

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 16327.000.837/99-74
Recurso n.º : 122.705
Matéria: : IRPJ E OUTROS – Exercício de 1995
Recorrente : TENDÊNCIA CORRETORA DE CâMBIO, TÍTULOS E
VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida : DRF EM
Sessão de : 05 de dezembro de 2000
Acórdão n.º : 101-93.300

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – I.R.P.J. E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (*ex vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).

AGRAVAMENTO DA MULTA – Só se justifica quando as informações sejam imprescindíveis ao Fisco para atestar a correção dos atos do contribuinte, não se justificando quando o pedido vise obter do intimado a fundamentação legal do ato praticado ou se fundamente na falta de apresentação de documento que justifique o ato praticado pelo contribuinte.

PROVISÃO PARA AJUSTE DO CUSTO DOS ATIVOS AO VALOR DE MERCADO – No ano de 1994 era dedutível, qualquer fosse a razão social da entidade financeira, em face do disposto nos artigos 240, 241 e 278 do RIR/94.

PERDAS EM RENDA VARIÁVEL – Devem ser adicionadas ao LALUR, excluindo-se, porém, se o contribuinte for sociedade corretora de títulos e

valores mobiliários, os resultados em day-trade e os decorrentes de operações de financiamento, em face do estabelecido nos artigos 36, § 6º, 37, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto n.º 1.041, de 1994, c/c o artigo 20 e seu § 1º, da Lei n.º 8.383, de 1991.

CONTABILIZAÇÃO DE ESTORNO EM CONTA DE RECEITA – *Fazendo-se referência no lançamento de estorno ao lançamento da provisão do recebimento e não comprovando o Fisco o recebimento da parcela estornada, devem ser aceitas as explicações do contribuinte, cancelando-se a glosa fiscal.*

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS – Tendo o contribuinte apresentado cópia dos documentos comprobatórios, e neles se mencionando a razão do pagamento, a qual encontra amparo nos dispositivos regulamentares do tributo, declara-se insubsistente a glosa levada a efeito.

DEDUTIBILIDADE DE PROVISÕES – Não se tratando de provisões expressamente autorizadas pelo regulamento do tributo, nem tendo o contribuinte comprovando ou demonstrado tratar-se de despesa efetivamente incorrida, é de manter-se a glosa da parte cuja exigência não restou atendida.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Quando os valores que tenham servido de base de cálculo sejam os mesmos que fundamentaram a exigência do IRPJ (na hipótese dos autos somente não ocorreu em relação aos resultados da renda variável), a decisão também deverá ser mantida ou excluída segundo o decidido no intitulado processo principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **TENDÊNCIA CORRETORA DE CÂMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao Recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.





EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM:

15 DEZ 2000

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.586

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros : JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

TENDÊNCIA CORRETORA DE CâMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA., *pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.N.P.J. – MF sob o n.º 58.506.221/0001-16, não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo –SP que, apreciando impugnações tempestivamente apresentadas, manteve os créditos formalizados através dos Autos de Infração lavrados contra a Recorrente em 27 de abril de 1999, nas áreas de I.R.P.J. (fls. 117/136) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 134/139), com guarda do prazo legal, recorre a este Conselho, visando a reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.*

Segundo se verifica dos autos, a ação fiscal teve início com o Termo de Intimação de fls. 49, datado de **04/09/88**, para a apresentação de livros e documentos comerciais e fiscais, e foi **encerrado parcialmente em 27/04/99**, com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (TVF), como se declara às fls. 141 de fls. 106/116, onde se *descrevem as irregularidades e respectivas fundamentações legais, vez que, na descrição dos fatos nos Autos de Infração se faz remissão ao declarado nesse Termo.*

Consigna a Fiscalização na DESCRIÇÃO DOS FATOS no TVF, *verbis*:

"Da análise da documentação contábil e fiscal do contribuinte, verificamos a ocorrência das seguintes infrações às disposições do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94):

1. Dedução de provisão não autorizada - redução indevida do lucro real:

No decorrer do ano de 1.994, o contribuinte deduziu do seu lucro líquido diversos valores contabilizados como "Despesas de Provisões Operacionais", nas contas contábeis intituladas "Provisão para Desvalorização de Ações" (número 8.1.8.30.10.001-0) e "Provisão para Desvalorização de Opções/ Ações" (número 8.1.8.30.20.001-3). Os valores lançados não foram adicionados ao Lucro Líquido para a apuração do Lucro Real.

Os valores foram provisionados no intuito de ajustar ao valor de mercado o custo contábil de ações e opções de propriedade do contribuinte. Os valores provisionados que impactaram os resultados dos períodos-base são os seguintes:



	Provisão lançada(moeda)	Provisão Lançada(ufir)	Provisão glosada (ufir)	Provisão glosada(moeda)
Jan/94	182.809.082,45	711.181,02	711.181,02	182.809.082,45
Fev/94	595.529.508,86	1.662.283,00	1.662.283,00	595.529.508,86
Mar/94	847.848.492,82	1.616.982,29	1.616.982,29	847.848.492,82
Abr/94	1.722.096.011,37	2.325.177,23	2.325.177,23	1.722.096.011,37
Mai/94	(3.350.544.580,13)	(3.195.498,97)	-	-
Jun/94	47.662.386,96	31.396,70	-	-
Conversão de CR\$ para R\$				
Jul/94	(17.331,77)	(29.321,21)	-	-
Ago/94	1.784.054,74	2.934.783,25	-	-
Set/94	234.319,23	377.508,02	118.867,79	73.781,24
Out/94	-	-	-	-
Nov/94	115.398,23	179.524,32	179.524,32	115.398,23
Dez/94	928.894,61	1.403.588,11	1.403.588,11	928.894,61

A análise da tabela acima demonstra a ocorrência de estornos, realizados nos meses de maio e julho. Estes lançamentos tornaram o saldo provisionado negativo. Para fins de apuração do correto valor tributário, estes saldos foram corrigidos monetariamente, pela variação da UFIR e compensados com os valores provisionados nos meses subsequentes.

As provisões eram contabilizadas pela totalidade da carteira sempre que o custo contábil do ativo objeto apresentava-se superior ao custo de mercado, gerando a "Provisão para Desvalorização de Ações" e a "Provisão para Desvalorização de Opções/ Ações".

Indedutibilidade dos valores provisionados:

O artigo 276 do RIR/94 restringe a dedutibilidade das provisões àquelas expressamente autorizadas pelo regulamento. Relativamente à provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, o artigo 278 estabelece que esta poderá ser registrada como despesa, nos casos em que este ajuste é determinado por lei.

Não há lei que determine que empresas constituídas sob forma de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, como é o caso do contribuinte ora fiscalizado, devam ajustar os seus ativos ao valor de mercado.

Desta forma, a provisão constituída é indedutível e a não adição ao Lucro Líquido para fins de apuração do Lucro Real implica redução indevida da base de cálculo do I.R.P.J. e seus reflexos.

2. Perdas auferidas no mercado de renda variável - tratamento fiscal em desacordo com o art.818 do RIR/94.

A análise da contabilidade do contribuinte demonstra que no período de janeiro a dezembro de 1.994, foram auferidos os seguintes resultados com operações realizadas no mercado de renda variável:

Ø

	GANHOS	PERDAS	RESULTADOS
JANEIRO	183.000.939,72	381.575.690,64	(198.574.750,92)
FEVEREIRO	907.618.989,88	1.264.547.498,91	(356.928.509,03)
MARÇO	452.519.657,06	299.057.045,40	153.462.611,66
ABRIL	220.939.346,16	1.991.784.025,07	(1.770.844.678,91)
MAIO	1.122.679.474,93	4.488.548.960,93	(3.365.869.486,00)
JUNHO	389.412.905,40	777.282.493,74	(387.869.588,34)
JULHO	157.062,94	276.670,14	(119.607,20)
AGOSTO	1.213.355,08	625.273,01	588.082,07
SETEMBRO	453.216,40	952.092,58	(498.876,18)
OUTUBRO	2.487.139,05	4.035.589,39	(1.548.450,34)
NOVEMBRO	712.482,49	331.996,98	380.485,51
DEZEMBRO	254.376,04	84.933,71	169.442,33

Obs.- Os valores de janeiro a junho apresentam-se em CR\$

Enquanto os valores de julho a dezembro apresentam-se em R\$

De acordo com o disposto no artigo 818 do RIR/94, o resultado auferido nas operações de renda variável deverá ser tributado em separado dos demais rendimentos ou resultados.

Os resultados positivos devem ser excluídos do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, enquanto os negativos (perdas líquidas) são indedutíveis para efeito da determinação do lucro real, devendo ser adicionado ao lucro líquido do período.

Entretanto, a análise de escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, aponta que parte dos resultados negativos contabilizados não foram devidamente adicionadas ao Lucro Líquido para a apuração do Lucro Real. Este procedimento possibilitou a dedução do lucro tributável, das perdas incorridas nas operações de renda variável, reduzindo-se indevidamente a base de cálculo do imposto de renda, em afronta ao disposto no artigo 818 do RIR/94.

