



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
OITAVA CÂMARA**

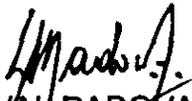
Processo nº. : 10880.004669/97-53
Recurso nº. : 138.989
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1992 a 1994
Recorrente : INTERAÇÃO PARTICIPAÇÕES LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INTERAÇÃO DTVM LTDA.)
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.203

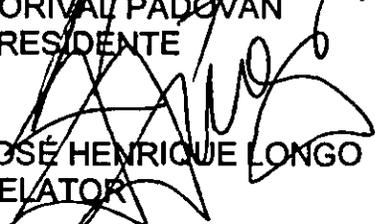
IRPJ – GLOSA DE DESPESA – NECESSÁRIA – INSTRUÇÃO PRIMÁRIA PELO FISCO – A fiscalização deve demonstrar que determinada despesa de comissão, normal e usual à atividade do contribuinte, não é necessária. A mera alegação de que não conseguiu vinculá-la com receita, sem ao menos intimar o contribuinte a justificar, ofende o disposto no art. 142 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela INTERAÇÃO PARTICIPAÇÕES LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INTERAÇÃO DTVM LTDA.)

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

Recurso nº. : 138.989

Recorrente : INTERAÇÃO PARTICIPAÇÕES LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INTERAÇÃO DTVM LTDA.)

RELATÓRIO

Trata-se de exigência de **IRPJ** e **PIS-REPIQUE** relativa ao ano-base de 1991, aos 1º e 2º semestres de 1992 e aos meses de fevereiro, março, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 1993, em face de ***glosa de despesas não necessárias***.

De acordo com o Termo de Verificação de fls. 10/14, os agentes fiscais promoveram vinculação entre, de um lado, receitas e, de outro, comissões e repasses; os valores que os agentes não conseguiram promover vinculação foram objeto de glosa. Sustentaram ainda os agentes que o valor de despesas de comissão era sistematicamente superior ao da receita apropriada.

A 5ª Turma da DRJ em São Paulo manteve o lançamento levando em conta os seguintes fundamentos:

- a) o contribuinte tem o dever de escriturar de acordo com as leis comerciais e fiscais, o que significa, entre outras coisas, que deve estar baseada em documentos hábeis e idôneos;
- b) o sujeito passivo da obrigação tributária não pode querer transferir a terceiros eventual responsabilidade por sua escrituração estar baseada em documentos deficientes; a falta representa o ônus decorrente do descumprimento da norma;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

c) dois requisitos são necessários para caracterizar a dedutibilidade da despesa: a vinculação com transação realizada pela empresa e a usualidade ou normalidade; assim, se não ficar comprovada a vinculação da despesa com a receita, ainda que seja usual ou normal, este documento deve ser considerado inábil como prova da dedutibilidade da despesa;

d) a maioria dos recibos juntados aos autos não vincula, por falta de especificação do título emitido, da instituição emissora, do valor da operação, das datas de emissão e de vencimento e da taxa de correção, o valor pago à operação;

e) alguns recibos, apesar de conterem tais informações, não foram vinculados comprovadamente a nenhuma receita pela própria impugnante que apresentou, entre os documentos juntados, tão somente cópias destes próprios recibos acompanhados de cópias dos avisos contábeis de lançamento do pagamento;

f) a autoridade fiscal utilizou critério uniforme ao analisar os recibos de despesas;

g) ainda que se aceitasse a alegação de datas e valores coincidentes, ficariam sem prova as despesas de fls. 265 e 323 e o repasse de comissão de fl. 289 que foi feito em data anterior ao recebimento da comissão (fl. 287);

h) a impugnante não apresenta contrato com as beneficiárias dos pagamentos que é citado nos recibos (fls. 339, 352, 357, etc.).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

Inconformada, a empresa apresentou no seu Recurso Voluntário de fls. 522/545 os seguintes argumentos:

