



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

Processo nº 19515.002879/2006-56
Recurso nº 500.546 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.428 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ - DESPESAS E PERDAS INDEDUTÍVEIS
Recorrente NOVA AMÉRCIA S/A - TRADING
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

Ementa:

MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. OPERAÇÕES NO EXTERIOR. PERDAS. INDEDUTIBILIDADE.

Incomprovado o prejuízo nas operações realizadas em bolsas no exterior, a glosa deve ser mantida. Tratando-se, meramente, de anulação do efeito redutor da apropriação da perda no resultado, revela-se absolutamente impróprio falar-se em tributação de resultado negativo. No caso vertente, ainda que comprovado o prejuízo, seria necessário que a contribuinte tivesse carreado aos autos elementos que possibilitassem conhecer as especificidades das aplicações financeiras realizadas, eis que, tratando-se de resultado auferido no exterior, regra geral, os ganhos são tributáveis e as perdas são indedutíveis.

DESPESAS DE TRANSPORTE. COMPROVAÇÃO.

Tendo o contribuinte aportado aos autos a documentação reclamada pela autoridade fiscal autuante, e não tendo sido indicados elementos robustos capazes de torná-la imprestável como meio de prova, há que se cancelar a exigência correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Sustentação oral pela Dra. Fernanda Cristina Gomes de Souza, OAB/SP 205807.

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente.

Wilson Fernandes Guimarães - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Irineu Bianchi, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

Relatório

NOVA AMÉRCIA S/A - TRADING, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas a partir da glosa de despesas de transportes tidas como não comprovadas e da constatação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, de prejuízos apurados em operações de mercado futuro.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 158/178), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a documentação que afirmou anexar comprovaria tanto a ocorrência do prejuízo quanto dos ganhos realizados nos meses subsequentes;

- que o prejuízo, verificado no mês de fevereiro de 2002, restaria comprovado pelos extratos das operações de mercado futuro realizadas por ela na Bolsa de Nova Iorque, EUA (informou que instruiu a defesa com a tradução juramentada, bem como com planilha demonstrativa);

- que, por outro lado, por intermédio das cópias dos Livros Diário, restaria evidenciada a comprovação dos ganhos por ela auferidos em operações de mesma natureza na Bolsa de Nova Iorque, o que autorizaria a compensação dos prejuízos experimentados naquele mês de fevereiro de 2002;

- que o prejuízo nunca poderia ser considerado como fato gerador e base de cálculo para tributação pelo IRPJ e pela CSLL, pois a regra matriz de incidência destes tributos define suas incidências sobre a renda ou o lucro, ou seja, acréscimos patrimoniais;

- que o entendimento da Fiscalização ao considerar o prejuízo em operações de mercados de futuros como fato gerador do IRPJ e da CSLL teria acabado por distorcer o conceito de renda e de lucro previstos nos art.s 153, III, e 195, I "c", ambos da Constituição Federal, acarretando a exigência de tributos de forma manifestamente inconstitucional e ilegal;

- que a exigência de tributos sobre prejuízos acaba incidindo sobre o próprio patrimônio do contribuinte;

- que a adição ao lucro real do valor do prejuízo suportado em determinadas operações em mercados de renda variável, incluindo as operações com futuros, é temporária, pois tais valores podem ser excluídos na apuração do lucro real em períodos posteriores até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações

realizadas no mercado de renda variável e operação de swap (arts. 249, X, e 760, §1º, ambos do RIR/99; art. 30 da IN SRF nº. 25/2001);

- que a eventual omissão na adição ao lucro real dos prejuízos relativos a operações em mercados de futuros registrados no mês de fevereiro de 2002 caracterizaria, no máximo, postergação do IRPJ e da CSLL supostamente devidos;

- que teria apurado um resultado positivo com as operações em mercado futuro, no ano-base de 2002, no valor de R\$ 277.738,63 (duzentos e setenta e sete mil, setecentos e trinta e oito Reais e sessenta e três centavos), consoante planilha e documentos acostados à defesa;