Quadro Demonstrativo - Resultados Auferidos x Valores Adicionados e Excluídos

MÊS	RESULTADO	LALUR		DIFERENÇAS APURADAS
		ADIÇÕES	EXCLUSÕES	
JANEIRO	(198.574.750,92)	18.574.750,92	0,00	180.000.000,00
FEVEREIRO	(356.928.509,03)	202.397.217,56	145.468.708,53	300.000.000,00
MARÇO	153.462.611,66	1.915.769,28	155.378.380,86	0,00
ABRIL	(1.770.844.678,91)	770.844.678,91	0,00	1.000.000.000,00
MAIO	(3.365.869.486,00)	8.009.103,34	642.139.617,34	4.000.000.000,00
JUNHO	(387.869.588,34)	387.869.588,34	0,00	0,00
JULHO	(119.607,20)	119.607,20	0,00	0,00
AGOSTO	588.082,07	0,00	588.082,07	0,00
SETEMBRO	(498.876,18)	398.876,18	0,00	100.000,00
OUTUBRO	(1.548.450,34)	848.496,76	0,00	699.953,58
NOVEMBRO	380.485,51	13.390,28	602.905,10	209.029,31
DEZEMBRO	169.442,33	24.797,19	194.235,12	0,00



Obs. - Os valores de janeiro a junho apresentam-se em CR\$
Enquanto os valores de julho a dezembro apresentam-se em R\$

Pelo quadro demonstrativo supra, verifica-se nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, setembro, outubro e novembro, a ocorrência de diferenças entre os resultados auferidos nas operações de renda variável e os valores efetivamente adicionados ao Lucro Líquido.

Os valores constantes da coluna intitulada "DIFERENÇAS APURADAS", foram os que reduziram indevidamente a base de cálculo do Imposto de Renda e o crédito tributário decorrente será lançado de ofício, através da lavratura de auto de infração.

3. Redução da receita do período base pela contabilização de estorno em conta receita.

Em 30 de junho de 1.994 o contribuinte contabilizou na conta de "Rendas de Administração", intitulada "Capital Estrangeiro", no 7.1.7.10.05-1, estorno contábil no valor de CR\$414.421.814,83, sob histórico "ESTORNO PROVISÃO TAXA DE ADM. REF. JAN. A MAI/94 PICTEC".

O estorno realizado reduziu o saldo da conta "Capital Estrangeiro", destinada ao registro das rendas de administração de fundos de investimento, diminuindo o lucro tributável do período.

Regularmente intimado, não foram apresentados os documentos que justificariam a realização do estorno, tampouco houve pronunciamento por parte do fiscalizado quanto à motivação do lançamento realizado.

Desta forma, o valor será considerado como redução indevida da base de cálculo do Imposto de Renda e seus reflexos e o crédito tributário decorrente será lançado de ofício, através da lavratura do Auto de Infração.

4. Redução da resultado do período base pela contabilização de despesas não comprovadas.

Despesas de Comissões:

Em 31 de julho de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$195.970,20, na conta de "Comissões", conta contábil 8.1.7.54.02-0, sob histórico "VLR.REF.COMISSÃO DE GARANTIA A PAGAR EM 25.08.

Despesas de Corretagens:



Em 30 de novembro de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$141.908,83, na conta "Corretagens", no. 8.1.7.54.05- 2, sob histórico 'PROV. P/PAGTO COMISSÃO DE COLOCAÇÃO S/ LEILAO DE ACOES - CESP".

Despesas com Aeronaves:

Em 29 de dezembro de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$118.537,05, na conta contábil intitulada "Outras", no. 8.3.9.90.99-3, do grupo de "Despesas de Provisões não Operacionais" sob histórico "PROV.DESP.C/ AERONAVE REF.DEZ/94".

Para a glosa dessas três parcelas declara a Fiscalização que:

"Regularmente intimado, o contribuinte não apresentou a documentação hábil e comprobatória da despesa lançada, não discriminou a sua natureza e necessidade e não comprovou o respectivo pagamento.

Desta forma, por não atenderem as condições de dedutibilidade constantes do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/94, os valores lançados como despesas serão considerados como redução indevida da base de cálculo do Imposto de Renda e de seus reflexos e o crédito tributário decorrente será lançado de ofício, através da lavratura de Auto de Infração."

No referido TVF, justifica a Fiscalização o agravamento da penalidade em todas as infrações apontadas, aplicando-lhe a multa de 112,5%, com fundamento no art. 4º, inciso I, e parágrafo 1º da Lei nº8.218/91 e art. 44, §2º, da Lei nº9.430/96 c/c o art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº5.172/66.

A autuação em referência teve o seguinte enquadramento legal:

1 – Ajuste de Custo de Bens do Ativo: artigos 197, parágrafo único, 276, 278 e 195, inciso I, do RIR/1994;

2 - Perdas em Renda Variável não Adicionadas na Apuração do Lucro Real: artigos 193, 195, inciso 1, 197. parágrafo único, e 818 do RIR/1994.

3 - Estorno em Contas de Rendas de Administração: artigos 195, inciso II, e 197, parágrafo único, do RIR/1994;



4 - Custos ou Despesas não Comprovadas: artigos 195, inciso I, 197, parágrafo único, 242, 243 e 247 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994-RIR/1994.

Em decorrência das irregularidades citadas nos itens 1, 3 e 4 acima, foi também lavrado, na mesma data, auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 134 a 139), tendo como enquadramento legal os artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541/1992, o artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/1988, o artigo 23 da Lei nº 8.212/1991, o artigo 11 da Lei Complementar nº 70/1991 e o artigo 72, inciso III, da Constituição Federal, alterado pelo artigo 1º da Emenda Constitucional de Revisão nº 01.

Para comprovar o que alega no TVF, junto a Fiscalização aos autos a Declaração de Rendimentos do ano de 1994 com todos os seus anexos (fls. 02/23), cópias do Livro LALUR (fls. 24/48), Demonstrativos Definitivos da Contabilidade, onde constam os valores das Provisões (fls. 50/62), Lucro e Prejuízos com títulos de renda Fixa e day-trade, separadamente, (fls. 63/94), bem como o razão onde consta o estorno da comissão e as despesas glosadas (fls. 95/98) e ainda os termos de fiscalização de fls. 49, 99/105.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a Autuada ingressou com as impugnações de fls. 142/169 e 250/280, lidas na íntegra em sessão, onde em síntese alegou:

Preliminarmente, impossibilidade de haver infringido o disposto nos artigos do RIR, aprovado pelo Decreto 1041/94, vez que este, segundo as normas constitucionais em vigor não poderia ser aplicado aos fatos ocorridos no próprio exercício fiscalizado.

Ainda em preliminar, alega ter ocorrido decadência do direito de a Fazenda em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março do ano de 1994, vez que, nos termos da Lei nº 8.541/92 e das normas da legislação do I.R., a apuração da base de cálculo e pagamento dos tributos exigidos nos autos era mensal, sob exclusiva responsabilidade do contribuinte e independentemente de qualquer atividade do Fisco.



Portanto, o prazo para apuração e formalização das exigências subordina-se aos prazos do lançamento por homologação, ou seja, cinco anos, a contar do fato gerador, como previsto no art. 150, §4º, do C.T.N. e, como os Autos de Infração foram formalizados em 27/04/99, não mais poderia ser formalizada qualquer exigência referente a tributos cujos fatos geradores ocorreram nos meses anteriores a essa data.

Quanto à agravante das multas aplicadas, diz não ter suporte nos fatos, nem no direito, a pretensão de se agravar a multa, pois a falta de apresentação de documentos, não configuraria falta de esclarecimento.

Só se entende o § 2 do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 como um mecanismo que garante ao fisco formar convicção a respeito dos fatos fiscalizados. Se a convicção já está formada, não se pode exigir do fiscalizado uma defesa prévia, fato ocorrido no presente caso.

Não pode prosperar um agravamento de multa fundado em fatos que não ensejam tal agravamento (falta de documento tida como falta de esclarecimento) e, pior, assentado no abuso de poder (exigir defesa prévia e informação que a parte não tem e não pode ter pelo próprio sistema de sigilo em vigor).

Com relação às parcelas que ensejaram a tributação sustentou:

Quanto à provisão para o ajuste dos ativos ao valor do mercado que o artigo 4º, inciso XII, da Lei nº 4.595/1964 estabelece a competência para regular o sistema contábil das instituições financeiras, a qual pertence ao Conselho Monetário Nacional (citam-se as circulares n 2.328 e 2.329/1993 do BACEN).

A própria Administração Tributária, no Parecer Normativo nº 24/1976, menciona a Resolução nº 220/1972 e a Circular nº 179/1972 como base para garantir a dedutibilidade da provisão em referência.

Se a Circular nº 179/1972 era bastante para garantir a dedutibilidade da provisão, porque não as Circulares n" 2.328 e 2.329/1993, que dispõem em igual forma e teor, e estão escudadas no mesmo art. 4 da Lei do Sistema Financeiro?



