 168.743.432,83   | 490.802,82     |
| MAR    | 0              | 151.856.451,63   | 1.743.151,95   |
| ABR    | 0              | 137.523.317,43   | 2.283.816,41   |
| MAI    | 0              | 385.106.801,99   | 3.067.227,32   |
| JUN    | 0              | 260.027.319,16   | 3.201.720,58   |
| 1º SEM | 0              | 1.204.294.756,29 | 0              |
| JUL    | 0              | 239.924.947,25   | 5.344.487,92   |
| AGO    | 0              | 314.518.734,65   | 7.717.914,52   |
| SET    | 0              | 1.606.302.531,12 | 7.505.055,88   |
| OUT    | 0              | 426.401.491,10   | 11.845.286,11  |
| NOV    | 0              | 404.195.496,42   | 14.856.298,99  |
| DEZ    | 218.260.476,05 | 498.822.912,60   | 17.531.783,21  |
| 2º SEM | 218.260.476,05 | 3.490.166.113,14 | 0              |

A fiscalização capitulou a infração nos seguintes dispositivos legais: artigos 157 e § 1º, 191, 192, 197 e 387, inciso I, do RIR/80.

Além da tributação dos valores constantes do quadro acima, a fiscalização glosou prejuízos apurados em operação conhecida como 'day trade', no mês de dezembro de 1993, e no Termo de Constatação, de fls. 308 a 310, descreveu a irregularidade nos seguintes termos:

**"OPERAÇÕES 'DAY TRADE' COM ARTIFICIALISMO:** do mês de dezembro de 1993, no total de CR\$ 36.040.000,00, glosa de prejuízo, conforme dados extraídos da declaração de rendimentos do ano-base de 1993, conforme a seguir (arts. 818 e 821 do RIR/94; Lei nº 8.383/91, art. 26, 52, § 2º; Lei nº 8.541/92, art. 29):

|  |      |                 |
|--|------|-----------------|
| Mercado a Vista – Ações                    | Cr\$ | 74.776.750,00   |
| Mercado a Vista – Ouro                     | Cr\$ | (85.081,00)     |
| Mercado de Opções – Ouro/Ações             | Cr\$ | (74.628.784,00) |
| GLOSA DE PREJUÍZO – Opção-Ação             | Cr\$ | (36.040.000,00) |
| Total                                      | Cr\$ | 36.102.885,00   |
| UFIR de 31/12/93 = CR\$ 185,12             | Cr\$ | 185,12          |
| Total em UFIR                              | UFIR | 195.024,22      |
| (-) Resultado Negativo de Meses Anteriores | UFIR | 105.566,10      |
| (=) Base de Cálculo do Imposto (variável)  | UFIR | 89.458,12       |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

5

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

A segunda infração foi capitulada no artigo 55, da Lei nº 7.799/89 e artigo 29 da Lei nº 8.541/92.

Inaugurado o litígio com a impugnação, de fls. 430 a 494, a impugnante afirmou que os autos lavrados são totalmente improcedentes porque estão fundados em meras presunções que afrontam a realidade dos fatos e a verdadeira natureza jurídica dos relacionamentos.

Insiste que as autuações estão viciadas na base, apresentando evidentes equívocos de interpretação, além de conterem erros materiais e nem foram levados em consideração os documentos relativos às empresas e apurações realizadas, cujos conteúdos e natureza dos mesmos simplesmente foram ignorados.

Relativamente às empresas prestadoras de serviços, a impugnante esclareceu que as trinta e uma empresas existem de fato como pessoas jurídicas e estão regularmente constituídas e inscritas na Bolsa de Valores e, portanto, tendo sido prestado os serviços de intermediação nos negócios de títulos e valores mobiliários, os valores efetivamente pagos pelos serviços prestados constituem despesas dedutíveis.

Quanto a outros serviços prestados, a impugnante esclareceu que, com a terceirização de serviços, foram dispensados os empregados e contratadas empresas que fazem os mesmos serviços e que por esta razão não houve aumento de custos e despesas operacionais.

O principal argumento adotado pela fiscalização de que houve um aumento de 302,69% na conta que registra remuneração por prestação de serviços paga ou creditada a pessoa jurídica esvai-se porque as despesas relativas às folhas de pagamentos acusam uma redução de 311,50%, ou seja, a redução das despesas com contratação de empregados foi maior do que o aumento de despesas com o pagamento de serviços terceirizados.

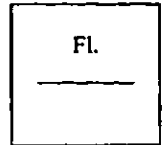
Não há nenhuma irregularidade na decisão tomada pelo contribuinte, porquanto, trata-se de uma política de administração empresarial adotada para manter-se no mercado diante da acirrada concorrência.

  
5





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA



6

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

A existência das empresas prestadoras de serviços foi aceita pela Secretaria da Receita Federal que fiscalizou muitas delas e foi lavrado auto de infração apenas contra aquelas pessoas jurídicas.

Todas as operações foram realizadas e documentadas e os pagamentos foram efetuados normalmente e, portanto, as despesas efetuadas foram glosadas por simples presunção de que os serviços não foram prestados.

Quanto à operação '*day trade*', a fiscalização glosou um prejuízo apurado numa operação realizada no mês de dezembro de 1993 e sobre esta glosa, a impugnante esclareceu que no mesmo período apurou resultado tributado conforme demonstrado no documento denominado Anexo 44, onde apurou um resultado positivo de Cr\$ 62.884,89 e, portanto, o prejuízo apontado já está compensado.

Afirma a impugnante que as operações mencionadas não poderiam ser manipuladas ou que houvesse algum artificialismo por se tratar de compra e venda de '*blue chip*' objeto de leilão de forma que não haveria possibilidade de manipulação de preços e por este motivo não havia como obter prejuízos artificialmente como imputa a fiscalização.

Diz mais a impugnante que os resultados não podem ser analisados por uma só operação, posto que as operações de '*day trade*' estão sujeitas as oscilações indicando uma tendência de mercado de forma que não poderia ter sido glosado, o resultado negativo de apenas uma operação, quando o conjunto de operações do dia apurou um resultado tributável.

Além destes argumentos, a impugnante esclarece que a fiscalização cometeu erros materiais evidentes relativos à soma, no transporte de valores, equívoco de digitação, valores considerados em duplicidade, de divergência de datas e de nome de prestadoras de serviços.

Sustenta que a fiscalização cometeu erro na apuração da base de cálculo quando deixou de computar na sua determinação a dedutibilidade do valor da contribuição

6



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

7

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

social e de ambos (contribuição social e provisão para IRPJ) na determinação da base de cálculo do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido.

Ao final, a impugnante protestou pela improcedência da autuação tendo em vista que:

- a) existe plena e total contrapartida entre os valores pagos e os serviços prestados pelas citadas empresas, pelo que as despesas são legalmente dedutíveis;
- b) as operações 'day trade' foram perfeitamente legais, não tendo existido 'manipulações' ou 'artificialismo nos resultados' pelos motivos expostos; e,
- c) os erros materiais apontados viciam e invalidam a autuação.