- que não faria sentido exigir-se IRPJ e CSLL sobre um prejuízo de R\$ 2.141.398,85 (dois milhões, cento e quarenta e um mil, trezentos e noventa e oito Reais e oitenta e cinco centavos) apurado no mês isolado de fevereiro de 2002;

- que, relativamente à glosa das despesas com transportes registradas na conta contábil nº. 42030002 em nome das empresas Rodoviário Morada do Sol Ltda. e Buck Transportes Rodoviários Ltda., apesar de não terem sido apresentados os competentes CTRC à Fiscalização, a autuação não mereceria prosperar, pois tal situação decorreu da ausência de tempo hábil para obtenção destes documentos, sendo os mesmos apresentados em anexo à defesa;

- que, por não possuir mais as notas fiscais emitidas por estas empresas no ano-base de 2002 e tampouco as ter localizado no interregno de tempo que decorreu até a data de protocolização da impugnação, teria sido solicitado que estas empresas apresentassem cópia das respectivas vias arquivadas em seus estabelecimentos, que também serviriam como prova da efetiva prestação dos serviços;

- que os dispêndios em foco cumpririam os requisitos insculpidos no art. 299 do RIR/99.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 16-21.645, de 03 de junho de 2009, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

OPERAÇÕES EM MERCADO FUTURO. DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA À COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES E DOS GANHOS / PERDAS INCORRIDOS.

Os prejuízos contabilizados pelo contribuinte em decorrência de operações realizadas em mercado futuro são dedutíveis na apuração do Lucro Real apenas se o contribuinte comprovar a efetiva ocorrência destas perdas e desde que as receitas auferidas em operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap superem tais prejuízos.

DESPESAS DE TRANSPORTE. DEDUTIBILIDADE CONDICIONADA À COMPROVAÇÃO DO SUPORTE DO ÔNUS FINANCEIRO E DA EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

A dedutibilidade de despesas de transporte condiciona-se à comprovação de que o serviço foi efetivamente prestado e que o contribuinte suportou o encargo financeiro do mesmo.

*LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS.
DECORRÊNCIA.*

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários sendo que a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 421/460, por meio do qual, renovando a argumentação esposada na peça impugnatória, adita:

- que há patente contradição entre os fundamentos expostos pela autuação fiscal, que ensejaram a lavratura do auto de infração, e os constantes da decisão proferida pela Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo quanto à adição de prejuízo na apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social;

- que, enquanto a Fiscalização afirmara que mesmo que comprovados os prejuízos deveriam ser adicionados, a autoridade julgadora, em sentido contrário, asseverou que, comprovada por meio de documentação hábil e idônea a materialização da perda, a contribuinte não terá que adicionar ao lucro real os prejuízos relativos às operações realizadas nos mercados de renda variável;

- que, se a própria Recorrida não chega a um consenso sobre se tal prejuízo deve ou não ser adicionado quando da apuração da base de cálculo, se comprovada sua ocorrência, como de fato procedeu, como pode ser impedida de realizar tal dedução, uma vez que este prejuízo não pode configurar como integrante para apuração do lucro real e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL?

- que, diante da flagrante contradição, deve ser anulado o auto de infração lavrado, já que não há entendimento pacificado nem dentro da própria Delegacia da Receita Federal do Brasil com relação à obrigatoriedade ou não de adição do prejuízo de operações de mercado futuro, se comprovada a sua ocorrência;

- que o fundamento da decisão exarada em primeira instância é manifestamente equivocado, visto que, para comprovação do prejuízo decorrente da realização das operações em referência, a apresentação do contrato é IRRELEVANTE;

- que a comprovação da ocorrência de prejuízo decorrente da realização de operações em bolsa de mercados futuros não é feita por meio do contrato diferencial, mas, sim, pelos extratos de operações de mercado futuro, uma vez que é através destes extratos que se comprovam: (i) a movimentação financeira, (ii) os ganhos auferidos pela empresa contratante, (ii) os prejuízos decorrentes da operação, como ocorrido no caso concreto, no mês de fevereiro de 2002;