Também a Lei n.º 4.728/1965 (Lei do Mercado de Capitais) no artigo 8º dispõe que "as sociedades referidas neste artigo, ainda que não revistam a forma anônima, são obrigadas a observar as normas de que trata o art. 20, § 1º, alíneas "a" e "b"." e o artigo 20 da Lei do Mercado de Capitais disciplina, entre outras, as matérias pertinentes à organização do balanço e das demonstrações do resultado, e padrões de organização contábil, atribuindo ao Conselho Monetário Nacional autoridade bastante para ditar as regras relativas à matéria.

Com o advento da Lei n.º 6.404/1976, esta passou a ditar as regras a serem seguidas pelas sociedades anônimas em geral e pelas sociedades anônimas de capital aberto em especial, mas não revogou o art. 8º da Lei n.º 4.728/1965, por ser matéria alheia a seu objetivo disciplinar o funcionamento das sociedades corretoras. Portanto, a obrigatoriedade legal das corretoras de seguir as regras contábeis das sociedades anônimas de capital aberto persiste.

Se feita por imposição legal, dedutível é a provisão, conforme estatuído no artigo 60 da Lei n.º 4.506/1964.

A Lei n.º 4.595/1964 (Lei do Sistema Financeiro), em seus artigos 44 e 45, comina as penalidades para o não cumprimento dos mandamentos e disposições nela contidos.

A não constituição da provisão, desde que esta faça parte das normas de contabilidade prescritas para as instituições financeiras, implicaria a liquidação da impugnante. Logo, estar-se-ia colocando em risco a manutenção da fonte produtora, o que por si só assegura a dedutibilidade da despesa.

Com relação às perdas auferidas no mercado de renda variável diz que a Constituição Federal no art. 153, inciso III, determina que o tributo "será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei." e que o C.T.N. em seus artigos 43 e 44 abrange todas as espécies de rendas e proventos incluídas numa tributação de caráter geral e não seletiva, sem distinção entre elas.



A sistemática de tributação dos lucros auferidos no mercado de renda variável, de forma isolada dos demais ganhos eventualmente obtidos em outros tipos de aplicação, vem a colidir com os artigos 153, § 2º, inciso 1, 145, § 1º, e 150, inciso II, todos da Constituição Federal, não havendo, pois, qualquer irregularidade no procedimento adotado pela impugnante.

Quanto à contabilização de estorno em conta de receita, declara que, como sociedade corretora de câmbio, títulos e valores mobiliários, ao realizar uma operação na Bolsa de Valores, emite uma nota em nome de seu cliente, destacando o valor da operação, acrescido da comissão de corretagem, em percentual previamente ajustado entre as partes.

No entanto, no momento do efetivo recebimento dos valores referentes à comissão de corretagem, por questões negociais e mútuo acordo da impugnante com seu cliente, tais valores foram reduzidos para determinadas operações.

Por esse motivo, a impugnante lançou em sua conta de receitas um estorno no montante equivalente à diferença entre os valores antecipadamente contabilizados e os valores efetivamente recebidos, a título de comissão de corretagem, procedendo, simultaneamente, a um estorno de igual proporção, em sua conta de ativos do cliente, como comprova a anexa documentação contábil (fls. 185/186).

Por outro lado, caberia à fiscalização demonstrar a existência da receita glosada, o que, efetivamente, não ocorreu.

Quanto ao item despesas não comprovadas, todas as despesas glosadas efetivamente ocorreram, sendo, pois, legítima sua dedução.

Com relação às despesas de comissão, a impugnante junta à presente o recibo no valor de R\$ 195.970,20, emitido pelo Banco Tendência S/A., em 25 de agosto de 1994 (fls. 188/189), comprovando-se, cabalmente, tal pagamento àquela instituição financeira.



No que tange às despesas de corretagem, a impugnante anexa o recibo emitido pelo Banco Icatu S/A, em 02/12/1994, no valor de R\$ 141.908,83, bem como cópia do cheque emitido para o seu pagamento (fl. 187).

Referente às despesas com aeronaves, junta a impugnante o recibo de reembolso emitido pelo Banco Tendência S/A, no valor de R\$ 90.247,71 (fl. 190). Anexa, ainda, cópia do "Contrato de Câmbio de Venda", destinado à transferência de recursos para o exterior, no valor de R\$ 12.802,95 (fls. 191 a 193), cópia da guia DARF de recolhimento do imposto de renda devido em razão da transação, no montante de R\$ 4.267,65 (fl. 194), bem como cópia da ordem de pagamento no exterior (fl. 195) e das "invoices" relativas à operação (fls. 196 a 199).

Na impugnação relativa à CSLL, a autuada se reporta às razões de defesa apresentadas ao lançamento do IRPJ.

Apreciando a impugnação apresentada, o D. Delegado da Receita Federal em São Paulo – SP, julgou a ação totalmente procedente, consoante decisão de fls. 312/333, cujo teor leio na íntegra e que ostenta a seguinte Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: DECADÊNCIA. O direito de o Fisco proceder a novo lançamento do IRPJ extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo. No tocante à CSLL, o prazo decadencial, previsto em lei ordinária, é de 10 (dez) anos.

AGRAVAMENTO DA MULTA. Tendo em vista que o contribuinte deixou de atender às intimações para prestar esclarecimentos acerca de lançamentos efetuados pela empresa, é cabível o agravamento da multa de lançamento de ofício, previsto na legislação de regência.

INDEDUTIBILIDADE DE PROVISÃO. Tendo em vista que a provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado não foi constituída com fundamento em lei, mas sim com base em ato do BACEN, por delegação de competência do Conselho Monetário Nacional, a despesa correspondente deve ser adicionada ao lucro líquido, na determinação do lucro real.

PERDAS EM RENDA VARIÁVEL. FALTA DE ADIÇÃO NO LALUR. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade das leis tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

CONTABILIZAÇÃO DE ESTORNO EM CONTA DE RECEITA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.



Os lançamentos contábeis não comprovados por documentos hábeis não fazem prova a favor do contribuinte.

INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. Não são dedutíveis as despesas cuja efetividade não esteja comprovada, não servindo como prova apenas recibos, mormente com descrição insuficiente.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. DECORRÊNCIA. Tratando-se de

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Dessa decisão a Contribuinte foi cientificada em 16/03/2000, conforme AR de fls. 336 e, inconformada com a manutenção do crédito tributário, ingressou com o Recurso Voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 11 de abril seguinte, às fls. 350/386, lido em sessão, reiterando os argumentos da defesa e acrescentando objetivamente que:

Em substituição ao depósito de 30% previsto na Medida Provisória n.º 1.621/97, acostou aos autos cópia da LIMINAR concedida pela MM. Juíza da 22ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, nos autos do Processo nº2000.61.00.009368-4, onde foi determinado o recebimento e o seguimento do presente recurso, independentemente da efetivação do referido depósito recursal (fls. 404/408).

Não proceder a premissa levantada pela decisão recorrida para o não acatamento a partir da entrada em vigor da Lei 8.541/92 de que o lançamento do imposto de renda seja por homologação, ou seja, para que se pudesse falar em lançamento por homologação, necessário seria que houvesse algum recolhimento de imposto, o que não teria ocorrido "*in casu*".

Não corresponde à realidade, contudo, a informação de que a recorrente não tenha recolhido imposto de renda em 1.994, como demonstra o documento 03, embora ela seja irrelevante na presente discussão.

Não proceder o agravamento generalizado das penalidades, sendo mister ressaltar, que, em matéria de penalidades é imperioso adotar-se o princípio da adstrição subjetiva e objetiva das penalidades.



Quanto à dedutibilidade das Provisões, adita que o art. 60 da Lei n.º 4.506, de 31 de novembro 1964, admitiu expressamente a dedução de provisões para o ajuste do custo de ativos ao valor de mercado.

Do mesmo modo, o art. 14, § 6º, do Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, reiterou a dedutibilidade da provisão, de modo bastante semelhante.

Ainda que o Decreto-lei n.º 1.730, de 17 de dezembro de 1979, reforçou a regra da dedutibilidade apenas das provisões previstas na *legislação tributária*.

As dúvidas quanto ao fato de que se esse Decreto-lei teria revogado as normas do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, no que se relaciona com o trato fiscal da provisão para ajuste do custo ao valor de mercado e à aplicabilidade da Lei das Sociedades por Ações às Sociedades por Quotas, não prosperaram, dado ser inquestionável que o Decreto-lei n.º 1.598/77 tem natureza tributária e portanto está no campo de incidência normativa do art. 3.º do Decreto-lei n.º 1.730, de 1979, seja porque tudo quanto diz respeito a essa provisão foi expressamente referendado pela alta administração tributária e pelo próprio Chefe do Poder Executivo, que o mantiveram, no particular, intocado. Tanto continuou intacto, em vigor e eficaz, que o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) que se seguiu, no tempo, ao citado Decreto-lei n.º 1.730 (o RIR aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994), voltou a reconhecer a vigência e persistência da dedutibilidade da provisão, como por exemplo nos artigos. 240 e 241, 278 e 374.

A alta administração fiscal, portanto, entendeu (e corretamente) que o consignado no art. 60, III, da Lei n.º 4.506, de 1964, e os citados dispositivos do Decreto-lei n.º 1.598, de 1967, estavam em vigor, tanto que, para o caso específico, reproduziu o seu mandamento nesses três artigos do RIR de 1994.