Na decisão de 1º grau, de fls. 571 a 586, o lançamento foi integralmente mantido e a autoridade julgadora determinou a correção de erros materiais, o que foi consubstanciado na seguinte ementa:

**GLOSA DE DESPESAS DE SERVIÇOS.** Mantida a exigência pela insuficiência de comprovação documental da efetiva prestação de serviços.

**GLOSA DE PREJUÍZO DE OPERAÇÕES 'DAY TRADE' EFETUADAS COM ARTIFICIALISMO.** Mantida a exigência. Indedutíveis os prejuízos de operações 'day trade' efetuadas com artificialismo.

**ERROS MATERIAIS.** Constatada a existência de erros materiais, devem ser procedidas as retificações respectivas, podendo, com as mesmas, ocasionar reduções ou acréscimos na exigência original.

**ILL/IRFON.** Face o tipo de sociedade exonera-se, parcialmente, a exigência, aquela fulcrada no art. 35 da Lei nº 7.713, conforme Resolução nº 82/96 do Senado Federal, mantendo-se, entretanto, o restante, por seus fundamentos legais.

**CSLL.** Devido a manutenção integral do lançamento do qual este decorre, o é, também, em relação à contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

FL.

8

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

**REDUÇÃO DA MULTA.** Reduz-se a 75%, conforme inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e ADN/CST nº 01/97.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.\***

Como se vê, a decisão de 1º grau corrigiu os erros materiais apontados pela impugnante e reduziu o percentual de multa de lançamento de ofício de 100% para 75% e cancelou o lançamento do Imposto de Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido fundado no artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que foi julgado parcialmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Após as correções de erros materiais nas bases de cálculo, os valores dos tributos devidos foram retificados e os tributos agravados foram demonstrados, as fls. 582 a 586, nos seguintes termos:

**IRPJ:**

| EXERCÍCIOS               | LANÇADOS          |                   | EXONERADOS        |                   | MANTIDOS          |                   |
|--------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                          | IRPJ              | MULTA             | IRPJ              | MULTA             | IRPJ              | MULTA             |
| 1992                     | 40.664,30         | 40.664,30         | 301,47            | 10.467,54         | 40.362,83         | 30.196,76         |
| 1993                     | 713.944,56        | 713.944,66        | 143.844,74        | 285.004,47        | 570.102,82        | 424.335,57        |
| 1994                     | 205.276,07        | 203.275,97        | 887,90            | 52.199,73         | 204.388,07        | 153.076,14        |
| <b>TOTAIS</b>            | <b>959.884,93</b> | <b>957.884,93</b> | <b>145.034,11</b> | <b>347.671,74</b> | <b>814.853,72</b> | <b>607.608,47</b> |
| <b>AGRAVADO<br/>1994</b> |                   |                   |                   |                   | <b>41.430,16</b>  | <b>31.072,62</b>  |

**ILL/IRFON:**

| EXERCÍCIOS               | LANÇADOS          |                   | EXONERADOS        |                   | MANTIDOS          |                   |
|--------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                          | ILL/IRFON         | MULTA             | ILL/IRFON         | MULTA             | ILL/IRFON         | MULTA             |
| 1992                     | 25.991,55         | 25.991,55         | 25.991,55         | 25.991,55         | 0                 | 0                 |
| 1993                     | 81.968,63         | 81.968,63         | 81.968,63         | 81.968,63         | 0                 | 0                 |
| 1994                     | 310.010,34        | 310.010,34        | 4.655,85          | 81.212,72         | 305.010,34        | 226.439,43        |
| <b>TOTAIS</b>            | <b>417.970,52</b> | <b>417.970,52</b> | <b>112.616,03</b> | <b>189.172,90</b> | <b>305.010,34</b> | <b>226.439,43</b> |
| <b>AGRAVADO<br/>1994</b> |                   |                   |                   |                   | <b>8.799,57</b>   | <b>6.599,67</b>   |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

9

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

**CSLL:**

| EXERCÍCIOS              | LANÇADOS          |                   | EXONERADOS      |                   | MANTIDOS          |                   |
|-------------------------|-------------------|-------------------|-----------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                         | CSLL              | MULTA             | CSLL            | MULTA             | CSLL              | MULTA             |
| 1992                    | 47.681,57         | 47.681,57         | 0               | 11.920,39         | <b>47.681,57</b>  | <b>35.761,18</b>  |
| 1993                    | 299.723,57        | 299.723,57        | 0               | 74.900,85         | <b>299.723,57</b> | <b>224.812,72</b> |
| 1994                    | 234.100,34        | 234.100,34        | 2.825,96        | 60.649,51         | <b>231.274,38</b> | <b>173.470,83</b> |
| <b>TOTAIS</b>           | <b>581.505,48</b> | <b>581.505,48</b> | <b>2.825,96</b> | <b>147.470,75</b> | <b>578.679,52</b> | <b>434.044,73</b> |
| <b>AGRAVADO</b><br>1994 |                   |                   |                 |                   | <b>6.645,06</b>   | <b>4.983,79</b>   |

Após a decisão de 1º grau, a exigência em litígio corresponde aos valores expostos em **negrito** nas planilhas acima porquanto a exigência agravada foi formulada em processo administrativo nº 10880.035128/97-68.

Contra a decisão de 1º grau, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, anexada as fls. 594 a 622, onde reitera todos os argumentos já expostos na impugnação e acrescenta outros, principalmente, alertando para as incoerências e incongruências cometidas na autoridade julgadora.

Na preliminar argüiu que apesar de autoridade julgadora de 1º grau tenha tentado corrigir as inexatidões materiais, não examinou os documentos comprobatórios que foram apresentados a título de amostragem visto que todas as operações relativas às prestações de serviços estão contabilizadas e correspondem a documentos idôneos e hábeis.

Esclarece que em momento algum, nem a autoridade lançadora e nem a julgadora colocou em dúvida a veracidade dos registros contábeis ou dos comprovantes apresentados à colação e que, pelo contrário, concluiu simplesmente que apesar de boa a escrituração, bem como as provas materiais, os serviços não teriam sido prestados de fato, uma vez que a recorrente não teria logrado comprovar sua efetivação.

Além disso, a recorrente diz que o pleito sobre a perícia ou diligência, pleiteada diversas vezes na peça impugnatória não foi sequer examinada pela autoridade julgadora de 1º grau e considerando que tal perícia é absolutamente imprescindível em função da complexidade das operações do mercado de capital e, também, da quantidade de operações realizadas, estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

10

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

No mérito, argumentou que o sujeito passivo vem cumprindo rigorosamente os ditames da lei, principalmente, quanto à contabilização de todas as operações com base em documentos hábeis e idôneos (arts. 195 e 197 do RIR/94) e que, portanto, cabe à autoridade administrativa o ônus da prova da inveracidade dos fatos registrados (art. 223, § 2º, do mesmo RIR/94).