- que os extratos apresentados demonstram claramente a realização de todas as operações de mercado futuro, e as planilhas, por sua vez, refletem, detalhadamente, os itens e a ocorrência das operações de mercado futuro, demonstrando uma relação lógica entre os fatos ocorridos, demonstrados pelos extratos e pelos livros diários acostados (indicam as contas

futuras, as datas das liquidações, os preços iniciais, a quantidade de lotes, o valor do preço final, exatamente no período em que foi constatado o prejuízo e o valor final a contabilizar);

- que é também equivocado o entendimento exposto acerca de que o extrato da conta A426 36887 refere-se a período anterior, portanto, anteriormente ao período dos prejuízos suportados, visto que, à época do auto de infração, o prejuízo era apurado na data da liquidação, ou seja, da saída da negociação da bolsa de mercados futuros;

- que, no caso em questão, as operações iniciaram em janeiro, com previsão de finalização, algumas em maio, outras em julho de 2002, porém, foram finalizadas antes, em fevereiro de 2002, em decorrência das condições de mercado;

- que, finalizadas em fevereiro de 2002, é neste período em que é apurado o prejuízo;

- que é inaplicável, portanto, o entendimento no sentido de que a comprovação do prejuízo não condiz com o período comprovado pelos extratos acostados aos autos;

- que, relativamente ao questionamento da autoridade julgadora acerca da variação do ativo objeto, é plenamente aceitável o preço inicial com valores diferentes porque as negociações não foram feitas todas no mesmo dia (diz que, mesmo que tivessem sido, neste tipo de operação ocorrem variações no próprio dia, não havendo um valor fixo no final do dia, como ocorre, por exemplo, com a cotação do dólar: o valor é aquele correspondente ao momento em que realizado o fechamento do negócio ou a liquidação. Assim, se a empresa iniciou a operação pela manhã, com valor de £ 5,76 para um lote, no mesmo dia, no período da tarde, pode haver negociação de um novo lote por outro valor de ativo objeto, por exemplo, de £ 6,40);

- que a própria legislação que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal determina que é conferida à parte impugnante a possibilidade de apresentação de prova documental no momento da apresentação da impugnação, não havendo que se falar se foi ou não apresentada durante a ação fiscal;

- que a documentação relativa à prestação de serviços das empresas terceirizadas "Rodoviário Morada do Sol Ltda." e "Buck Transportes Rodoviários Ltda." somente não foi apresentada durante a ação fiscal em decorrência da ausência de tempo hábil;

- que não somente os CRTCs foram por ela apresentados, mas também, como complementação, as notas fiscais correspondentes às prestações de serviços realizadas pelas empresas RODOVIÁRIO MORADA DO SOL LTDA. e BUCK TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.;

- que as autoridades julgadora e fiscal não sabem sequer qual seria o documento hábil a comprovar a efetiva prestação dos serviços de transporte pelas empresas Rodoviário Morada do Sol Ltda. e Buck Transporte Rodoviários Ltda, se os CRTC's ou qualquer outro documento comprobatório (afirma que o auto de infração foi lavrado porque não foram apresentados os CRTC's, mas, apresentados os citados documentos CRTC's em sede de impugnação, bem como as notas fiscais das prestações de serviços correspondentes, como parte integrante conjunto probatório, estes documentos não foram aceitos sob o fundamento de que não foram carreados aos autos elementos de prova indubitável acerca da efetiva prestação dos serviços de transportes prestados);

- que a autoridade julgadora, ao fundamentar sua decisão no art. 64 do Decreto nº. 70.235/72, manifesta mais uma tentativa desesperada de encontrar fundamentos legais que justifiquem seu duvidoso entendimento, já que este dispositivo legal não se aplica ao caso concreto;

- que não há nenhum dispositivo legal que determine que as cópias apresentadas em sede de impugnação administrativa devam ser autenticadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas a partir da glosa de despesas de transportes tidas como não comprovadas e da constatação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, de prejuízos apurados em operações de mercado futuro.