Transcreve ementa do Acórdão n.º 103-11.963/92, em que era sujeito passivo uma sociedade por quotas de responsabilidade, admitindo-se a PROVISÃO PARA O AJUSTE AO VALOR DE MERCADO.

Quando uma lei se refere a um artigo de outra lei ou ao número de um processo, ela está sendo expressa, porém indireta. Não descreveu todos os elementos da hipótese, mas remeteu a outro documento, que os contém.



Se uma lei faz referência a outra lei, de outra natureza '(dita *lei referida*), não se altera a natureza da lei *referente*.

Assim, a lei tributária (no caso, a Lei n.º 4.506, de 1964) não deixa de ser tributária porque se referiu a uma provisão determinada numa lei comercial. Tributária era (pois se referia a imposto de renda) e tributária continuou sendo (pois tomou a lei em geral, inclusive não tributária, como o descritor de um fato, para dar-lhe conseqüências tributárias, e não para transformar-se em lei comercial ou de qualquer outro modo desnaturar-se).

Após citar extensa gama de dispositivos que amparariam sua pretensão, conclui que até a vigência do art. 13 Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando foram revogadas todas as provisões, exceto as expressamente elencadas no inciso I, a Recorrente fazia jus à dedução da provisão para o ajuste do custo de ativos ao valor de mercado.

Quanto às perdas auferidas no mercado de renda variável, declara que por ocasião da impugnação abordou esta questão, por uma perspectiva, eminentemente, jurídica, no sentido de não reconhecer validade para as pretensões da Lei 8.541/92, por contrariar todo o ordenamento jurídico-tributário em vigor, à luz do Código Tributário Nacional e da Carta Magna e assim procedeu por duas razões:

A uma, porque a recorrente estava acobertada por uma medida cautelar (Doc. 05) que lhe assegurava o direito de tributar em conjunto todas as rendas auferidas num determinado período base, independente de sua natureza, medida esta válida para o período base 1.995 em diante. O ponto de vista foi reconhecido e aceito pelo Poder Judiciário. Se o princípio vale para os períodos subseqüentes, porque não valeria para o período-base de 1.994?

A duas, é que, por ocasião da impugnação os auditores fiscais continuavam na empresa, pois como se vê no termo de encerramento da ação fiscal, ele é parcial. Assim, durante o período das diligências realizadas pelos Srs. Agentes Fiscais, os livros e documentos continuavam a disposição da fiscalização, e sob sua guarda. Diante das



circunstâncias, limitou-se a recorrente a manifestar seu repúdio aos fatos arrolados pela fiscalização.

Todavia, com a devolução dos livros observou que no montante submetido à tributação em separado, foram arrolados os valores das operações de day-trade e uma operação de financiamento, que devem ser excluídas da tributação em separado em face do disposto no art.36 e 37 da Lei nº8.541/92 combinados com o art. 20 da Lei nº8.383/91.

No seu recurso junta um quadro onde apresenta mês a mês as perdas e ganhos no day-trade e outro onde apresenta os resultados mensais (diferenças entre perdas e ganhos), demonstrando o montante dos prejuízos em day-trade que mensalmente deveriam ser excluídos do montante tributado, comprovando os valores com as cópias dos razões (doc. 6) de fls. 446 e segs., apresentando às fls. 576 um resumo.

Da mesma forma, no recurso descreve a operação de financiamento cujo valor foi indevidamente agregado aos valores que deveriam ser excluídos do lucro líquido do exercício e às fls. 579/600, apresentando os comprovantes dessa operação.

Finalmente, às fls. 578 apresenta o demonstrativo dos valores a excluir e a compensar nos meses seguintes, quando o resultado negativo decorreu exclusivamente de operações day-trade e da operação de financiamento.

Quanto à justificativa do estorno, contraditando a decisão recorrida, acrescenta a Recorrente que é impossível apresentar “documento” de transação que não ocorreu. Não houve a receita. Para se afirmar que ela ocorreu e seu estorno foi só um artifício contábil era preciso demonstrar que houve o correspondente recebimento, ou que este recebimento, ainda, será efetivado.

Não houve o recebimento, pois a contrapartida do estorno anulou o contas a receber correspondente. A escrituração, espelhando o que de fato ocorreu, faz prova a favor da recorrente. Ninguém prova que o valor foi recebido ou está por receber, valendo-se da oportunidade para juntar os doc. de fls. 10/11.



Com relação à contabilização das despesas glosadas, reitera que as despesas estão devidamente comprovadas, pois os documentos quantificam o valor e identificam o beneficiário e a natureza da despesa, esclarecendo quanto às despesas com aeronaves que em 31 de julho de 1.995, R\$11.219,24 foram estornados diminuindo o valor da despesa neste montante; o valor total da despesa passou, portanto a ser R\$ 107.317,81.

Que, na verdade o valor do lançamento engloba duas despesas de natureza diferente, o reembolso de despesas com aeronaves, no valor de R\$90.247,21 e o pagamento para prestador de serviços com domicílio no exterior – Bloomberg L.P., no valor de R\$17.070,60, conforme passa a esclarecer.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade, vez que, além de haver sido protocolizado dentro do prazo legal, a DELEGACIA ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO, enviou, para anexar aos autos, cópia da sentença prolatada no Mandado de Segurança em que a MM. Juiz a da 22ª Vara Federal em São Paulo, determina a subida do recurso sem o prévio depósito equivalente a 30% do montante em discussão (fls. 651/659). Dele, portanto, tomo conhecimento.

DA ALEGADA NULIDADE

A preliminar de nulidade pelo fato de a Fiscalização haver capitulado as irregularidades no RIR, aprovado pelo Decreto nº1.041, de janeiro de 1994, não procede. Tal alegação somente poderia prosperar se o novo diploma regulamentar houvesse inovado em relação ao que a lei viesse a prever antes que esta pudesse ter eficácia, nos termos das normas constitucionais e legais em vigor, o que não é o caso.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A preliminar de decadência dos três primeiros meses do ano de 1994, merece acolhida, dado ser pacífico na jurisprudência desta Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, após a vigência da Lei nº8.383/91 e mais especificamente ainda após a vigência da Lei nº8.542/92, o lançamento do IRPJ se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, como exemplo, se transcreve a ementa do Acórdão nº101-93.260, unânime, prolatado em sessão de 08 de novembro passado, *verbis*:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – I.R.P.J. – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato



gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN)."

Como lembrou o contribuinte, com o advento da Lei n.º 8.541/92, a sistemática do Imposto de Renda mudou. O imposto apurado mensalmente, passou a ser definitivo, não mais uma antecipação do imposto devido ao final do exercício. A base imputável não era mais anual e sim mensal. Encerrado o mês, o imposto era devido, lançável, fiscalizável, o período de apuração estava completo.

Notadamente, quando o contribuinte esteja impedido de optar ou não tenha optado pela tributação por estimativa, como é o caso da autuada.

A responsabilidade pela apuração e recolhimento do tributo era do contribuinte. Feita a apuração, havendo imposto a recolher, ele devia ser recolhido, não havendo, nada devia ser recolhido. As duas situações, havendo ou não imposto a recolher, são juridicamente iguais. O contribuinte assume a responsabilidade pelos seus atos, se recolheu, pelo quanto recolheu, se não recolheu pela informação de que nada tinha a recolher. O não recolhimento é uma manifestação de vontade, tanto quanto o recolhimento.

Além do mais, embora ela seja irrelevante para a conceituação do lançamento por homologação, pois o que se homologa é a atividade e não o recolhimento, no caso o Recorrente embora, segundo a declaração de rendimentos de fls. 2/16, tivesse apresentado nos primeiros três meses do ano lucro real positivo, no mês de janeiro nada recolheu em virtude da compensação de imposto na fonte, todavia, já em fevereiro e março efetuou o recolhimento, como o demonstra o documento de fls. 409, em relação ao IRPJ, e o de fls. 411, em relação à CSLL.

Também não procede a legislação invocada na decisão recorrida para sustentar a inexistência de decadência em relação à CSLL, ver caso da Associação, dado que a Lei nº8.212/91 não se aplicar em matéria de caducidade, conforme reiterada jurisprudência desta Câmara, como se observa, entre outras das ementas dos seguintes julgados:



«CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO MENSAL. LEI N.º 8.383/91 (ART. 44). PERÍODO-BASE DE 1991.

No lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário recolhido ou antecipado é considerado definitivamente constituído e extinto, e não pode mais ser alterado.»

Preliminar acolhida. Acórdão n.º 101-92.754, Diário Oficial I, de 8 de outubro de 1999, n.º 194-E, pág. 6.

«DECADÊNCIA. Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento —ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativo—, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no art. 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no § 4.º do referido dispositivo legal.»

IRPJ, IR/FONTE, CSL, FINSOCIAL e COFINS. Acórdão n.º 101-92.767, Diário Oficial I, n.º 194-E, de 8 de outubro de 1999, pág. 6.

Quanto ao agravamento da multa, seja ela tida como preliminar ou mérito, vez que a contribuinte lhe deu dupla qualificação, a fim de evitar o pronunciamento sobre todos os 6 (seis) casos em que foi aplicada, dela cuidaremos ao final sobre as parcelas que vierem a ser mantidas nesta decisão.