Sustenta mais que os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo só podem ser recusados pela autoridade administrativa com base em elementos seguros de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (art. 894, § 1º, do RIR/94) e que, no caso de dúvida quanto as circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos, se fosse o caso, de acordo com o artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, a legislação tributária deve ser interpretada favoravelmente ao sujeito passivo.

Em reforço a sua tese, a recorrente menciona o decidido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, nos seguintes acórdãos:

| ACÓRDÃO     | DATA     | EMENTA  |
|-------------|----------|---|
| 105-04.624  | 10/07/90 | CUSTOS OPERACIONAIS. Se a fiscalização não comprova, de modo incontestado, a não execução do serviço, as notas fiscais de serviços, os recibos de pagamentos e as declarações firmadas pelas prestadoras de serviços, atestando a execução dos mesmos, fazem prova a favor da acusada.  |
| 103-18.875  | 16/09/97 | DESPEAS DE ASSESSORIA. FUNDAMENTOS PRECÁRIOS PARA A GLOSA. A apropriação de despesas de assessoria, para efeito de aproveitamento do encargo como despesa dedutível, prescinde, ora da necessidade da apresentação da nota fiscal de serviços quando desobrigada a prestadora de sua emissão pelo órgão arrecadador municipal, ora da necessidade da liquidação de honorários ser feita em concomitância com o período da apropriação da despesa, ora finalmente da necessidade de apresentação de relatórios meramente formais sem o desprezo a considerações mais aprofundadas da natureza peculiar da atividade. |
| 010997/8/93 | TRF/1-4ª | TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ARRENDAMENTO MERCANTIL. LEASING. A Lei nº 6.099/74, que regula o  |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

11

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

|  |       |  |
|--|-------|--|
|  | Turma | arrendamento mercantil, não estabelece o valor das prestações, que podem ser convencionadas livremente pelas partes, e deduzidas pela pessoa jurídica como despesa operacional. Conseqüentemente o Judiciário não pode referendar a autuação do fisco, calcada na a interpretação econômica dos fatos tributáveis, a ponto de, invadindo a seara do direito privado, descaracterizar um contrato formalmente perfeito. Provimento do Recurso de Apelação (Ac. 0109978/93 – 4ª Turma do TRF, da 1ª Região). |
|--|-------|--|

Os julgados acima demonstram que se as operações foram regularmente contabilizadas com base em documentos aceitos como prova de sua ocorrência, o ônus da prova da inveracidade ou irregularidade é atribuição da autoridade lançadora.

Sobre a glosa de prejuízo apurado em uma operação de 'day-trade', a recorrente resume as suas razões de defesa nos seguintes termos:

*"Vale relembrar que tanto no Termo de Diligências quando na decisão recorrida, as autoridades autuantes e julgadora declaram explicitamente que se utilizaram de informações estranhas aos autos, provenientes de outras entidades fiscalizadoras do mercado financeiro. Ocorre que, conforme se constata na peça originária destes autos, a autoridade fiscal apoiou-se em um ofício da CVM. Porém, deve-se deixar explicitado que inexistente 'indiciamento emprestado', mas apenas 'prova-emprestada' no PAF. O que a autoridade fiscal chamou de base de cálculo para lançamento do imposto de renda de ofício foram meras presunções, que originaram-se de um processo administrativo da entidade fiscalizadora. Mais grave ainda, tal processo está ainda em andamento, não tendo sequer concluído se haverá ou não indiciamento administrativo localizado. Diante da estrita legalidade que devem ter os atos praticados por agentes fiscais, regidos pelo CTN e Código de Processo Administrativo Fiscal, para dizer-se o mínimo, este lançamento depõe negativamente quanto a imagem do Fisco Federal."*

Com estas considerações, a recorrente solicita seja acolhida a preliminar argüida e, no mérito, seja provido o recurso voluntário e cancelado o lançamento fiscal.

A autoridade preparatória do processo administrativo fiscal negou prosseguimento do recurso voluntário por falta de prova do depósito recursal, mas após



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

12

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

concessão da liminar em mandado de segurança (fls. 637/638) e, também, da segurança (fls.739/743), da 8ª Vara Cível da Justiça Federal em São Paulo, que dispensou o depósito recursal de 30% do valor do litígio, o recurso voluntário foi encaminhado ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

A partir deste momento, diversos incidentes processuais dificultaram a tramitação normal e podem ser resumidos no demonstrativo abaixo:

| DATA       | OCORRÊNCIA                                    | SÍNTESE DOS FATOS   |
|------------|---|---|
| 15/03/2000 | Ac. 105-13.121 (fls. 751/762)                 | Por unanimidade de votos, foi acolhida a preliminar suscitada pelo Conselheiro Relator, para devolver os autos a DRJ/São Paulo para que seja proferida outra decisão, em obediência ao princípio de duplo grau de jurisdição, pelo fato de o agravamento do lançamento exigir novo lançamento e novo julgamento de 1º grau.   |
| 12/12/2000 | Embargos Inominados (fls. 765/766)            | O Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo esclarece que incorre o alegado agravamento na decisão de 1º grau porque a parte agravada foi objeto de notificações de lançamento em processo apartado de nº 10880.035128/97-68 que não foi impugnada e encaminhada para a cobrança executiva e encontra-se na Quarta Vara de Execuções Fiscais, da Justiça Federal em São Paulo e que, em se tratando de inexatidão material devida a lapso manifesto, na forma do artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, cabe a Câmara correção do erro. |
| 19/01/2001 | Despacho-PRESI Nº 105-007/20001 (fls.768/769) | Admite os embargos inominados, determina seja cientificado o Senhor Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e distribui o recurso nº 120.553 para o Conselheiro Relator original.  |
| 06/04/2001 | Laudo Pericial Extrajudicial (fls. 827/1151)  | O perito contratado Júlio Ricardo Magalhães examinou a escrituração contábil e os documentos que embasaram a contabilidade e respondeu 16 quesitos formulados pela interessada e a conclusão foi exposta, às fls. 837/838, demonstrando que com a redução das receitas após o Plano Collor, a empresa Souza Barros dispensou os empregados e contratou empresas prestadoras de serviços que estavam legalmente constituídas e que esta contratação de serviços técnicos especializados de terceiros preenche as normas do COSIF do Banco Central do Brasil e que todos os   |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