Mantidos os lançamentos tributários por meio de decisão de primeiro grau, a contribuinte, em sede de recurso voluntário, traz razões, as quais passo a apreciar.

OPERAÇÕES DE MERCADO FUTURO

Alega a Recorrente que reuniu aos autos comprovação da perda glosada pela Fiscalização, bem como dos ganhos realizados nos meses subsequentes. Diz que o prejuízo nunca poderia ser considerado como fato gerador e base de cálculo para tributação pelo IRPJ e pela CSLL, pois a regra matriz de incidência destes tributos define suas incidências sobre a renda ou o lucro, ou seja, acréscimos patrimoniais. Afirma que a adição ao lucro real do valor do prejuízo suportado em determinadas operações em mercados de renda variável, incluindo as operações com futuros, é temporária, pois tais valores podem ser excluídos na apuração do lucro real em períodos posteriores até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações realizadas no mercado de renda variável e operação de swap (arts. 249, X, e 760, §1º, ambos do RIR/99; art. 30 da IN SRF nº. 25/2001). Argumenta que a eventual omissão na adição ao lucro real dos prejuízos relativos a operações em mercados de futuros registrados no mês de fevereiro de 2002 caracterizaria, no máximo, postergação do IRPJ e da CSLL supostamente devidos. Afirma que há patente contradição entre os fundamentos expostos pela autuação fiscal e os constantes da decisão proferida, pois, enquanto a Fiscalização afirmara que mesmo que comprovados os prejuízos deveriam ser adicionados, a autoridade julgadora, em sentido contrário, asseverou que, comprovada por meio de documentação hábil e idônea a materialização da perda, a contribuinte não teria que adicionar ao lucro real os prejuízos relativos às operações realizadas nos mercados de renda variável. Alega que a comprovação da ocorrência de prejuízo decorrente da realização de operações em bolsa de mercados futuros não é feita por meio do contrato diferencial, mas, sim, pelos extratos de operações de mercado futuro, uma vez que é através destes extratos que se comprovam: (i) a movimentação financeira, (ii) os ganhos auferidos pela empresa contratante, (iii) os prejuízos decorrentes da operação, como ocorrido no caso concreto, no mês de fevereiro de 2002. Argumenta que é também equivocado o entendimento exposto acerca de que o extrato da conta A426 36887 refere-se a período anterior, portanto, anteriormente ao período dos prejuízos suportados, visto que, à época do auto de infração, o prejuízo era apurado na data da liquidação, ou seja, da saída da negociação da bolsa de mercados futuros. Diz que, no caso em questão, as operações iniciaram em janeiro, com previsão de finalização, algumas em maio, outras em julho de 2002, porém, foram finalizadas antes, em fevereiro de 2002, em decorrência das condições de mercado, e, assim, finalizadas em fevereiro de 2002, é neste período é que se apura o prejuízo. Quanto ao questionamento da autoridade julgadora acerca da variação do

ativo objeto, afirma que é plenamente aceitável o preço inicial com valores diferentes, porque as negociações não foram feitas todas no mesmo dia.

Em conformidade com o Termo de fls. 106, a contribuinte foi intimada em 13 de novembro de 2006 a apresentar os comprovantes dos prejuízos lançados na conta 30070015 – PREJUÍZO EM OPERAÇÕES DE MERCADO FUTURO.

Em atendimento, a contribuinte informou:

PREJUÍZO EM OPERAÇÕES DE MERCADO FUTURO

Com relação à comprovação dos valores lançados nesta conta, ainda estamos efetuando o levantamento das informações.

Quanto a forma de contabilização dos resultados apurados, vimos esclarecer que os valores são lançados individualizadamente por tipo de resultado de cada operação, ou seja, se ocorrer lucro é registrado nas contas de receitas e se ocorrer prejuízos será registrado em respectiva conta de despesa.