Antecipando-nos porém aos casos concretos, podemos afirmar não haver como agravar a penalidade *ex officio*, sem se atentar para o fato de que, em matéria de penalidades é imperioso adotar-se o princípio da adstrição subjetiva e objetiva das penalidades.

Pois, se esse princípio não for observado, estar-se-á aplicando penalidade pecuniária onde não há infração alguma, ou, conforme o caso, penalidade maior ou menor onde a infração for menor ou maior respectivamente (penalidade inadequada, em razão de impróprio



dimensionamento da base de cálculo da multa, ou em razão da imprópria eleição do percentual).

A prestação de esclarecimentos (quando necessários, como diz a lei) é para elucidar dados constantes da contabilidade, e não para justificar as razões de direito que embasaram o lançamento. Do contrário, o contribuinte ver-se-ia na contingência de justificar legalmente cada um dos lançamentos, o que seria verdadeiro absurdo.

Caso contrário, a conclusão inarredável é que poder-se-ia vislumbrar como objetivo do pretense pedido de esclarecimentos a obtenção de uma contestação prévia por parte do contribuinte, de há muito abolida da legislação.

Diz-se de há muito excluída da legislação porque no passado o Fisco efetuava, por assim dizer, um lançamento provisório e se o contribuinte o questionasse e fosse considerado correto, o lançamento definitivo não era efetuado.

Do mesmo modo, não se pode qualificar como falta de atendimento ao pedido de esclarecimentos a não entrega de documentos, dado que a sua não apresentação pode decorrer de fatores diversos, inclusive contra a vontade do contribuinte, que nesse caso será o maior interessado em apresentá-los para ver-se livre de uma potencial autuação, sendo certo que, neste caso, a lei utiliza outros meios para sancionar o contribuinte.

Passando-se à análise das verbas tributadas, temos inicialmente que a Fiscalização glosou as PROVISÕES DE AJUSTE DO CUSTO DE ATIVOS AO VALOR DE MERCADO, sob a alegação de inexistência de lei que determinasse que as empresas constituídas sob a forma de quotas de responsabilidade limitada, tendo a decisão recorrida acrescentado ser essa provisão dedutível apenas nas S/A., em vista da previsão estabelecida no art. 183 da referida lei e que a Lei n.º 4.728/65 delegou ao Conselho Monetário Nacional a expedição de normas contábeis, quais foram normatizadas por atos infralegais, sem autoridade para garantir a dedutibilidade da provisão, que pede um comando legal.

Ao contrário do sustentado pelas autoridades fiscais, a provisão de que se cuida também era dedutível pelas Sociedades Corretoras de Câmbio, Títulos e Valores



Mobiliários, mesmo que a entidade não revestisse a forma jurídica de S/A., como se passa a demonstrar.

A uma, porque o art. 14 do Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, estabeleceu no §6º que :

«§ 6.º O custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço deverá ser ajustado, mediante provisão ao valor de mercado, se este for menor.»

A duas, porque, embora o Decreto-lei n.º 1.730, de 17 de dezembro de 1979, em seu art. 3º, tenha declarado que:

“Art. 3.º Na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária.”

Surgiram dúvidas se esse Decreto-lei teria revogado as normas do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, no que se relaciona com o trato fiscal da provisão para ajuste do custo ao valor de mercado e à aplicabilidade da Lei das Sociedades por Ações às Sociedades por Quotas.

As dúvidas, entretanto, não se justificam, seja porque o Decreto-lei n.º 1.598/77 tem natureza tributária e a ementa é reveladora a esse respeito quando declara que “Altera a Legislação do Imposto sobre a Renda” e portanto está no campo de incidência normativa do art. 3.º do Decreto-lei n.º 1.730, de 1979, seja porque tudo quanto diz respeito a essa provisão foi expressamente referendado pela alta administração tributária e pelo próprio Chefe do Poder Executivo, que o mantiveram, no particular, intocado.

Tanto continuou intacto, em vigor e eficaz, que o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) que se seguiu, no tempo, ao citado Decreto-lei n.º 1.730 (o RIR aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994), voltou a reconhecer a vigência e persistência da dedutibilidade da provisão, como se verifica das remissões mencionadas nas fundamentações, por exemplo, dos artigos. 240 e 241, que disciplinam expressamente a matéria, *verbis*:



"Art. 240 O custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço deverá ser ajustado, mediante provisão, ao valor de mercado, se este for menor (Decreto-lei nº1.598/77, art. 14, §6º)

Art. 241 Ressalvado o disposto no artigo anterior, não serão permitidas (Lei nº154/47, art. 2º, §5º, e Decreto-lei nº1.598/77, art. 14, § 5º):

I – reduções globais de valores inventariados, nem formação de reservas ou provisões para fazer face a sua desvalorização;"

A três, porque ainda a alta administração fiscal, entendeu (e corretamente) que o consignado no art. 60, III, da Lei n.º 4.506, de 1964, também estava em vigor, tanto que, para o caso específico, reproduziu o seu mandamento no art. 278 do RIR de 1994, literalmente:

"Art. 278. Poderão ser registrados, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei (Lei nº4.506/74, art. 60, III)."

Como se recorda a referida a Lei n.º 4.506, de 1964, em seu art. 60, inciso III, havia estabelecido que:

"Art. 60. Poderão ser registradas como custo ou despesas operacionais as importâncias necessárias à formação de provisões:

III - para o ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei."

E, porque entendeu o Poder Executivo estar esse dispositivo em pleno vigor, mesmo após a vigência do art. 3º do Decreto-lei n.º 1.730/79?

Porque, como dito, o Decreto-lei n.º 1.730, de 1979, manteve o direito de dedução da "provisão para o ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei tributária".

Como se sabe, a lei tanto no preceito ou hipótese, como na estatuição ou



mandamento, pode definir os termos utilizados de duas formas: direta ou indiretamente.

Será *direta* quando nela mesma se descreve a hipótese em todos os seus elementos componentes. Será *indireta* (mas mesmo assim expressa) quando se referir a outro documento (que pode ser um documento legal ou não). **Quando uma lei se refere a um artigo de outra lei ou ao número de um processo, ela está sendo expressa, porém indireta.** Não descreveu todos os elementos da hipótese, mas remeteu a outro documento, que os contém.

De acordo com a doutrina, quando uma lei faz referência a outra lei, de outra natureza ‘(dita *lei referida*), não se altera a natureza da lei *referente*.

Assim, a lei tributária (no caso, a Lei n.º 4.506, de 1964) não deixa de ser tributária porque se referiu a uma provisão determinada numa lei comercial. Tributária era (pois se referia a imposto de renda) e tributária continuou sendo (pois tomou a lei em geral, inclusive não tributária, como o descritor de um fato, para dar-lhe conseqüências tributárias, e não para transformar-se em lei comercial ou de qualquer outro modo desnaturar-se).

Ainda se concluirá que a ora recorrente ainda fazia jus a dedutibilidade da provisão, em face também do estabelecido na Lei nº4.728/65 (Lei do Mercado de Capitais) e Lei nº4.595, de 31 de dezembro de 1964, uma vez mantida a vigência do disposto no art. 60, inciso III, da Lei nº4.506/64, mesmo após a edição do Decreto-lei n.º 1.730, de 1979, como expressamente reconhecido pelo Decreto nº1.041, de 11/01/94 (RIR/94), ou seja, mantido o direito de dedução da “provisão para o ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei tributária”, direta ou **indiretamente** (através da referência de norma tributária, no caso a Lei n.º 4.506/64, a norma de outro ramo de direito).

Com efeito, estabeleceu-se no artigo 8º, § 5º, da Lei nº4.728/65 (Lei do Mercado de Capitais):



“Art.º 8º - A intervenção dos negócios nas Bolsas de Valores será exercida por sociedades corretoras membros da Bolsa, cujo capital mínimo será fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

§5º - As sociedades referidas neste artigo, ainda que não revistam a forma anônima, são obrigadas a observar as normas de que trata o art. 20, § 1º, alíneas a e b.”

onde se declara que:

«Art. 20.

§ 1º Caberá ainda ao Conselho Monetário Nacional expedir normas a serem observadas pelas pessoas jurídicas referidas neste artigo, e relativas a:

.....
b) organização do balanço e das demonstrações de resultado, padrões de organização contábil, relatórios e pareceres de auditores independentes registrados no Banco Central;».

A Lei nº4.595, de 31 de dezembro de 1964, por sua vez, estatuiu para as Instituições Financeiras Privadas, norma que se estende a todas as outras pessoas jurídicas que necessitam de registro no Banco Central do Brasil:

«Art. 31. As instituições financeiras levantarão balanços gerais a 30 de junho e 31 de dezembro de cada ano, obrigatoriamente, com observância das regras contábeis estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.»

É óbvio que tendo em inúmeros comandos, repetitivos e reafirmativos, o Banco Central e o Conselho Monetário Nacional, em face das expressas delegações legais, disposto que as provisões para ajuste do valor das aplicações e investimentos em valores mobiliários e em outros ativos devem necessariamente ser constituídas; esses comandos como **normas indiretamente referidas** passaram a integrar a norma tributária da Lei nº4.506/64, art. 60, inciso III, Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 14, §6º, e Decreto-lei n.º 1.730, de 1979.