13

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

|            |   |   |
|------------|---|---|
|            |   | pagamentos efetuados às empresas contratadas estão suportados por documentação fisco-contábil hábil. Anexou 36 planilhas (fls. 849/888) e documentos, de fls. 890/1152).  |
| 18/04/2001 | Ac. 105-13.476 (fls. 1153/1159)                               | Por maioria de votos, ratificar o Acórdão nº 105-13.121, de 15/03/2000, para determinar a reapreciação do recurso voluntário como se fosse uma nova impugnação.   |
| 17/12/2002 | Ac. 02.469, da 10ª Turma da DRJ de São Paulo (fls. 1187/1211) | Após uma retrospectiva dos incidentes processuais presentes nos autos, apreciou o litígio correspondente a parte agravada e julgou procedente o lançamento correspondente a IRPJ (Cr\$ 37.734,59 e Cr\$ 28.300,94), ILL/FONTE (Cr\$ 8.014,65 e Cr\$ 6.010,99) e CSLL (Cr\$ 6.052,32 e Cr\$ 4.539,24).   |
| 14/09/2004 | Aditamento ao Recurso Voluntário (fls. 1214/1251)             | A recorrente traz aos autos documentos expedidos pela CVM – Comissão de Valores Mobiliários onde comprovam que as empresas prestadoras de serviços estão devidamente credenciadas e anexa, também, as normas que regulamentam as atividades de agente autônomo de investimento e, ainda, uma cópia do acórdão do Tribunal Regional do Trabalho da 2ª Região, onde foi negado provimento ao recurso interposto por pessoa física, por entender que a pessoa jurídica está legitimamente constituída e que lhe dá validade fática e formal, do vínculo contratual pelos serviços prestados.   |
| 15/09/2004 | Resol. 105-1198 (fls. 1252 a 1264)                            | O julgamento foi convertido em diligências para que a recorrente seja intimada a apresentar as notas de corretagens pertinentes às operações glosadas no procedimento fiscal, assim como as planilhas utilizados pelo perito para a elaboração do laudo de fls. 831 a 1151, devendo o exame proposto verificar em nome de quem foram emitidas aquelas notas e demonstrar, se possível, a correlação das operações, com cada um dos pagamentos realizados às empresas prestadoras de serviços de que se cuida, historiando a forma de apuração dos rendimentos dos operadores em cada negócio realizado, e comprovando-se a participação destes, para justificar aquela remuneração. |

Após os incidentes processuais acima resumidos, o processo administrativo fiscal retornou ao seu tramite normal e foi realizada a diligência fiscal determinada na Resolução nº 105-1.198, de 15 de setembro de 2004.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

14

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

A diligência foi realizada no período de 25 de abril de 2005 a 18 de outubro de 2005 (quase seis meses) e, a fl. 1.828, a fiscalização concluiu que a luz de toda documentação compulsada nos trabalhos de diligência, a juízo desta fiscalização, foi permitido concluir que os serviços foram efetivamente comprovados, à exceção do mencionado nos itens (13), (14) e (15).

Às fls. 1830 a 1833, a recorrente solicita seja reconhecida a conclusão contida no Termo de Encerramento de Diligências e que existe efetiva e concreta relação entre os valores pagos e os serviços comprovadamente prestados.

Acrescenta que a ressalva aos itens 14 e 15, praticamente não afeta a análise global da autuação, já que representam 2,5% das despesas glosadas (ou, em valores convertidos em dólares – conforme Relatórios II e III da própria autuação – US\$ 61.660,01), sendo compreensível e justificado que não tenham sido encontrados os documentos respectivos em meio a milhares e milhares de outros, de anos atrás, sendo até aceitável tal conclusão.

Com estas considerações, a recorrente solicita seja declarada a improcedência da autuação, preservando-se dessa forma a lúdima e necessária justiça.

É o relatório



Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade vez que o seguimento do recurso voluntário foi assegurado pela liminar e segurança concedida pela 8ª Vara da Justiça Federal em São Paulo e deve ser conhecido por este Colegiado.

### PRELIMINARES

A recorrente levanta a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau face às inúmeros vícios processuais que a maculam de forma irrecuperável e embora a decisão recorrida tenha corrigido algumas inexatidões materiais não sanou definitivamente os erros cometidos, persistindo dúvidas sobre a exatidão da base de cálculo apurada pela fiscalização e não há como se manter a decisão recorrida, que de plano, estaria eivada de erro essencial.

Sustentou mais que o silêncio da autoridade julgadora sobre a realização de perícia ou diligência, pleiteada várias vezes na peça impugnatória, cerceou o direito de defesa da recorrente posto que em função da quantidade de operações e complexidade do mercado não permite imputar infrações com base em simples exame de documentos, por amostragem, como fez a fiscalização.

Efetivamente a decisão recorrida não se manifestou sobre a perícia ou diligência, mas não entendo que tal silêncio possa dar azo ao cerceamento do direito de ampla defesa visto que o artigo 16, inciso IV e § 1º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece que ***considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV, do artigo 16*** que tem a seguinte redação:

***“Art. 16 – A impugnação mencionará:***

***...***

***IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assinadas***



Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

**com, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito."**

Se o sujeito passivo deixou de cumprir o disposto no inciso IV, do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, consoante o § 1º do mesmo artigo, o pedido é considerado não formulado e, portanto, nem caberia qualquer manifestação por parte de autoridade julgadora de 1º grau.

Entendo, pois, que não está caracterizado o cerceamento do direito de ampla defesa.

Quanto às inexatidões materiais na apuração das bases de cálculo entendo que tem razão a recorrente e elas serão examinadas no tópico seguinte na análise do mérito.

### **MÉRITO**

No mérito, examina-se a glosa de despesas operacionais correspondente aos serviços de intermediação de operações financeiras e outros serviços prestados, prejuízos apurados em operações de 'day-trade' e, também, eventuais inexatidões materiais que deixaram de ser examinadas pela autoridade julgadora de 1º grau.

### **Glosa de Custos e Despesas Operacionais**

No início da auditoria fiscal, a fiscalização lavrou o Termo de Declaração, de fls. 160, contendo a manifestação de Sidney David dos Santos, sócio da microempresa SIGMA CONSULTORIA DE EMPRESAS S/C LTDA, inscrita no CGC sob nº 48.316.533/0001-03, com sede em São José do Rio Preto(SP), onde o mesmo declarou que:

*"desconhece totalmente o Contrato Particular de Prestação de Serviços, celebrado entre a empresa Sigma Consultoria de Empresas S/C Ltda, com sede em São Paulo, Capital, na Av. Ipiranga 818, 5º andar, conjunto 50, CGC 45.557.692/0002-22 e a Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A, com sede em São Paulo – Capital, na Rua Líbero Badaró, 293, 23º, CGC 61.787.776/0001-98, que ora lhe é apresentado; que não reconhece como sua, apesar da grande semelhança, a assinatura do representante da empresa Sigma, no referido contrato; que não está seguro se tem ou não firma*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

17

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

*reconhecida, conforme carimbo do 10º Tabelionato de Notas, no referido contrato; que não sabe a que atribuir nem quanto a origem da Nota Fiscal (que ora lhe é apresentada) de emissão da firma Sigma Consultoria de Empresas S/C Ltda, sita a Av. Ipiranga 818, 5º andar, conjunto 50, São Paulo – Capital, de nº 1059, de 06/01/92, contra a firma Souza Barros Câmbio e Títulos S/A, correspondente à mão de obra de assessoria, CGC 45.557.692/0002-92, no valor de 6.630.000,00 cruzeiros; que reitera seu total desconhecimento quanto a emissão de nota fiscal acima citada, uma vez que encerrou as atividades da empresa em data já anteriormente referida."*

A recorrente foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o representante legal da empresa Sigma que assinou o Contrato de Prestação de Serviços e que assinava as faturas e recebia os cheques emitidos pela recorrente (fl. 249), esta respondeu, as fls. 252, que:

*"O representante legal da Sigma era o Sr. Sidney David dos Santos, CPF nº 015.033.248/34, com endereço à Rua Mal. Deodoro da Fonseca, 4404 – São José do Rio Preto – São Paulo. Complementando e fazendo referência à vosso comentário de que o CGC da Sigma não existia e de que no endereço constante do contrato de serviço a mesma não foi localizada, segundo informações o endereço atual da Sigma é Largo Paissandu, 72 – 19º andar – sala 1905, na Capital. Sendo o endereço da sede Rua Bernardino de Campos, 2976 – 6º andar – conj. 604, em São José do Rio Preto.*

*2. De um modo geral quem retirava os cheques em nome da Sigma assinava os comprovantes de recebimento era uma pessoa de nome 'Wallace'."*

Os esclarecimentos prestados pela fiscalizada não foram objeto de averiguações pela fiscalização e, portanto, não constitui prova de que os serviços não foram prestados, especialmente porque a assinatura contida no Contrato de Prestação de Serviço foi reconhecida 18º Tabelionato da Capital (fl. 151) e, também, no Contrato Social da Sigma Consultoria de Empresas S/C Ltda., pelo Cartório de Registro de Títulos e Documentos da 1ª Circunscrição de São José do Rio Preto (fls. 519).

Não tenho a menor dúvida que o Contrato Particular de Prestação de Serviços anexado, as fls. 149/151 e 529/531, foi assinado por Sidney David dos Santos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

18

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

As razões expostas pela recorrente de que a fiscalização glosou despesas operacionais contabilizadas a título de "despesas pagas às empresas" por suspeita e calcada em presunção sem fundamento em fatos e legislação tributária vigente, são procedentes.

De fato, a fiscalização glosou os pagamentos realizados para 31 (trinta e uma) pessoas jurídicas que prestaram serviços para a recorrente sob a alegação de que a fiscalizada não comprovou a relação dos pagamentos com os serviços prestados.

O Termo de Constatação, a fl. 308, consignam os motivos da autuação, nos seguintes termos:

*"Porém, em nenhum momento a fiscalizada comprovou a relação dos pagamentos efetuados com os serviços prestados por 31 empresas.*

...

*Não ficou demonstrado, para nenhuma das 31 empresas citadas nos termos, as contrapartidas entre os serviços prestados e os respectivos pagamentos – lançados como despesa dedutível, nos livros Diário e Razão e respectivas declarações de rendimentos nos anos-base de 1991, 1992 e 1993."*

A autuação deu-se por falta de comprovação da prestação de serviços com os pagamentos efetuados embora durante a fase de auditoria a recorrente tenha apresentado os contratos firmados com as pessoas jurídicas prestadoras de serviços (fls. 84 a 151), bem como as cópias de notas fiscais de prestação de serviços e prova de pagamento anexadas as fls. 161 a 247 e fls. 539 a 566.

O sujeito passivo comprovou a existência das pessoas jurídicas prestadoras de serviços e apresentou os contratos de prestação de serviços, as notas fiscais de prestação de serviços e o efetivo pagamento pelos serviços prestados que foram regularmente contabilizados.

Formalmente, o sujeito passivo cumpriu todas as etapas para a dedução dos dispêndios como despesas operacionais e desta forma, tem razão a recorrente quando afirma que cumpriu os artigos 195 e 197 do RIR/94 e que, portanto, cabe a autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

19

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

administrativa o ônus da prova da inveracidade dos fatos registrados conforme estatuído no artigo 223, § 2º do mesmo RIR/94.

A providência tomada pela fiscalização foi a de intimar o sujeito passivo a comprovar a efetiva prestação de serviços por entender que os documentos apresentados não eram suficientes para confirmar a execução dos serviços e os esclarecimentos prestados acerca da redução de despesas com pessoal e conseqüente contratação de empresas prestadoras de serviços não foram suficientes.

Entretanto, nas diligências realizadas e, em cumprimento a Resolução nº 105-01.198, 15 de setembro de 2004, o auditor fiscal designado confirmou que os serviços foram efetivamente comprovados, à exceção do mencionado nos itens (13), (14) e (15) do Termo de Encerramento de Diligências.

Desta forma, o lançamento correspondente aos períodos-base de 1992 e 1993, não pode subsistir e deve ser cancelado.

Quanto ao período-base de 1991, Auditor Fiscal que cumpriu as diligências registrou no Termo de Encerramento de Diligências, as seguintes assertivas:

*“(13) Em resposta ao Termo de Diligência nº 2 (fls. 1284), o diligenciado apresentou a documentação requerida, fazendo ressalva de que não foram localizadas as notas de corretagem das empresas prestadoras de serviços (i) ASF Serviços S/C Ltda. – CGC nº 65.505.406/0001-71, referentes aos meses de julho e agosto/1991 e (ii) Broker’s Serviços S/C Ltda. – CGC nº 64.728.645/0001-28 relativo ao pagamento efetuado em 10/05/1991 (fls. 1287 a 1292).*

*(14) Em vista do descrito no item precedente, foi procedida a verificação por esta fiscalização, de todas as operações e negócios realizados pelas citadas empresas no período-base de 1991 e foi constatada a inexistência de Notas de Corretagem referentes as operações da empresa ASF Serviços S/C Ltda, não havendo, portanto, elementos materiais que comprovassem a efetiva prestação dos serviços do período-base de 1991 das notas fiscais de serviços a seguir especificadas, constantes nas fls. 322/323 do processo fiscal.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

20

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

| DATA            | VALOR<br>moeda da<br>época | DATA         | VALOR<br>moeda da<br>época |
|-----------------|----------------------------|--------------|----------------------------|
| 05/04/91        | 818.312,36                 | 07/08/91     | 1.113.123,81               |
| 14/04/91        | 166.193,01                 | 16/08/91     | 509.976,00                 |
| 06/05/91        | 153.653,10                 | 06/09/91     | 927.814,44                 |
| 06/05/91        | 274.111,54                 | 06/09/91     | 391.871,89                 |
| 17/05/91        | 113.084,40                 | 06/09/91     | 594.647,50                 |
| 17/05/91        | 180.295,20                 | 17/09/91     | 1.075.320,59               |
| 07/06/91        | 410.364,95                 | 07/10/91     | 3135.421,88                |
| 07/06/91        | 101.680,43                 | 15/10/91     | 593.369,00                 |
| 07/06/91        | 222.800,68                 | 25/10/91     | 803.604,40                 |
| 17/06/91        | 242.625,92                 | 07/11/91     | 5.618.647,23               |
| 17/06/91        | 199.127,52                 | 14/11/91     | 506.192,06                 |
| 08/07/91        | 899.351,93                 | 08/12/91     | 7.527.608,68               |
| 15/07/91        | 695.248,19                 | 16/12/91     | 662.213,28                 |
| <b>SUBTOTAL</b> | <b>4.476.849,23</b>        | <b>TOTAL</b> | <b>27.936.657,99</b>       |

(15) Em relação às operações efetivadas pela empresa **Broker's Serviços S/C Ltda.**, verificou-se somente a ausência de documentação relacionada ao pagamento efetuado em data de 10/05/1991 no valor de Cr\$ 2.247.612,72, constante a fl. 332, do processo fiscal.\*

Como se vê, a fiscalização informou que foi procedida a verificação de todas as operações e negócios realizados pelas citadas empresas no período-base de 1991 e foi constatado:

a) inexistência de Nota de Corretagem referentes as operações da empresa **ASF Serviços S/C Ltda**, não havendo, portanto, elementos materiais que comprovassem a efetiva prestação dos serviços do período-base de 1991 das notas fiscais de serviço; e,

b) em relação às operações efetivadas pela empresa **Broker's Serviços S/C Ltda.**, verificou-se somente a ausência de documentação relacionada ao pagamento efetuado em data de 10/05/1991 no valor de Cr\$ 2.247.612,72, constante a fl. 332, do processo fiscal.

