



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Recurso nº. : 123.060  
Matéria : IRPJ – Exs.: 1994 e 1995  
Recorrente : ING BANK NV  
Recorrida : DRJ - SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 22 de maio de 2002  
Acórdão nº. : 108-06.966

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRPJ – OPERAÇÕES DAY-TRADE – DEFINIÇÃO - As operações de compra e venda e venda e compra de ativos ou assemelhados em um mesmo dia enquadram-se como day-trade e estão sujeitas à forma de tributação prevista nas leis nº 8.541/92 e 8.383/91, devendo ser considerado na sua determinação a detenção pela contribuinte de estoques ou posição anterior do ativo analisado.

IRPJ – INCONSTITUCIONALIDADE – OPERAÇÕES DAY-TRADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

Preliminar de nulidade rejeitada.  
Preliminar de decadência acolhida.  
Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ING BANK NV.


ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração anteriores a abril de 1994 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao

Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

recurso, para considerar os estoques anteriores de cada ativo nas operações *day-trade*, com os ajustes discriminados no voto do Conselheiro Relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA (Suplente convocada) e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

Recurso nº : 123.060  
Recorrente nº : ING BANK NV

## RELATÓRIO

Volta o recurso a julgamento nesta E. Câmara, após cumprimento de diligência determinada na sessão de 26/07/2001, por meio da RESOLUÇÃO nº 108-0.154 (fls. 688/692).

Para reavivar a memória acerca da matéria objeto do litígio, leio em sessão o relatório e voto que motivou a conversão do julgamento em diligência naquela oportunidade, evitando, com isso, a reprodução de ato processual já constante dos autos.

(Leitura em sessão do relatório e voto de fls. 688/692).

Sobreveio o relatório do auditor fiscal encarregado da diligência, acostado às fls. 699/730, onde foi apurado novos valores a tributar, tendo sido levado em consideração a quantidade de ações em estoque para caracterização de operação day-trade.

É o Relatório.



Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

## VOTO

Conselheiro: NELSON LÓSSO FILHO - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, inclusive com o depósito recursal às fls. 684, pelo que dele tomo conhecimento.

De plano rejeito a preliminar de nulidade do lançamento suscitada.

Andou bem o julgador singular ao considerar a inexistência de qualquer das hipóteses de nulidade do auto de infração previstas no Decreto nº 70.235/72, porque este foi lavrado por autoridade competente, sem o cerceamento ao direito de defesa. Pelo que consta dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que lhe estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali apontada, não ocorrendo o cerceamento ao direito de defesa.

Mesmo que houvesse erro no enquadramento legal, ou até mesmo sua falta, a jurisprudência pacífica deste Colegiado é no sentido de que estando a descrição dos fatos realizada corretamente, não haveria motivo para a nulidade do lançamento.

Quanto a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional efetuar as exigências nos meses de maio, junho, agosto, setembro e outubro de 1993



Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

e janeiro e fevereiro de 1994, tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

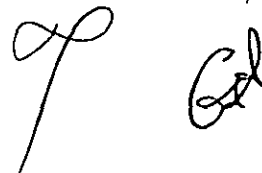
Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos,

Two handwritten signatures in black ink, one larger and more stylized, and one smaller and more compact.

Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o "quantum debeatur" do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, "verbis":

*"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:  
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;  
(omitido)."*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

*"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

Processo nº. : 16327.000881/99-66

Acórdão nº. : 108-06.966

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial, passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.”* (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênua para transcrever:

*“... O IPI, o ICMS, o IR ( atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.”* ( Op. Cit. p. 284).

Pelo exposto, tenho como ocorrida a decadência do direito da Fazenda Nacional exigir o imposto de renda nos meses de maio, junho, agosto, setembro e outubro de 1993 e janeiro e fevereiro de 1994, pois a ocorrência dos fatos geradores aconteceram em 31/05/93, 30/06/93, 31/08/93, 30/09/93, 31/10/93, 31/01/94 e 28/02/94 e a ciência da exigência pela contribuinte apenas em 29/04/99, fls. 589, mais de cinco anos portanto.

Processo nº. : 16327.000881/99-66

Acórdão nº. : 108-06.966

Quanto ao IRPJ dos períodos não considerados decadentes, o Fisco efetivou seu lançamento com base na falta de reconhecimento de valor a tributar nas operações day-trade, nos meses de maio e setembro a dezembro de 1994.

A partir do ano-calendário de 1992, estas operações que consistem em compra e venda ou venda e compra de determinado ativo iniciadas e encerradas em um mesmo dia passaram a se submeter a tributação especial, em virtude das regras contidas nas Leis nºs 8.383/91 e 8.541/92.

Visava estas regras especiais impedir que as operações day-trade fossem utilizadas, por meio de artifícios ou simulação, para reduzir indevidamente a base de cálculo do IRPJ, procurando restringir a compensação dos prejuízos decorrentes de operações iniciadas e encerradas no mesmo dia, que passaram a ser compensáveis apenas com os ganhos apurados em operações com ativos da mesma espécie, ou seja, foi instituída uma tributação em separado destas operações.