1. ao glosar despesas com repasses e pagamentos de comissões, contabilizados nos anos de 1991 a 1993, a fiscalização desconsiderou os elementos na escrita contábil; de acordo com o art. 174 do RIR/94 a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados;
2. dessa forma, considerando que as transações realizadas pela recorrente foram registradas na sua escrituração contábil na forma da lei, não há como se admitir que o ônus de provar a inabilidade toca à recorrente; entender o contrário implicaria em aceitar a atuação em mera presunção;
3. a recorrente comprova mediante recibos e cheques (constantes nos autos) que efetivamente ocorreram as transações financeiras que deram origem ao pagamento, sendo que apenas parte delas foram aceitas pelo fisco pois possuíam vinculação adequada, em razão da falta de discriminação da operação expressa nos recibos;
4. a fiscalização não examinou minuciosamente os recibos, pois, se tivesse feito, poderia ter constatado a existência de relação entre eles; ademais, caso tivesse interesse em comprovar a efetividade, teria feito exame da escrituração das instituições beneficiadas com os pagamentos dos repasses e das comissões;
5. em nenhum momento, o fiscal comprovou que as operações que originaram as despesas não ocorreram; os documentos nos autos demonstram que as operações de intermediação efetuadas por terceiros ocorreram e foram devidamente pagas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

6. as provas anexadas referem-se a cópias de cheques emitidos pela recorrente em favor das demais instituições que confrontadas com os recibos comprovam a efetiva realização da operação entre a recorrente e a beneficiária (elaborou a planilha de fls. 533 com relação de valores/recibos/beneficiárias/datas);

7. as despesas de repasses e de comissões correspondem à operacionalidade (dedutibilidade) visto se tratar de situação comum no ramo de atividade desenvolvida pela recorrente; da mesma forma que a recorrente apurava receitas, deve-se observar que custos e despesas inerentes a estas operações tiveram de ser incorridos e pagos;

8. no que tange às despesas com repasse de comissões, a recorrente efetuava operações para clientes indicados por outras instituições financeiras, repassando, como consequência, uma parte da comissão recebida desses clientes por essas operações para as instituições em tela;

9. a necessidade da despesa é demonstrada na medida em que ela seja indispensável para a realização de quaisquer dos negócios exigidos pela atividade que constitui o objeto da pessoa jurídica;

10. é prática corriqueira e pacificamente aceita no mercado financeiro que não haja a necessidade de formalização de um instrumento escrito entre as instituições que nele operam para que a realização de uma operação possa ser considerada contratada; o art. 1079 do Código Civil prevê a possibilidade do contrato verbal;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

11. em relação à beneficiária Trader, a recorrente apresentou à fiscalização o contrato de repasse de comissão, no qual é definido objeto, remuneração e outras disposições gerais (documento anexado);

12. o fisco autuou a recorrente por entender que os valores contabilizados a título de despesas de comissão eram superiores aos valores contabilizados como receitas de comissão; isso gerou a conclusão de que não correspondiam a pagamento de comissões mas mera liberalidade;

13. não se pode analisar tais operações somente com exame das contas representativas das receitas e despesas com comissões; todas essas operações resultavam em diversos lançamentos contábeis em diversas contas de receitas: Rendas de Aplicação de Operações Compromissadas, Rendas de Título de Renda Fixa, Certificado de Depósito Bancário; assim, não é possível analisar os valores de despesa de comissão vinculando somente as receitas de comissão, pois também é necessário considerar os valores contabilizados a título de receita de aplicações financeiras, já que foi daí que se originou boa parte de tais despesas.

O arrolamento de bens foi formalizado na pág. 546.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O recurso merece ser conhecido, pois estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Nos autos consta apenas uma Intimação (fl. 2) para que a ora recorrente apresentasse suas Declarações, Balancetes, Livros Diário e Razão no prazo de 3 dias. Pouco mais de 5 meses depois, foi formulado o auto de infração com uma planilha (com informações de datas, contrapartes e valores de receitas, repasses e despesas) e diversos recibos de repasse e de comissão.