Em 06 de dezembro de 2006, a contribuinte foi novamente intimada (Termo de Intimação às fls. 134) a esclarecer e comprovar o valor total de prejuízo na liquidação de contratos futuros na Bolsa de Nova York, no ano calendário de 2002, e a também esclarecer e comprovar o valor total das receitas auferidas na liquidação de contratos futuros.

Entendendo que os elementos e esclarecimentos prestados não foram satisfatórios, a autoridade fiscal promoveu a glosa do prejuízo apurado pela contribuinte, utilizando como fundamento as disposições do art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

À peça impugnatória, a contribuinte juntou os seguintes documentos:

- fls. 205/226: extratos bancários, acompanhados de tradução feita por tradutor juramentado;
- fls. 228/229: planilha demonstrativa do valor contabilizado como prejuízo em operações no mercado futuro;
- fls. 231/262: registros contábeis relativos aos resultados positivos e negativos obtidos na liquidação de contratos futuros;
- fls. 264: resumo dos resultados.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou improcedente a impugnação interposta.

Para tanto, considerou:

- a) que as operações realizadas pela contribuinte deveriam estar formalizadas em algum instrumento escrito, no qual deveriam constar todas as cláusulas de tais negócios jurídicos, notadamente o preço ajustado entre as partes e o prazo de liquidação (vencimento);

b) que a efetiva comprovação da ocorrência do prejuízo condicionar-se-ia, ainda, à explicitação do preço vigente do ativo objeto de tais contratos no mercado internacional no encerramento de cada dia útil do mês de fevereiro de 2002, vez que tal informação seria imprescindível para a definição dos ajustes diários relativos a cada contrato futuro celebrado;

c) que o prejuízo em comento seria produto da somatória dos ajustes diários relativos aos dias úteis do mês de fevereiro de 2002, conforme art. 28 da Instrução Normativa SRF nº. 21, de 2001;

d) que os termos dos extratos acostados aos autos não são claros para evidenciar a ocorrência dos prejuízos, sendo que a própria contribuinte não esclarece quais os lançamentos registrados nesses extratos evidenciariam a materialização de tais perdas;

e) que, relativamente aos valores registrados na conta A426 36887, verificar-se-ia que eles se refeririam às "operações em aberto" registradas em um extrato (fls. 208/209), sendo que os prejuízos insertos na planilha apresentada corresponderiam aos valores da última coluna desse extrato;

f) que seria importante destacar que o extrato referenciado no item anterior está datado de 31/01/2002 (fls. 206), restando evidente, assim que as informações ali contidas não poderiam se referir a prejuízos suportados em decorrência de variações de preço do bem objeto dos contratos de futuros no mês vindouro de fevereiro de 2002.

Tecendo, ainda, considerações acerca dos preços do ativo negociado e da metodologia adotada pela contribuinte na elaboração da planilha apresentada, a autoridade julgadora de primeiro grau concluiu que as informações ali consignadas não seriam suficientes para comprovar os prejuízos contabilizados pela contribuinte.

Observo que os lançamentos tributários foram efetuados com base nas disposições do inciso X do art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, que, por sua vez, tem amparo no disposto no parágrafo 4º do art. 76 da Lei nº. 8.981, de 1995, que assim dispõe:

Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será:

...

§ 4º Ressalvado o disposto no parágrafo anterior, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 72 a 74 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações previstas naqueles artigos.

A Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, resultou da conversão da Medida Provisória nº. 812, de 30 de dezembro de 1994.

Em conformidade com o assinalado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 140/142), os prejuízos glosados derivaram de operações realizadas no mercado de futuros, em bolsas no exterior.

Ainda que algum reparo possa ser feito à descrição do fato apresentada pela autoridade fiscal e ao voto condutor da decisão exarada em primeira instância, identifico fundamentos claros para que a exigência, relativamente a essa matéria, seja mantida, eis que

efetivamente a Recorrente não aportou aos autos comprovação dos prejuízos em questão e, ainda que assim fosse, aplicada a regra geral, no caso de operações realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior, os lucros obtidos devem ser computados e os prejuízos não são dedutíveis.