Estes artigos estão assim redigidos:

Art. 29 da Lei 8.541/92

*Art. 29 Ficam sujeitas ao pagamento do imposto sobre a renda , à alíquota de 25%, as pessoas jurídicas, inclusive isentas que auferirem ganhos líquidos em operações realizadas, a partir de 1º de janeiro de 1993, nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas.*

*(omitido)*

*Parágrafo 4 O resultado decorrente das operações de que trata este artigo será apurado mensalmente, ressalvado o disposto no art. 28 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e terá o seguinte tratamento;*

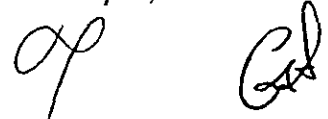
*I - se positivo (ganho líquido), será tributado em separado, devendo ser excluído do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real;*

*II- se negativo (perda líquida), será indedutível para efeito de determinação do lucro real, admitida sua compensação, corrigido monetariamente pela variação da UFIR diária, com os resultados positivos da mesma natureza em meses subseqüentes.*

*(omitido).*

Art. 28 da lei 8.383/91

*Art. 28. Os prejuízos decorrentes de operações financeiras de compra e subseqüente venda ou de venda e subseqüente compra, realizadas*



Processo nº. : 16327.000881/99-66

Acórdão nº. : 108-06.966

*no mesmo dia (day trade), tendo por objeto ativo, título, valor mobiliário ou direito de natureza e características semelhantes, somente podem ser compensados com ganhos auferidos em operações de mesma espécie ou em operações de cobertura (hedge) à qual estejam vinculadas nos termos admitidos pelo Poder Executivo.*

*Parágrafo 1 . O ganho líquido mensal correspondente às operações day-trade, quando auferido por beneficiário dentre os referidos no art. 26. integra a base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o mesmo artigo.*

Assim, em seu levantamento o Fisco apurou irregularidades que caracterizavam a não tributação pelas regras especiais das operações day-trade nos meses de maio e setembro dezembro de 1994. Entretanto, não encontra respaldo na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador a iniciativa da fiscalização de determinar o montante de tais operações não levando em conta os estoques de ativos existentes à época das transações. Apenas com a edição da Instrução Normativa SRF nº 43/95 é que ficou clara a orientação que nas apurações das operações day-trade não deveria ser levado em consideração o estoque ou posição anterior ao dia da transação. Deve, portanto, ter influência na determinação das operações day-trade no ano de 1994 o estoque ou posição anterior do ativo transacionado no dia.

Após a realização da diligência, foi produzido o relatório de fls. 699/730, onde foram considerados na determinação das operações day-trade os estoques anteriores de cada ativo em questão, devendo os montantes constantes do quadro resumo de fls. 728 ser o novo valor a tributar nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 1994. Ressalvo que existe erro de arredondamento cometido pelo diligenciante ao apurar o resultado day-trade no mês de maio, fato apontado pela recorrente na sua manifestação a respeito da diligência às fls. 739/775, sem entretanto influenciar o valor a tributar neste mês, porque deve ser mantido o valor constante do auto de infração, em virtude do montante apurado na diligência resultar superior ao exigido no lançamento, não podendo ser agravado, mesmo porque restaria decadente o direito da Fazenda Nacional efetivar novo lançamento.



Processo nº. : 16327.000881/99-66

Acórdão nº. : 108-06.966

Quanto as arguições de inconstitucionalidade apresentadas pela recorrente, vejo que não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Tribunal Administrativo para, em caráter original, negar eficácia a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, "verbis":

*"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*

-----  
*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores, não são definitivas devendo ser submetidas a revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.



Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

*“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.*

-----  
*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.” (grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

*“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, **de forma inequívoca e definitiva**, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1º - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “extunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial”*

Do exposto acima, concluo com certeza, que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Processo nº. : 16327.000881/99-66  
Acórdão nº. : 108-06.966

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, acatar a preliminar de decadência relativamente aos meses de maio, junho, agosto, setembro e outubro de 1993 e janeiro e fevereiro de 1994 e dar provimento parcial ao recurso para:

1- admitir a inclusão dos estoques anteriores de cada ativo analisado na apuração das operações day-trade;

2- considerar como novo valor a tributar nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 1994 aqueles constantes do quadro resumo de fls. 728, resultante da diligência efetuada;

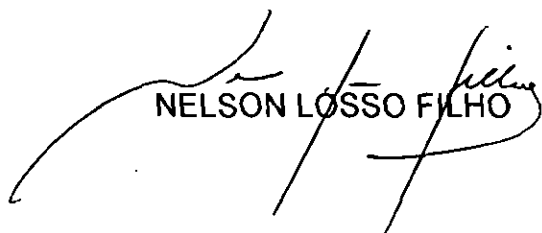
3- considerar como valor a tributar no mês de maio de 1994 aquele constante do auto de infração.

#### Valores a Tributar Após a Realização da Diligência Fiscal

Mês /1994	Valor Tributável
Maio	*147.216.000,26
Setembro	9.779,13
Outubro	47.831,00
Novembro	96.598,90
Dezembro	5.600,00

\* Valor constante do auto de infração

Sala das Sessões (DF), em 22 de maio de 2002.

  
NELSON LOSSO FILHO