A acusação fiscal está lastreada apenas no Termo de Verificação de fls. 10/14 que afirma que os valores de despesa e de repasse foram glosados por não ter sido possível o “estabelecimento de vínculo com as receitas correspondentes”, e por “serem sistematicamente superiores às receitas contabilizadas naqueles períodos”. Diante de tais pressupostos, elabora colunas de Receita, Repasse, Receita Líquida, Despesa/Comissão, Valor Contabilizado, Valor Admitido e Valor Glosado.

Não há nos autos nenhuma intimação ao contribuinte no sentido de demonstrar a composição das despesas e repasses de comissões. Também não há nos autos o cruzamento específico das operações que geraram receita com as despesas e repasses glosados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

Se a escrituração da pessoa jurídica, ora recorrente, está regular – ao menos é o que se pode depreender do silêncio do relatório da fiscalização a esse respeito –, então parte-se da premissa de que cabe ao Fisco a contraprova do que está registrado na contabilidade.

Assim, havendo descompasso entre a análise preliminar dos agentes fiscais e os registros da pessoa investigada, deveria a fiscalização proceder a verificações efetivas, porque esse descompasso nada mais seria do que mero indício de que alguma informação poderia não ser verdadeira.

Contudo, não foi o comportamento adotado pelo fiscal autuante. É certo que está acostada aos autos a planilha de fls. 02/09 com valores de receitas de comissão e de despesas de comissões e repasses, bem como cópia dos recibos; mas também o é que não houve questionamento ao contribuinte para expor a sua justificativa de cada item glosado, com objetivo de formalizar ou perquirir a eventual desnecessidade da despesa ou repasse.

A exigência tributária deve ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, sob pena de nulidade, pois o art. 142, do CTN, dispõe que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." (grifou-se).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

O lançamento, que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de procedimentos administrativos legalmente previstos, encontra-se embasado apenas em uma planilha e nas justificativas sintéticas e unilaterais do Termo de Verificação.

Assim, antes de promovido o lançamento, e para que à recorrente fossem assegurados os direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, fazia-se obrigatório que o lançamento estivesse revestido dos pressupostos para legitimar-se a pretensão do Fisco.

Por outras palavras, o Fisco deve promover a prova da ocorrência do fato gerador – no caso, a prova de que aquelas despesas e comissões eram desnecessárias – para o fim de legitimar o ato administrativo, que será confirmado ou não no julgamento envolvendo essa prova inicial e os demais elementos trazidos pelo contribuinte ao processo administrativo.

É o que determina o art. 9º do Decreto 70235/72 (com a redação introduzida pela Lei 8748/93):

“Art. 9º – A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.
....”

Sem a comprovação por parte da autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador – entendida como instrução – suportada em indício, não há como ser exercido pelo contribuinte o direito à sua ampla defesa, o que macula de nulidade o lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53
Acórdão nº. : 108-08.203

A necessidade de convencer o julgador acerca de suas afirmações constitui para a parte o ônus da prova. Cabe ao contribuinte esse encargo se for para o fim de infirmar a prova já produzida pelo Fisco (instrução inicial ou primária) na constituição do lançamento. Ou seja, o ônus da prova somente recai ao contribuinte se o Fisco elaborou essa prova inicial.

Desse modo, o ônus da prova do fato gerador cabe ao Fisco, porque é ele que deve demonstrar a ocorrência, no mundo fenomênico, do aspecto material da hipótese tributária.

Na impugnação, a ora recorrente apresentou a justificativa da necessidade das despesas e repasse de comissões em função da própria atividade de distribuidora de títulos e valores mobiliários; ou seja, "a Impugnante, assim como outras distribuidoras do mercado financeiro, tinha como uma das principais atividades intermediar a captação de valores junto a pessoas interessadas em aplicar suas disponibilidades no mercado financeiro e o repasse desses valores para quem deles necessitava, cobrando uma comissão por essa intermediação", e especificamente na situação questionada: "consistia em que uma instituição financeira (corretora ou distribuidora) possuindo um cliente interessado em investir seus recursos em uma aplicação financeira de renda fixa, indicava a Impugnante que sabia onde se adquiria tais investimentos, que os adquiria e os repassava para esses clientes, mediante a cobrança de um ágio", desse ganho na operação, parte era repassado à instituição financeira que indicara o cliente.