A Recorrente incorre em equívoco ao tratar a tributação relacionada ao presente item como se incidência sobre prejuízo fosse. À evidência, na situação presente, não estamos diante de tributação sobre resultado negativo, mas, sim, de reversão da apropriação de prejuízo na apuração das bases de cálculo das exações. É de clareza solar que o resultado fiscal determinado pela Recorrente foi afetado negativamente pelo cômputo das perdas apuradas nas operações efetuadas em bolsas no exterior, ficando evidente também que, a partir da rejeição de tal registro, a “tributação” promovida pela autoridade fiscal representa mera providência no sentido de anular o efeito pretendido pela contribuinte, qual seja, o de reduzir as bases de cálculo do imposto e da contribuição por meio da apropriação das perdas.

Equivoca-se também ao afirmar que as eventuais adições das perdas aqui tratadas têm natureza temporária, pois, ainda que se admitisse a possibilidade de futura compensação, tratando-se de situação em que inexiste certeza e liquidez acerca do montante a ser utilizado em tal compensação, jamais se poderia falar em efeitos postergatórios no pagamento do tributo e da contribuição devidos.

Merece reparo, também, a referência feita ao art. 30 da IN SRF nº. 25, de 2001, feita pela Recorrente.

Com efeito, o referido artigo, que trata da compensação das perdas, está inserido na seção III do referido ato normativo (APLICAÇÕES EM VALORES MOBILIÁRIOS DE RENDA VARIÁVEL) e, consoante o disposto no art. 23 do mesmo ato (abaixo reproduzido), diz respeito a operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados, **existentes no país**.

***Art. 23.** Os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, **existentes no País**, sujeitam-se à incidência do imposto de renda de acordo com as disposições previstas nesta seção.*

É nesse ponto, inclusive, que identifico reparos a serem feitos tanto na peça acusatória como na decisão recorrida, eis que nenhuma referência é feita ao fato de que as operações sob análise foram realizadas em bolsas no exterior.

Vigentes, pois, as normas de tributação universal da renda, introduzidas pelo art. 25 da Lei nº. 9.249, de 2005, o Regulamento do Imposto de Renda de 1999 passou a disciplinar as atividades exercidas no exterior nos arts. 394 a 396. Das disposições ali presentes, relevo destacar as seguintes:

a) os rendimentos auferidos devem ser computados no balanço levantado em 31 de dezembro;

b) os prejuízos e perdas não podem ser compensados com lucros auferidos no país;

c) os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior em um mesmo país, podem ser consolidadas para efeito de cômputo do ganho;

d) devem ser computados na determinação do lucro real os resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior;

e) no caso de operações que não se caracterizem como de cobertura, para efeito de apuração do lucro real, os lucros obtidos serão computados e os prejuízos não serão dedutíveis.

No caso vertente, em que sequer a perda foi comprovada, visto que, na linha do manifestado na instância *a quo*, os extratos de fls. 213/226 e a planilha de fls. 228/230, de fato, não constituem documentos hábeis para tal, e que não se identifica nos autos qualquer elemento capaz de indicar a natureza da operação realizada, creio que a glosa deva ser mantida.

DESPESAS COM TRANSPORTES

Alega a Recorrente que a documentação relativa à prestação de serviços das empresas terceirizadas "Rodoviário Morada do Sol Ltda." e "Buck Transportes Rodoviários Ltda." somente não foi apresentada durante a ação fiscal em decorrência da ausência de tempo hábil. Argumenta que não somente os CRTCs foram por ela apresentados, mas também, como complementação, as notas fiscais correspondentes às prestações de serviços realizadas pelas referidas empresas. Afirma que as autoridades julgadora e fiscal não sabem sequer qual seria o documento hábil a comprovar a efetiva prestação dos serviços de transporte, se os CRTC's ou qualquer outro documento comprobatório. Diz que o auto de infração foi lavrado porque não foram apresentados os CRTC's, mas, apresentados os citados documentos em sede de impugnação, bem como as notas fiscais das prestações de serviços correspondentes, como parte integrante conjunto probatório, estes documentos não foram aceitos sob o fundamento de que não foram carreados aos autos elementos de prova indubitável acerca da efetiva prestação dos serviços de transportes prestados. Sustenta que a autoridade julgadora, ao fundamentar sua decisão no art. 64 do Decreto nº. 70.235/72, manifesta mais uma tentativa desesperada de encontrar fundamentos legais que justifiquem seu duvidoso entendimento, já que este dispositivo legal não se aplica ao caso concreto. Adita que não há nenhum dispositivo legal que determine que as cópias apresentadas em sede de impugnação administrativa devam ser autenticadas.