Para não alongar, desnecessariamente, em citações, sejam admitidas apenas — e a título de exemplo, porque outras há— as transcrições dos trechos pertinentes da Circular n.º. 2.328 e a Resolução n.º 2.099, *verbis*:



Circular no. 2328, de 7 de julho de 1994:

"Art. 8.º Nos balancetes mensais, a instituição deve reconhecer os prejuízos potenciais nos mercados a termo, futuro e de opções com ações, outros ativos financeiros e mercadorias, mediante constituição de provisão calculada com base no valor de mercado, tanto para o titular quanto para o lançador, cabendo observar ainda, nas operações realizadas no mercado de opções, o seguinte:

I - O titular deve constituir provisão quando o preço médio do prêmio, no último dia útil de cada mês, for menor que o prêmio pago, atualizado monetariamente..."

Resolução n.º 2.099, de 17 de agosto de 1994, do Conselho Monetário Nacional, veiculada pelo Banco Central do Brasil:

"O BANCO CENTRAL DO BRASIL, na forma do art. 9.º da Lei n.º 4.595, de 31.12.64, torna público que o CONSELHO MONETÁRIO NACIONAL, em sessão realizada em 17.08.94, tendo em vista o disposto no art. 4.º, incisos VIII, XI e XIII, da referida Lei n.º 4.595/64, na Lei n.º 4.728, de 14.07.65, no art. 20, § 1.º, da Lei n.º 4.864, de 29.11.65, no art. 6.º do Decreto-Lei n.º 759, de 12.08.69, na Lei n.º 6.099, de 12.09.74, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 7.132, de 26.10.83, e no art. 7.º do Decreto-Lei n.º 2.291, de 21.11.86,

RESOLVEU:

Art. 1.º Aprovar os regulamentos anexos, que disciplinam, relativamente às instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil:

IV - a obrigatoriedade de manutenção de valor de patrimônio líquido, ajustado na forma da regulamentação em vigor, compatível com o grau de risco da estrutura de ativos - Anexo IV."

E o anexo IV, acima referido, estabeleceu a classificação contábil da provisão para ajuste do valor dos ativos financeiros ao preço de mercado, com vistas à manutenção do valor de patrimônio líquido, dando-lhes a devida codificação.

A exemplo do Banco Central por determinação do Conselho Monetária Nacional, também a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) exige a constituição da provisão para ajuste a valor de mercado.



Assim, por exemplo, a CVM, no Parecer de Orientação CVMPO n.º 21, de 27 de dezembro de 1990, estabelece essa obrigatoriedade para os investimentos do tipo de que ora se trata:

Diário Oficial de 31 de dezembro de 1990:

*"Assim, os investimentos temporários em ações devem ser atualizados monetariamente, sendo esse valor atualizado confrontado com o valor de mercado e constituída **provisão** para ajuste a valor de **mercado** quando este for inferior."*

Como se vê, essas provisões são determinadas por lei, atendendo, portanto, ao disposto no art. 60 da Lei n.º 4.506, de 1964.

A indedutibilidade dessa provisão somente teve lugar com a Lei n.º 9.249,-de 26 de dezembro de 1995, nestes termos:

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

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo terceiro salário, a de que trata o artigo 43 da Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n. 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; ...»

Por essa razão já a douta 3ª Câmara do Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, apreciando litígio em que era sujeito passivo uma sociedades por quotas de responsabilidade limitada decidiu:

IRPJ - PROVISÃO PARA AJUSTE AO VALOR DE MERCADO - Nos termos do artigo 222 do RIR/80 e conforme interpretação das Instruções Normativas nºs 48/87 e 41/88 o saldo das aplicações em ouro poderá ser ajustado ao valor de mercado, quando este for menor, mediante a constituição de provisão cuja contrapartida será dedutível para efeito de determinar o lucro real. (Ac. 103-11.963/92).



Sem amparo, portanto, a glosa das provisões para o ajuste dos ativos ao valor do mercado no ano de 1994, como efetuado nestes autos.

PERDAS AUFERIDAS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL

Sustentaram a Fiscalização e decisão recorrida que, em face do estabelecido no art. 818 do RIR/94, o resultado auferido nas operações de renda variável deveria ser tributado em separado dos demais rendimentos ou resultados, entretanto da análise do Livro da Apuração do Lucro Real - LALUR, ficou demonstrada a dedução do lucro tributável, das perdas incorridas nas operações de renda variável, reduzindo-se indevidamente a base de cálculo do imposto de renda, em afronta ao disposto no mencionado art. 818 do RIR/94.

Como visto, do relatado, na impugnação, alegou a autuada que havia consignado que a sistemática de tributação dos lucros auferidos no mercado de renda variável de forma isolada dos demais ganhos eventualmente obtidos em outros tipos de aplicações, vem a colidir com os artigos 153, § 2º, inciso I, 145, § 1º. E 150, inciso II, todos da Constituição Federal vigente e que a autuada estava acobertada por uma medida cautelar (Doc. 05) que lhe assegurava o direito de tributar em conjunto todas as rendas auferidas num determinado período base, independente de sua natureza, medida esta válida para o período base 1.995 em diante e se o princípio vale para os períodos subseqüentes, porque não valeria para o período-base de 1.994?, além do mais em face do termo de encerramento **parcial** da ação fiscal, os livros e documentos fiscais continuavam sob a guarda da fiscalização, diante dessas circunstâncias, contestou a exigência sem se aperceber que a fiscalização havia arrolado para tributação em separado algumas operações cursadas no mercado de renda variável, mas que a lei, quando a contribuinte é uma sociedade corretora de títulos e valores mobiliários, expressamente excluiu da tributação em separado, dado serem consideradas como de renda fixa ou financiamento.

Entre essas operações de ganhos e perdas com rendas variáveis os diligentes agentes fiscais incluíram operações de financiamento, que, embora cursadas em bolsas de valores tem por determinação legal serem tratadas como operações de renda fixa e comporem o lucro real, quando o aplicador é uma instituição financeira, e operações “day-trade”, que também tem o mesmo tratamento de renda fixa no caso de instituição financeira.

φ

Inicialmente, como já reiteradamente afirmado, em casos semelhantes, não é de competência deste Colegiado à apreciação da constitucionalidade ou não da tributação, em separado, no caso na fonte, do resultado das operações de renda variável.

Do mesmo modo, o fato de fiscalizada estar amparada, por decisão judicial, quanto à não exclusão do lucro líquido dos resultados das operações em renda variável para o ano seguinte (de 1995), inegavelmente não a ampara quanto às operações realizadas no ano a que se refere a presente autuação, ou seja, o ano de 1994.

No que se refere à exclusão de alguns valores arrolados englobadamente pela Fiscalização para serem excluídos do lucro líquido do exercício e, em consequência sua tributação em separado, temos que, sendo a recorrente uma sociedade corretora de títulos e valores mobiliários, para ela estas rendas não são de tributação exclusiva na fonte, como para o universo das pessoas jurídicas.

Por determinação literal do § 1º. do artigo 37 da Lei 8.541/92 estas rendas *deverão compor o lucro real, não cabendo a exclusão destes valores na apuração da base do imposto de renda como quer o auto de infração.*

Deste modo, procede a pretensão da exclusão de alguns dos valores arrolados pela Fiscalização para a tributação em separado.

Verifica-se, inicialmente, que a autuada fez a transcrição da tabela mês a mês das perdas e ganhos, apresentadas pela Fiscalização e mostrou, *exemplificativamente com o mês de janeiro, como a Fiscalização chegou às perdas e ganhos com renda variável, em todos os meses do ano de 1994, somando os resultados em day-trades de índices, de ações e de opções.*

Na sequência demonstrou a Recorrente, mês a mês, os resultados em day-trade que devem ser excluídos dos valores mensalmente apurados como renda variável pela Fiscalização, mediante a elaboração do seguinte quadro demonstrativo:

Ø

Mês	Resultado de <i>Day Trade</i>
Janeiro	116.998.854,66
Fevereiro	602.397.217,56
Março	121.340.769,28
Abril	364.515.294,38
Maio	8.009.103,34
Junho	105.636.343,17
Julho	113.830,07
Agosto	86.008,16
Setembro	396.612,75
Outubro	32.698,32
Novembro	13.389,62

Esse quadro é um resumo da diferença entre as perdas e os ganhos mensais, comprovados com os documentos que compõem o anexo I, apresentadas com o recurso, mas cuja juntada seria totalmente desnecessária em face de a Fiscalização haver acostado aos autos cópias das folhas dos DEMONSTRATIVOS DEFINITIVOS MENSAIS, onde constam os ganhos e perdas, separadamente, dos resultados dos diversos day-trades (fls. 63/91), confirmando os montantes numéricos apresentados pela atuada.