Explicou também que a contabilização das receitas, que necessitavam das despesas glosadas pelo agente fiscal, não eram as relativas às comissões recebidas, mas ao ganho global das operações (Rendas de Aplicação de Operações Compromissadas, Renda de Título de Renda Fixa, Certificado de Depósito Bancários) cujos valores mensais eram muito superiores aos das despesas conforme sua tabela de fl. 300. De fato, a receita de comissão decorre da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53
Acórdão nº. : 108-08.203

intermediação desenvolvida pela recorrente; outra coisa, independente dessa receita, são as operações que envolveram intermediação desenvolvida por terceiros cuja despesa é necessária para a receita de tais operações.

Fez portanto, desde a impugnação, demonstração de que as despesas de comissão e os repasses eram necessários à atividade de intermediação de captação de recursos, bem como que as despesas de comissão não deveriam ser contrapostas às receitas de comissão, mas sim aos ganhos da operação (planilha de fl. 300).

As justificativas expostas pela Turma Julgadora, data vênia, não são suficientes para sustentar o lançamento.

Argumentou que os recibos seriam impróprios pois faltam informações (especificação do título, instituição emissora, valor da operação, datas, etc.) e que não foram vinculados comprovadamente a nenhuma receita da ora recorrente.

Todavia, não é possível saber se tais informações faltantes não estariam disponíveis ao agente fiscal se ele as solicitasse. Como se disse acima, a prova da desnecessidade da despesa é ônus do Fisco, a qual é transferida ao contribuinte apenas nos casos de presunção legal.

A necessidade da colaboração de outras instituições financeiras, e por decorrência dos gastos relacionados, é inerente à atividade da recorrente; assim, resulta que esse tipo de despesa é necessária para manutenção da fonte produtora da receita.

A fundamentação da Turma Julgadora de que se aceitasse o argumento de datas e valores coincidentes, ainda assim restariam sem prova do contribuinte 3 lançamentos (fls. 265, 323 e 289), representa na verdade inovação do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.004669/97-53

Acórdão nº. : 108-08.203

fundamento do lançamento, porque não foi o que motivou o agente fiscal a promover a exigência. Aliás, o argumento não se sustenta diante do equívoco em comparar receita de comissão com despesa de comissão, que, como dito acima, não estão relacionadas.

Do mesmo modo, o fundamento da falta de contrato, que, de acordo com o Termo de Verificação, parecia irrelevante.

Não é condição de dedutibilidade de despesa a formalização em contrato escrito, mas apenas aquelas previstas em lei (caráter normal, usual e necessária), servindo o contrato verbal para justificar a despesa devidamente formalizada (nota fiscal, recibo, pagamento). Aliás, com o recurso, o contribuinte apresentou Contrato de Repasse de Comissão firmado com a Trader Distribuidora em 02/09/1991 (com firma reconhecida nesse mesmo mês – fls. 567/568) em que a recorrente se obrigou a repassar 75% dos resultados auferidos pelas operações de intermediação de CDI, CDB e Títulos Públicos, bem como cópia dos cheques utilizados para pagamento das despesas e repasses.

Assim, considerando que o Fisco não demonstrou a desnecessidade das despesas de comissão e dos repasses, considerando que os valores glosados não são superiores aos valores de ganho das operações da recorrente, considerando que foram comprovados os pagamentos aos beneficiários (mediante cópia de cheques compensados), não há como acatar a acusação fiscal de glosa de despesas.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2005.


JOSÉ HENRIQUE LONGO