Entretanto, sobre os tópicos acima, foram comprovados pela recorrente que a pessoa jurídica **ASF Serviços S/C Ltda.**, tem contrato de prestação de serviços de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

21

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

intermediação de negócios mobiliários e consultoria sobre o mercado financeiro desde o dia 08 de fevereiro de 1991 e por prazo indeterminado (contrato as fls. 908 a 910) e, além disso, o sócio **Aparecido Simões Ferreira** e outros agentes credenciados fizeram jus às comissões de intermediação conforme levantamento efetuado pela fiscalização e conforme documentos de fls. 1297 a 1299:

| MÊS/<br>ANO | NOME DO<br>ASSESSOR/OPERADOR      | SEGMENTO | COMISSÃO     | TOTAL        | N/F<br>Nº | VALOR               |
|-------------|-----------------------------------|----------|--------------|--------------|-----------|---------------------|
| JUL/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BM&F     | 570.418,92   |              |           |                     |
| JUL/91      | Idem, idem                        | BOVESPA  | 111.141,57   |              |           |                     |
| JUL/91      | João Carlos Moraes Esquirra (145) | BOVESPA  | 333.004,64   |              |           |                     |
| JUL/91      | Sérgio Freire Laia (135)          | BOVESPA  | 45.849,67    |              |           |                     |
| JUL/91      | Idem, idem                        | BM&F     | 52.708,81    | 1.113.123,81 | 10        | 1.113.123,81        |
| JUL/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BM&F     | 144.430,65   |              |           |                     |
| JUL/91      | João Carlos Esquirra (145)        | BOVESPA  | 365.545,35   | 509.976,00   | 11        | 509.976,00          |
| AGO/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BM&F     | 1.026.239,60 |              |           |                     |
| AGO/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BOVESPA  | 293.448,70   |              |           |                     |
| AGO/91      | João Carlos Moraes Esquirra (145) | BOVESPA  | 454.962,23   |              |           |                     |
| AGO/91      | Sérgio Freire Laia (135)          | BOVESPA  | 63.048,82    |              |           |                     |
| AGO/91      | Sérgio Freire Laia (135)          | BM&F     | 76.636,45    |              | 12        | 1.914.335,80        |
| AGO/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BM&F     | 324.699,80   |              |           |                     |
| AGO/91      | Aparecido Simões Ferreira (136)   | BM&F     | 750.620,79   | 1.075.320,59 | 13        | 1.075.320,59        |
|             | <b>TOTAL</b>                      |          |              |              |           | <b>5.725.880,01</b> |

Nos casos acima discriminados, existem evidências no sentido de que as operações de intermediação foram realizadas por assessores ou operadores credenciados junto a Bolsa de Valores e Bolsa Mercantil de Futuro e as Notas Fiscais de Prestação de Serviços terem sido emitidas pela pessoa jurídica **ASF – Serviços S/C Ltda.**

Aliás, no Laudo Pericial Extra Judicial elaborado pelo perito Júlio Ricardo Magalhães, contratado pela recorrente, consta a fl. 878, foram informadas que as seguintes operações foram realizadas gerando direito a comissões:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

22

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

| MÊS/<br>ANO | INTERMEDIÇÃO           | SEGMENTO          | COMISSÃO     | TOTAL        | N/F | VALOR        |
|-------------|------------------------|-------------------|--------------|--------------|-----|--------------|
| NOV/91      | ASF Serviços S/C Ltda  | BM&F e            | 3.151.528,49 |              |     |              |
| NOV/91      | ASF Serviços S/C Ltda. | OUTRAS<br>BOVESPA | 4.376.080,22 | 7.527.608,71 | 20  | 7.527.608,71 |
|             | TOTAL                  |                   |              |              |     | 7.527.608,71 |

O perito que examinou a documentação e a escrituração contábil correspondente atestou que a parcela de Cr\$ 7.527.608,71 corresponde a intermediação de negócios e correspondem as comissões a que tem direito.

Desta forma, as operações apontadas nos dois demonstrativos e que foram realizadas pelos assessores ou operadores credenciados junto a Bolsa de Valores ou BM&F, no montante de Cr\$ 5.725.880,01 e pela ASF – Serviços S/C Ltda., no valor de Cr\$ 7.527.608,71, podem ser considerados como esclarecimentos prestados acerca de operações contabilizadas e, portanto, caberia a autoridade lançadora demonstrar ou comprovar a incorrência dos fatos ou a inveracidade dos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo.

Quanto à parcela de Cr\$ 2.247.612,72, paga a Broker's Serviços S/C Ltda, em 10/05/1991, e que o auditor diligenciante afirma não ter encontrado a nota de corretagem das empresas prestadoras de serviços (item 13, do Termo de Encerramento de Diligências), cabem os seguintes esclarecimentos:

a) a recorrente esclareceu, a fl. 1287, que **no pagamento efetuado em 10/05/1991, à Broker's Serviços S/A Ltda., relativo à serviços de assessoria em operações de mercado de divisas, não localizamos a respectiva Nota Fiscal de Serviços;**

b) na planilha anexada à fl. 1487, a recorrente informou que a comissão paga a Broker's Serviços S/C Ltda, no valor de Cr\$ 2.247.612,72 estaria acobertada pela Nota Fiscal de Serviços nº 7, mas a Nota Fiscal de Serviços nº 07, de 30/04/1991, corresponde a serviços prestados no valor de Cr\$ 509.911,00 e, portanto, o referido pagamento não tem cobertura em documentos hábeis e idôneos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

23

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

Desta forma e tendo em vista que o sujeito passivo reconhece a inexistência de documentação correspondente e, ainda, na fase de auditoria apresentou esclarecimentos inverídicos, a glosa da parcela de Cr\$ 2.247.612,72 está correta e não merece qualquer reforma por parte deste Colegiado.