Além de a confirmação numérica estar demonstrada pelos documentos acostados aos autos, tanto pela Fiscalização, como pela contribuinte, também nenhuma dúvida subsiste quanto à previsão legal de sua exclusão da tributação, na fonte, eis que ela emerge da disposição textual do disposto nos artigos 36 e 37 da Lei n.º 8.542/92, *verbis*:

Art. 36. Os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas, inclusive isentas, em aplicações financeiras de renda fixa iniciadas a partir de 1º de janeiro de 1993 serão tributadas, exclusivamente na fonte, na forma da legislação vigente, com as alterações introduzidas por esta lei.

.....
§ 6º O disposto neste artigo se aplica às operações de renda fixas iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade).

.....
Art. 37. Não incidirá o imposto de renda na fonte de que trata o art. 36 desta lei sobre os rendimentos auferidos por instituição financeira, inclusive sociedades de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos e valores mobiliários e sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários, ressalvadas as aplicações de que trata o art. 21, § 4º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 1º Os rendimentos auferidos pelas entidades de que trata este artigo em aplicações financeiras de renda fixa deverão compor o lucro real.



Do mesmo modo, não se apercebeu a Fiscalização que nos termos do art. 37, § 1º, acima transcrito, combinado com o disposto no art. 20 e seus parágrafos, da Lei n.º 8.383/91, se estabeleceu a exclusão da tributação na fonte dos rendimentos de **aplicações financeiras de renda fixa**, quando auferidas pelas sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, e que as **operações de financiamento** se conceituam como aplicações de renda fixa, ao estabelecer:

Art. 20. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa iniciada a partir de 1º de janeiro de 1992, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte às alíquotas seguintes:

I - operação iniciada e encerrada no mesmo dia (day-trade): quarenta por cento;

II - demais operações: trinta por cento.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, às operações de financiamento realizadas em bolsa de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas na forma da legislação em vigor.

Ora, conceituando-se como operações de financiamento, também intituladas conjugas ou de trava, aquelas em que o aplicador investe a diferença entre o prêmio pago pela compra da opção e o valor recebido pela venda de outra opção, sendo a expectativa de remuneração a diferença entre os preços de exercício das duas opções, a Fiscalização deveria ter excluído da tributação como renda variável o resultado da operação travada em 31 de março de 1994 e liquidada antecipadamente em 16 de maio do mesmo ano, a fim de evitar prejuízo maior em face da alegada retração do mercado coma expectativa de infração reduzida a zero, conturbando o mercado que funcionava indexado à variação cambial.

Estando a realização da operação de compra e venda do montante das opções, nas datas assinaladas pelo contribuinte, bem como a liquidação dessas operações, com os resultados nela apurados, tal como descrito na autuada, estão devidamente demonstrados, é de excluir-se da tributação o prejuízo apurado nessa apuração, no montante em moeda da época de CR\$3.427.326.553,38.

Deste modo, partindo-se do montante tributável, apresentado pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal às fls. 109 e dela excluindo-se os valores dos day-trades e da operação de financiamento, e compensando-se nos meses seguintes os saldos eventualmente negativos, corrigidos pela UFIR, conclui-se que ocorreu redução



indevida da base de cálculo do Imposto sobre a Renda dos seguintes os montantes na moeda da época: em janeiro 63.001.145,34; em maio 336.657.880,25; em outubro 98.143,17 e em novembro 195.639,03, conforme demonstrativo em anexo ao presente voto.

Quanto ao agravamento da penalidade aplicável, ela, no caso, é totalmente inviável, dado que o pedido de esclarecimentos (melhor dito Intimação de fls. 99) para *“esclarecer o fato de não ter adicionado para efeitos de apuração do Lucro Real o resultado negativo apurado nos mercados de renda variável, tanto nas operações comuns, como de operações day-trade, declarado no anexo 5 da DIRPÇJ, considerando-se que este resultado deveria ter constado como adição no Quadro 4, item 17 – Perdas em Operações de Renda Variável da Declaração do Imposto de Renda do ano-base de 1994”* e ainda o que consta no Termo de Intimação de fls. 100, onde se declara: *“Considerando o disposto no art. 818 e parágrafos do RIR/94, justificar a não inclusão etc.”*

Na verdade não se qualifica como pedido de esclarecimentos que autorize o agravamento da penalidade, mas como defesa prévia, não prevista em lei, dado que o Fisco nenhuma dúvida tinha quanto o fato descrito. Como acentuou o autuado, se prevalecesse o entendimento fiscal, o contribuinte se viria na contingência de esclarecer todos os lançamentos contábeis, por mais claros que eles fossem.

Portanto, neste caso a multa aplicável sobre o tributo sobre o IRPJ (vez que as importâncias excluídas não foi exigida a CSLL) apurável deve ser reduzida para 75% (setenta e cinco por cento).

ESTORNO EM CONTAS DE RENDAS DE ADMINISTRAÇÃO

Glosou a Fiscalização o valor do estorno contábil, assim descrito “em 30 de junho de 1.994 o contribuinte contabilizou na conta de “Rendas de Administração”, intitulada “Capital Estrangeiro”, no. 7.1.7.10.05-1, estorno contábil no valor de CR\$414.421.814,83, sob histórico “ESTORNO PROVISÃO TAXA DE ADM. REF. JAN. A MAI/94 PICTET.”

d

Para a glosa enquadrar o fato nos artigos 195 e 197 do RIR/94, a decisão recorrida manteve o lançamento, acrescentando que, nos termos do art. 223, § 1º, somente fazem prova a favor do contribuinte os lançamentos comprovados por documentos hábeis.

No recurso diz a autuada ser impossível apresentar “documento” de transação que não ocorreu. Não houve a receita. Para se afirmar que ela ocorreu e que seu estorno foi só um artifício contábil era preciso demonstrar que houve o correspondente recebimento, ou que este recebimento, ainda, será efetivado.

Não houve o recebimento, pois a contrapartida do estorno anulou o contas a receber correspondente. A escrituração, espelhando o que de fato ocorreu, faz prova a favor da recorrente. Ninguém prova que o valor foi recebido ou está por receber.

Assiste inteira razão a recorrente, os dispositivos mencionados na autuação não exigem que se adicione ao lucro líquido do exercício o que acabou insubsistindo.

Da prova do estorno (fls. 95), mediante débito na conta do Cliente (Capital Estrangeiro), se encarregou o Fisco de acostar aos autos, tendo o contribuinte juntado a parte da contrapartida (crédito da conta Taxa de Administração, pág. 34 do RAZÃO DEFINITIVO).

A junta aos autos da correspondência trocada à época com os clientes comunicando a desoneração dos mesmos da taxa de administração de suas carteiras, fato que ensejou o estorno que ora se discute (docs. 10/11, fls. 602) e, principalmente, o fato de que, quase cinco anos após o estorno, o Fisco não comprovou o efetivo recebimento dos valores estornados, impõe a exclusão do valor glosado.



DESPESAS DE COMISSÕES GLOSADAS

Glosou a Fiscalização a despesa de comissões, cujo lançamento foi assim descrito na peça básica: “Em 31 de julho de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$ 195.970,20, na conta de “Comissões”, conta contábil 8.1.7.54.02-0, sob histórico “VLR. REF. COMISSÃO DE GARANTIA A PAGAR EM 25.08”. ”

A decisão recorrida manteve a exigência, essencialmente, porque os recibos não identificariam a operação.

Para a comprovação desta despesa, a autuada apresentou, na fase impugnatória, o recibo no valor de R\$195.970,20 de emissão do Banco Tendência S/A e cópia do cheque do respectivo pagamento.

Nesse recibo se identifica o pagador, se confessa a importância recebida, esclarecendo-se referir-se “ao pagamento de comissão, decorrente de garantia firme de colocação de ações ordinárias e opções de compra e de venda” (fls. 189).

Por ocasião do recurso, acostou cópia do contrato pelo qual a corretora foi contratada em julho de 1994 para a realização do serviço (fls.607/11).

Assim, deve ser considerada devidamente justificado e comprovado o desembolso.

DESPESAS DE CORRETAGEM

Negou a Fiscalização à contribuinte o direito à despesa de corretagens, glosando o lançamento assim descrito no TVF “Em 30 de novembro de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$141.908,83, na conta “Corretagens”, no. 8.1.7.54.05-2, sob histórico “PROV. P/PAGTO COMISSÃO DE COLOCAÇÃO S/ LEILÃO DE AÇÕES – CESP”.



A decisão singular, a exemplo do que consignara na manutenção da glosa anterior, entendeu que no recibo não foi identificada a operação de que decorreram as despesas, nem que estivesse comprovada a efetividade dessas operações.

Também a exemplo do que ocorreu com as despesas de comissões, para a comprovação desta despesa, a autuada apresentou, na fase impugnatória, o recibo no valor de R\$141.908,83 de emissão do Banco Icatu S/A. (fls. 187).

Nesse recibo se identifica o pagador, se confessa a importância recebida, consignando-se ser “referente à comissão de colocação sobre o leilão de ações de emissão da CESP – Companhia Energética de São Paulo”.

Por ocasião do recurso, acostou cópia do contrato pelo qual a corretora foi contratada em julho de 1994 para a realização do serviço (fls.613/20).

Está deste modo devidamente justificado e comprovado o desembolso, sendo improcedente a glosa.