Em conformidade com o Termo de fls. 106, a contribuinte foi intimada em 13 de novembro de 2006 a comprovar os pagamentos e a efetiva prestação dos serviços de transportes.

Em atendimento, a contribuinte informou:

DESPESAS COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE

Efetuamos a identificação dos conhecimentos de transportes lançados na contabilidade, no ano de 2002, que totalizam as notas fiscais selecionadas por V.Sa.

Em anexo apresentamos cópia das notas fiscais 1191 , 1192, 1207, 1246 e 1247, juntamente com a relação dos conhecimentos de transporte identificados.

A autoridade fiscal, analisando a documentação apresentada pela contribuinte, constatou que para parte das despesas de transporte apropriadas não foram

apresentados os Conhecimentos Rodoviários de Transporte de Carga ou qualquer outro elemento capaz de comprovar a efetiva prestação dos serviços, motivo pelo qual promoveu a glosa dos referidos dispêndios.

À peça impugnatória, a contribuinte juntou, às fls. 267/394, relação dos conhecimentos rodoviários e cópia dos referidos documentos, relativos às empresas RODOVIÁRIO MORADA DO SOL LTDA e BUCK TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.

No que tange a esse item, o voto condutor da decisão exarada na instância *a quo* assinalou:

...

9.3. No caso vertente, o contribuinte não carrou aos autos qualquer elemento de prova relativo ao pagamento dos valores registrados a título de despesas de transporte arrolados no Anexo I (fls. 143/147), não evidenciando, também, que tenha suportado o encargo financeiro da prestação destes serviços. De fato, os CRTC acostados aos autos em cópias reprográficas simples (fls. 270/385 e 388/394) apenas indicam os remetentes e destinatários das mercadorias transportadas, sem identificar quem deveria pagar pelo respectivo frete. Assim, já resta prejudicado, de plano, o reconhecimento da dedutibilidade destes dispêndios, pois só são necessárias as despesas "pagas" ou "incorridas".

9.4. Ademais, entende-se que os elementos de prova acostados à defesa com a finalidade de evidenciar a efetiva prestação dos serviços de transporte em comento também não são suficientes para tal mister, senão, vejamos.

9.4.1. Inicialmente, causa espécie à Autoridade Julgadora que o contribuinte não tenha apresentado nenhum dos CRTC acostados à defesa no curso da ação fiscal, apesar do transcurso de um mês entre a data de intimação para apresentação destes documentos (13/11/2006 — fls. 106) e o término da ação fiscal (14/12/2006 — fls. 140). Ademais, também causa estranheza o motivo alegado na impugnação para o desatendimento da intimação para a apresentação dos CRTC em foco (extravio).

9.4.1.1. Em decorrência do exposto no parágrafo anterior, entende-se que o contribuinte deveria colacionar aos autos elementos de prova indubitáveis acerca da efetiva prestação dos serviços de transporte arrolados no Anexo I (fls. 143/147).

9.4.2. No tocante aos CRTC acostados à peça defensiva em cópias reprográficas simples (fls. 270/385 e 388/394), é importante frisar-se que apenas os documentos originais ou autenticados, em cartório ou por servidor público, é que possuem força probante plena no processo administrativo fiscal federal, conforme se conclui do teor da norma veiculada pelo art. 64 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, in verbis:

...