Além disso, deve ser corrigido erro de datilografia de Cr\$ 818.312,36 para Cr\$ 218.312,36, com a exclusão da parcela de Cr\$ 600.000,00, correspondente a glosa de despesas sem comprovantes de pagamentos efetuado a ASF – Serviços S/C Ltda. (Nota fiscal nº 804, de 05/04/1991 – fl. 540). Sobre tal valor, observo que não está referido na decisão de primeiro grau, porém a fls. 579 existe a menção da correção do valor de Cr\$ 818.312,36 para Cr\$ 218.312,36 – ASF, abril de 1991. Dessa forma deixo de incluir o valor no montante referido de provimento parcial, alertando, porém, que se não tiver sido ajustado no crédito tributário, deverá sê-lo.

Pelos motivos expostos e considerando que em diligências efetuadas pela fiscalização ficou comprovado que as despesas glosadas e relativas aos anos de 1992 e 1993 estão comprovadas, deve ser cancelado o lançamento correspondente aos períodos-base de 1992 e 1993 e, quanto ao período-base de 1991 correspondente ao exercício de 1992, devem ser excluídas da base de cálculo de IRPJ e CSLL, as parcelas de Cr\$ 5.725.880,01 e Cr\$ 7.527.608,71, totalizando a exclusão em Cr\$ 13.253.488,72.

#### **Prejuízo Apurado em Operação 'Day-trade'**

A CVM – Comissão de Valores Mobiliários, em cumprimento ao convênio firmado com o Banco Central do Brasil e Secretaria da Receita Federal, encaminhou a esta última repartição, o resultado de auditoria realizada na Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A e duas outras instituições financeiras, historiando operações 'day-trade' onde a autuada teve prejuízo de Cr\$ 36.040.000,00.

Além de outras considerações, a CVM relata que nessas operações de 'day-trade' realizadas com ações da Eletrobrás – ON e PNB (opções de compra) que apresentavam baixíssima liquidez, ou seja, pouco ou quase nenhuma negociação no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

24

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

mercado livre, na época, os clientes ganharam e a Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A apurou prejuízo considerável.

Além disso, a CVM constatou que os lucros apurados pelos clientes correspondem exatamente o montante do prejuízo apurado pela Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A cuja constatação pode ser mera coincidência, mas o fato que se aflora como atípico foi descrita pela CVM, a fl. 339, nos seguintes termos:

*"6. Como se pode notar, há uma compensação entre os valores positivos e negativos, com fortes indícios de terem sido operações adrede concebidas, ainda mais considerando-se que as opções em questão apresentavam baixíssima liquidez na ocasião.*

*7. Muito embora as operações lucrativas tenham sido quitadas através de cheques nominais aos beneficiários, verificou-se na Rendicap que a liquidação financeira desta para com os seus clientes ocorreu de maneira não convencional. Foi realizada através de cheques nominativos em nome de terceiros, incluindo a própria Souza Barros e funcionários desta mesma corretora.*

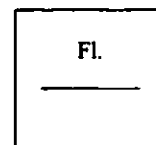
*9. Uma outra importante constatação a destacar é que as operações realizadas pela Souza Barros por conta da Rendicap antecederam aos registros das correspondentes ordens nas dependências desta última. As fichas cadastrais dos clientes da Rendicap, com exceção da do Sr. Evaldo Santos Souza, apresentam o endereço residencial como sendo o da própria corretora."*

Os cheques emitidos por terceiros relacionados com as operações 'day-trade' e que beneficiaram a Corretora Souza Barros Cambio e Titulos S/A, foram os seguintes (fl. 360):

| EMITENTE DO CHEQUE      | BENEFICIÁRIO DO CHEQUE                      | DATA     | Nº      | VALOR EM CR\$ |
|-------------------------|---|----------|---------|---------------|
| João Carlos Amaral      | Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A | 03/12/93 | 183.062 | 866.674,85    |
| Maria R. M. Witoslowski | Idem, idem                                  | 15/12/93 | 182.846 | 3.329.479,00  |
| Maria R. M. Witoslowski | Idem, idem                                  | 30/12/93 | 183.036 | 264.781,29    |
| Adolfo Kevswks          | Idem, idem                                  | 23/12/93 | 182.952 | 162.214,43    |
| Alfredo Adamucho        | Idem, idem                                  | 28/12/93 | 182.992 | 1.938.176,97  |
| TOTAL                   |   |          |         | 6.561.326,54  |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



25

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

Os emitentes dos cheques nominais a favor da Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A obtiveram os seguintes lucros nas operações 'day-trade' objeto destes autos (fl.339):

| NOME DOS CLIENTES           | RESULTADO | EM CR\$         |
|-----------------------------|-----------|-----------------|
| MARIA R. M. WITOSLOWSKI     | LUCRO     | 17.590.000,00   |
| ALFREDO ADAMUCHO            | LUCRO     | 9.600.000,00    |
| ENO V. BAVERMANN            | LUCRO     | 2.000.000,00    |
| JOÃO CARLOS AMARAL          | LUCRO     | 920.000,00      |
| JOÃO C. M. ESQUIRRA         | LUCRO     | 10.200.000,00   |
| HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA. | LUCRO     | 460.000,00      |
| GERSON S. REBANE            | PREJUÍZO  | (160.000,00)    |
| ANTONIO C. M. ESQUIRRA      | PREJUÍZO  | (6.340.000,00)  |
| MARCO AURELIO C. DAS NEVES  | LUCRO     | 1.770.000,00    |
| CORRETORA SOUZA BARROS      | PREJUÍZO  | (36.040.000,00) |
| TOTAL DOS LUCROS            | -         | 42.540.000,00   |
| TOTAL DOS PREJUÍZOS         | -         | (42.540.000,00) |
| <b>RESULTADO</b>            |           | <b>0,00</b>     |

Ora, se a Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A teve um prejuízo de CR\$ 36.040.000,00, no mês de dezembro de 1993, inexistiria qualquer razão para que os clientes beneficiados com os lucros emitirem cheques nominativos a favor do prejudicado, ora recorrente.

Da análise destas informações que constam dos autos resultam inconsistências que levam a concluir que as operações 'day-trade', (classificadas como atípicas pela CVM) efetivamente, caracterizam artificialismo e como tal, o prejuízo apurado de CR\$ 36.040.000,00 não poderia ser apropriado na determinação do RESULTADO LÍQUIDO de rendas variáveis (Anexo 05, página 04, da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993).

Embora pela sistemática de tributação definitiva de rendas variáveis, no ano-calendário de 1993, não seja a mesma dos julgados coletados, as decisões proferidas com as ementas<sup>1</sup> abaixo transcritas aplicam-se ao caso vertente:

<sup>1</sup> BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em [www.conselhos.fazenda.gov.br](http://www.conselhos.fazenda.gov.br) e acesso em 28/06/2006.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

26

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

**"IRPJ. OPERAÇÕES 'DAY-TRADE'. PREJUÍZO REALIZADO COM ARTIFICIALISMO.** São indedutíveis na apuração do lucro real os prejuízos criados em operações denominadas day-trade feitas com artificialismo. **Recurso voluntário conhecido e não provido.**(Ac. 105-14.804, de 10/11/2004)."