PROVISÃO DE DESPESA COM AERONAVE

Consigna a Fiscalização no TVF em que se lastreiam os Autos de Infração do IRPJ e CSLL que “Em 29 de dezembro de 1.994 o contribuinte contabilizou despesa no valor de R\$118.537,05, na conta contábil intitulada “Outras”, no. 8.3.9.90.99-3, do grupo de “Despesas de Provisões não Operacionais” sob histórico “PROV. DESP. C/ AERONAVE REF. DEZ/94” e que por falta de esclarecimentos submeteu à tributação esse valor.

A autuada esclareceu que:

a) o lançamento desta despesas de R\$118.537,05 está escriturado à página 82 do Livro Razão, sendo o de nº3408 de 29 de dezembro de 1994, e



corresponde a 4 (quatro) parcelas, a saber R\$17.070,60, sob o histórico “Vlr. Ref. Desp. Bloomberg”, R\$ 8.416,00, R\$23.555,27 e R\$58.275,94, estes 3 (três) últimos sob o histórico: “Reemb. Desp. C/ aeronave”. (docs. 15/16)

b) em 31 de julho de 1.995, R\$11.219,24 foram estornados diminuindo o valor da despesa neste montante; o valor total da despesa passou, portanto a ser R\$ 107.317,81.

Para justificar a despesa com a empresa Bloomberg, declara ser ela uma das mais conhecidas e completas prestadoras de informações, em tempo real, dos mercados financeiros internacionais. Era natural e necessário que esta recorrente, corretora com grande parte dos recursos administrados por ela, à época, provenientes do exterior, mantivesse a assinatura dos serviços da Bloomberg. Acrescentando que provam o alegado além das faturas e contrato de câmbio, anteriormente, juntados aos autos, o contrato de prestação serviço assinado entre as partes (Doc. 17 a 23).

Com relação às despesas com aeronave, afirma a Recorrente. que naquela época as empresas Banco Tendência, Distribuidora Tendência e Corretora Tendência, por terem seu foco voltado para a administração de recursos de clientes com domicílio no exterior decidiram pelo arrendamento de uma aeronave. Por questões cadastrais o arrendamento foi efetivado no Banco Tendência que arcava com a contraprestação do arrendamento e o custo de pessoal, em compensação a corretora arcava com as outras despesas operacionais da aeronave, conforme acordo celebrado entre as partes (Doc.24).

Do acima esclarecido e analisando-se os documentos que foram anexados aos autos, verifica-se que:

c) A alegação de que o montante de **R\$118.537,05**, corresponde às quatro parcelas confere com o histórico do mencionado lançamento constante da folha do RAZÃO DEFINITIVO (doc. 15, fls. 621 dos autos)

d) É procedente o estorno da parcela de R\$11.219,24, em julho de 1995, conforme se verifica do Doc. nº16, referente ao RAZÃO DEFINITIVO de julho de 1995 (fls. 623 dos autos), constando da conta “02492-9 - Despesas com Aeronave”, ESTORNO PARTE LANCTO 3408 DE 29/12 -11.219,24, portanto, embora agregada ao lucro líquido do exercício seguinte, em face da postergação deverá ser excluída.



e) O complemento do valor do lançamento (Cr\$107.317,81) engloba duas despesas de natureza diferente: (c.1) o reembolso de despesas com aeronaves, no valor de R\$90.247,21; (c.2) e o pagamento para prestador de serviços com domicílio no exterior – Bloomberg L.P., no valor de R\$17.070,60. Analisando cada uma delas, verifica-se que

f) Com relação à BLOOMBERG, consta: (1) o contrato de câmbio, datado de 25/04/95, em que figura como **comprador a TENDÊNCIA CCTVM**, no valor de US\$ 13,916.25 para pagamento de Serviços de Informação de Imprensa e **destinatário no exterior a BLOOMBERG L.P.** (fls. 191); (2) componente do contrato acima pertinente a remessa referente a serviços de informação de imprensa e financeira em pagamento parcial de diversas **faturas emitidas em 1994** (fls. 192); (3) o documento exigido pelo Banco Central para o fechamento de câmbio correspondente ao contrato acima mencionado (fls. 193); (4) o DARF em nome da TENDÊNCIA CCTVM, no valor de 4.267,65, também datado de 24/04/95, onde se especifica tratar-se de Serviço de Informação de Imprensa Financeira no valor de Cr\$17.070,60, sendo contribuinte **a BLOOMBERG L.P.** (fls. 194). Ainda os doc. de fls. 197/8/9, comprovam a existência das faturas de 1994, cujo pagamento parcial é mencionado no doc. de fls. 192. Deste considero comprovada a despesa de Cr\$17.070,60.

g) Finalmente, para a comprovação dos restantes Cr\$90.247,21, referentes ao reembolso das despesas com aeronave, acostou aos autos a autuada o recibo de igual valor passado pelo BANCO TENDÊNCIA, em 25/04/95, uma cópia de Acordo Operacional para Uso da Aeronave Particular, datado de 19/09/94, segundo o qual o BANCO ficaria responsável pelo pagamento das prestações de leasing e pelas despesas com folha de pagamento de pessoal contratado para operar a aeronave e a CORRETORA por toda e qualquer despesa originada pelo uso, manutenção e conservação da aeronave, e um DARF pertinente à remessa para o exterior de Cr\$77.701,06.

Todavia, em primeiro lugar, verifica-se que inexistente nos autos a menor prova do montante e espécie dos gastos a que se refere o mencionado recibo de reembolso.

Em segundo lugar, no recibo se declara tratar-se de reembolso de despesas até a presente data (25/04/1994), logo uma parte das despesas já pertenceriam ao ano de 1995, não se justificando a sua provisão em 1994.



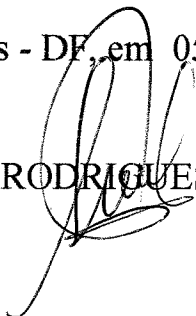
Finalmente, se de provisão se tratasse, também seria indedutível, salvo se houvesse sido comprovado tratar-se de despesa incorrida e não paga no exercício, o que não ocorreu.

Por todos essas razões, deve ser mantida a glosa do valor de Cr\$90.247,21, e, no caso, aplicando-se sobre o valor dos tributos incidentes sobre essa parcela a multa agravada de 112,5%, em face da efetiva falta de esclarecimentos, no caso indispensáveis.

Em face de todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para: (a) rejeitar a preliminar nulidade, fundamentada na invocação das normas regulamentares previstas no RIR/94; aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994; (b), acolher a preliminar de decadência, referente aos meses de janeiro a março de 1994; © excluir da base de cálculo: (c.1) os montantes das provisões para ajuste ao valor de mercado, (c.2) o valor correspondente ao estorno da receita, (c.3) as glosas de comissões (c.4) as glosas de corretagens; (d) manter a tributação dos seguintes resultados da renda variável que deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido, já consideradas as compensações e a decadência referente ao mês de janeiro: CR\$336.657.880,25, em maio; Cr\$98.143,17, em outubro, e; Cr\$195.639,03, em novembro; (e) reduzir a glosa referente à provisão contabilizada, no mês de dezembro de 1994, como manutenção de aeronave para Cr\$ Cr\$90.247,21; (f) excluir o agravamento da multa quanto ao tributo que for apurado pela falta de exclusão resultados da renda variável que deveriam ter sido adicionados ao lucro líquido e manter o referido agravamento para o tributo que vier a ser apurado, em razão da prevalência parcial da glosa da provisão para manutenção da aeronave.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL – Relator



Mês	Diferença Apurada no T. Verificação	Day-Trade	Financiamento	Resultado do Mês	UFIR	Resultado do Mês em UFIR	Saldo/ UFIR após Compens.	Valor Tributável Moeda Original
Janeiro	180.000.000,00	116.998.854,66		63.001.145,34	257,0500		245.092,9599	63.001.145,34
Fevereiro	300.000.000,00	602.397.217,56		(302.397.217,56)	358,2600	(844.071,9521)	(844.071,9521)	
Março	0,00	121.340.769,00		(121.340.769,00)	524,3400	(231.416,1975)	(1.075.488,1496)	
Abril	1.000.000.000,00	364.515.294,38		635.484.705,62	740,6300	858.032,6285	(217.455,5211)	
Maio	4.000.000.000,00	8.009.103,34	3.427.326.553,38	564.664.343,28	1.048,5200	538.534,6424	321.079,1213	336.657.880,25
Junho	0,00	105.636.343,17		(105.636.343,17)	1.518,0700	(69.585,9500)	(69.585,9500)	
Julho	0,00	113.830,58		(113.830,58)	0,5911	(192.574,1499)	(262.160,0999)	
Agosto	0,00	86.008,16		(86.008,16)	0,6308	(136.347,7489)	(398.507,8488)	
Setembro	100.000,00	396.615,75		(296.615,75)	0,6428	(461.443,2950)	(859.951,1438)	
Outubro	699.953,58	32.694,74		667.258,84	0,6618	1.008.248,4739	148.297,3301	98.143,17
Novembro	209.029,31	13.390,28		195.639,03	0,6767	289.107,4775	289.107,4775	195.639,03