9.4.2. Deste modo, é certo que os CRTC anexados aos autos às fls. 270/385 e 388/394 em cópias reprográficas simples não são bastantes, por si só, para comprovar a prestação dos serviços de transporte em foco. Ressalte-se, ademais, que não há outros elementos de prova acostados aos autos para confirmar o conteúdo destes CRTC, tais como: notas fiscais relativas à aquisição das mercadorias registradas nestes CRTC; registro da entrada destas mercadorias no estabelecimento do Impugnante etc.

9.4.3. Destarte, entende-se que permanece incomprovado que os serviços de transporte em comento (Anexo I - fls. 143/147) foram efetivamente prestados ao Impugnante e que o mesmo tenha suportado o respectivo encargo financeiro, não havendo reparos a serem feitos ao lançamento.

No Termo de Constatação Fiscal (fls. 140/142) a autoridade autuante assinalou:

A empresa foi intimada em 27.10.2006, a comprovar os pagamentos e a efetiva prestação dos serviços de transporte lançados em sua contabilidade, na conta 42030002.

Em atendimento, apresentou a relação das despesas lançadas, e a documentação que dispõe relativamente às referidas despesas.

Analizando a documentação apresentada à vista das despesas contabilizadas a título de Serviços de Transporte, constata-se que, para uma parte das despesas, a empresa não apresentou os CRTC - Conhecimentos Rodoviários de Transporte de Carga correspondentes ou qualquer outro elemento hábil e idôneo que comprovasse a efetiva prestação dos serviços.

...

A base de cálculo está demonstrada no ANEXO I, que faz parte integrante do presente termo, e foi apurada a partir das relações apresentadas pela empresa fiscalizada, onde os pagamentos sem a comprovação da prestação dos serviços foram grifados em amarelo.

Observe, pois, que o fundamento em que se baseou a autoridade fiscal para glosar parte das despesas com prestação de serviços de transporte foi a falta de apresentação dos Conhecimentos Rodoviários de Transporte de Carga (CRTC) ou de qualquer outro elemento hábil e idôneo capaz de comprovar a efetiva prestação de serviços. Note-se, por relevante, que, pelo que se pode supor, os pagamentos dos dispêndios foram efetivados, eis que a referida autoridade assinala que OS PAGAMENTOS SEM A COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS foram destacados.

À impugnação, a contribuinte trouxe cópia dos conhecimentos de transportes, obtida junto aos prestadores, vez que não dispunha de tal documentação.

Referida documentação, juntada aos autos às fls. 270/394, a meu ver, revela-se suficiente à comprovação pretendida, eis que, como já foi dito, a autoridade fiscal autuante, em divergência com o alegado pela autoridade julgadora de primeira instância, indica no Termo de Constatação Fiscal lavrado que os dispêndios foram pagos.

A apresentação da documentação na fase impugnatória, e não no curso da ação fiscal, ainda que possa causar estranheza, ressalvada a hipótese da indicação de elementos que a tornem imprestável para que possa ser recepcionada, não constitui motivo para desconsiderá-la como meio de prova.

Nessa linha, o simples fato de os documentos arrolados pela defesa serem constituídos por cópias não autenticadas, a meu ver, não constitui elemento capaz de desabilitá-los como instrumento de comprovação, vez que, se presente dúvida acerca da sua autenticidade, à autoridade julgadora cumpriria determinar os exames complementares pertinentes.

Sou, pois, pelo acolhimento das razões da Recorrente relativamente a esse item.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir de tributação a matéria relativa às despesas com serviços de transporte.

Wilson Fernandes Guimarães - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por WILSON FERNANDES GUIMARAES em 06/01/2011 15:00:27.

Documento autenticado digitalmente por WILSON FERNANDES GUIMARAES em 06/01/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCOS RODRIGUES DE MELLO em 06/01/2011 e WILSON FERNANDES GUIMARAES em 06/01/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP11.0320.14427.E57P

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

E1328836628F1BDA32C480B1F544DF2600CCC920