**"IRPJ. PREJUÍZO REALIZADO COM ARTIFICIALISMO.** São indedutíveis na apuração do lucro real os prejuízos criados em operações denominadas day-trade feitas com artificialismo. (Ac. 103-18.334, de 25/02/1997)"

Outrossim, quanto ao argumento expendido pelo sujeito passivo de que no mês de dezembro de 1993, a declaração de rendimentos apurou resultado positivo de 62.884,89, conforme livro de registro de ajustes do lucro diário do exercício, não merece acolhimento.

O aludido livro registro de ajustes do lucro diário do exercício a que se referiu o sujeito passivo na impugnação apresentada, é a Parte 'A', do LALUR, escriturado no dia 31/12/1993, onde exclui do lucro líquido a parcela de 62.884,89 UFIR enquanto que a Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 1993, no Anexo 05 – pág. 04 – RENDA VARIÁVEL (OPERAÇÃO DAY-TRADE) registra os seguintes valores e que não confirmam os valores escriturados na Parte 'A' do LALUR:

| RENDA VARIÁVEL (OPERAÇÕES DAY-TRADE) | DEZEMBRO        |
|--------------------------------------|-----------------|
| Mercado a Vista – Ações – CR\$       | 74.776.750,00   |
| Mercado a Vista – Ouro – CR\$        | (85.081,00)     |
| Mercado a Termo Ouro/Ações – CR\$    | 0,00            |
| Mercado a Termo – Outros – CR\$      | 0,00            |
| Mercado de Opções Ouro/Ações – CR\$  | (74.628.784,00) |
| Mercado de Opções – Outros – CR\$    | 0,00            |
| Mercado Futuro – Índices – CR\$      | 0,00            |
| Mercado Futuro – Outros – CR\$       | 0,00            |
|                                      | EM UFIR DIÁRIA  |
| RESULTADO LÍQUIDO DO MÊS             | 339,70          |
| Resultado Negativo do Mês Anterior   | 105.566,18      |
| BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO           | (105.226,40)    |
| Imposto Devido                       | 0,00            |
| Imposto Pago                         | 0,00            |
| DIFERENÇA A RECOLHER                 | 0,00            |



Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

Como se vê, nas operações a 'day-trade', o sujeito passivo não apurou qualquer resultado positivo tributado no mês de dezembro de 1993 e pelo contrário, apenas reduziu o prejuízo do mês anterior de 105.566,18 UFIR para 105.226,40 UFIR, ou seja, o resultado positivo foi de apenas 339,70 UFIR.

Desta forma, a glosa de prejuízo efetuada pela fiscalização na apuração da renda variável estaria correta, devendo ser mantida na forma como foi exposta na página 392 – DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE RENDA VARIÁVEL.

Registre-se, por oportuno, que a apuração contida na página 392, não está correta posto que o valor de 89.458,12 corresponda à quantidade de UFIR e não CRUZEIRO REAL e, portanto, incabível a nova conversão em UFIR, como consta dos autos.

Entretanto, em se tratando de crédito tributário apurado e correspondente ao ano-calendário de 1993, deve ser mantida a exigência de 120,81 UFIR, como se encontra demonstrada nos autos, a fl. 392.

Entretanto, o cálculo do imposto na forma como foi exposta na página 392 – DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA VARIÁVEL, não está correta posto que o valor de 89.458,12 corresponda à quantidade de UFIR e não CRUZEIRO REAL e, portanto, incabível a nova conversão em UFIR, como consta dos autos.

Assim, mesmo registrando a dupla conversão em UFIR, seguramente equivocada, mesmo assim, apesar de ser a exigência dimensionada a menor, deve ser mantida no montante lançado.

### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

Quanto à exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as bases de cálculo adotadas pela fiscalização são as mesmas do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, portanto, o decidido no lançamento principal deve ser estendido ao lançamento reflexivo, ou seja, exclusão de Cr\$ 13.853.488,72, no exercício de 1992, período-base de



Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

1991, e cancelamento dos lançamentos correspondentes aos exercícios de 1993 e 1994, anos-calendário de 1992 e 1993.

### IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

A decisão de 1º grau já cancelou o Imposto sobre a Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido lançado com fundamento no artigo 35, da Lei nº 7.713/88 e correspondente aos anos de 1991 e 1992, de forma que restava apenas a tributação com fundamento no art. 44, da Lei nº 8.541/92, no ano-calendário de 1993.

No ano-calendário de 1993, as bases de cálculo adotadas pela fiscalização para a incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte são as mesmas utilizadas para a incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

Desta forma, tendo sido cancelado o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1992 e 1993, acarreta o cancelamento da exigência do imposto na fonte, também, para o ano de 1993.

### MULTA DE MORA

Quanto à multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, o valor de penalidade pecuniária foi calculado sobre o valor do imposto sobre a renda em lançamento de ofício quando deveria ter sido calculado sobre o valor do imposto declarado espontaneamente.

A jurisprudência administrativa já esta consagrada neste sentido e entre outros acórdãos, podem ser transcritas as seguintes ementas:

**"LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos tem incidência sobre o valor do imposto de renda registrado no formulário utilizado para declarar os rendimentos. Incabível tal penalidade sobre o tributo apurado através de lançamento ex-officio, sobre o qual há previsão de incidência de penalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

29

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

*específica (Ac. 101-88.328/95 – DOU de 13/02/96 e Ac. 105-10.888/96 – DOU de 31/01/97)."*

**“LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** *A entrega da declaração feita posteriormente ao início de procedimento fiscal suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento de ofício com multa de 50% sobre a totalidade do imposto devido, o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% ao mês ou fração, prevista no art. 17 do DL 1.967/82. (Ac. 101-88.598/94 – DOU de 16/02/95).”*

Como se vê, a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos só poderia incidir sobre o valor do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica declarado na Declaração de Rendimentos ou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais.

Pelo exposto, opino pelo cancelamento da multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos.

### CONCLUSÃO

Pelo todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

- a) excluir das bases de cálculo de IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do exercício de 1992, período-base de 1991, a parcela de Cr\$ 13.253.488,72;
- b) cancelar os lançamentos correspondentes a IRPJ (Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) dos exercícios de 1993 e 1994, anos-calendário de 1992 e 1993;
- c) cancelar o lançamento de Imposto sobre a Renda na Fonte por se tratar de lançamento reflexivo e a exigência principal relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, no ano-calendário de 1993, julgado indevido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

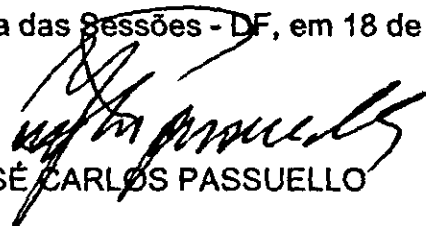
|              |
|--------------|
| Fl.<br>_____ |
|--------------|

30

Processo n.º : 10880.012935/98-10  
Acórdão n.º : 105-16.066

d) cancelar o lançamento correspondente à multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2006.

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

