



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10880.026891/96-44
Recurso nº. : 120559
Matéria : IRPJ - Exs.: 1992 e 1993
Recorrente : BANCO INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Sessão de : 15 de março de 2000
Acórdão nº. : 107-05922

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO — LANÇAMENTO DE OFÍCIO — PRESSUPOSTOS — IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — GLOSA TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS — . O lançamento, como procedimento vinculado e portanto regrado, deve ser celebrado com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo artigo 142 do CTN, cuja motivação deve estar apoiada em elementos materiais de prova veementes, consubstanciados por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança, seriedade e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ilicitude fiscal.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. Não é lícito, ao Fisco, glosar despesas operacionais acobertadas com notas fiscais idôneas que comprovam os registros das referidas despesas. Essa glosa seria plausível se o Fisco, através de diligência, comprovasse que as notas fiscais foram emitidas graciosamente.


IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DO TRABALHO FISCAL. O julgador deve ater-se aos elementos probantes, constantes dos autos. Não pode julgar simplesmente pelas afirmações do Fisco.

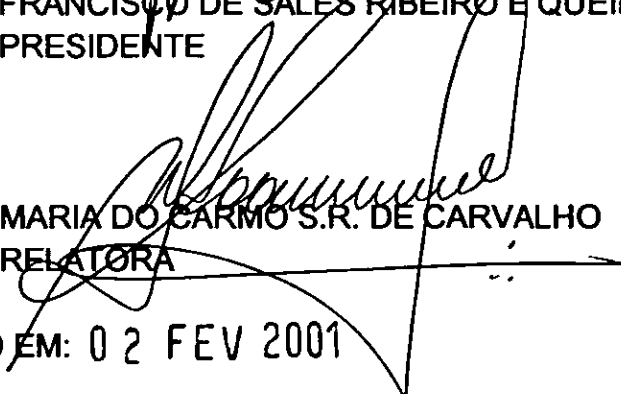
Recurso provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BANCO INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A.

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO E QUEIROZ
PRESIDENTE


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 02 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

RECURSO N.º : 120559
RECORRENTE : BANCO INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A

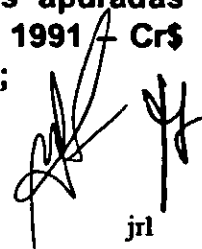
RELATÓRIO

BANCO INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A, contribuinte qualificado nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão de primeira instância (documento de fls. 140/150) que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 81 a 90.

O lançamento tributário teve por fundamento as glosas de despesas operacionais, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal – documento de fls. 81 - a seguir transcrito:

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, cumprindo a programação referenciada, verificamos as irregularidades descritas abaixo e que resultam em adições ao lucro real e declarações do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ/ Exercícios 1992 e 1993, anos base de 1991 e 1992, visto o contribuinte ter apresentado declaração anual nesses períodos. As irregularidades são:

1) Despesa de Propaganda – conta 499.3000/7-52: os documentos identificados no Anexo n.º 01 deste termo não descrevem suficientemente os serviços executados, não tendo o contribuinte apresentado esclarecimentos complementares e nem as provas da efetiva veiculação, como prevê a legislação para a espécie – art. 247 do RIR/90 e art. 331 do RIR/94, Decreto n.º 1041, de 11/01/94. Na falta de tais provas, aqueles pagamentos não podem ser aceitos como despesa operacional, devendo as somas apuradas serem adicionadas ao lucro real, a saber: ano-base de 1991 – Cr\$ 428.376.995,63 e ano-base de 1992 – Cr\$ 1.952.902.357,50;



jrl

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

2) Consultoria Financeira – conta 817.6300/5-07: os documentos constantes do Anexo nº 02 deste termo não identificam os serviços prestados ao banco; faltam as provas da sua efetiva realização pelos favorecidos, isto é, os relatórios, contratos, memória de cálculo e outras. A falta dessas provas impede que tais parcelas sejam admitidas como despesa operacional, devendo a soma apurada ser adicionada ao lucro real, como segue: ano-base de 1991 – Cr\$ 167.453.490,30 e no ano-base de 1992 – Cr\$ 128.400.000,00;

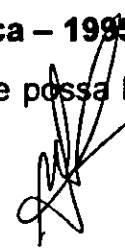

3) Assessoria de Câmbio – conta 817.6300/5-99: Não foram apresentados os documentos comprobatórios dos lançamentos relativos às parcelas assinaladas com o asterisco (+), constantes do razão analítico da conta, anexo nº 3; o fato é registrado como “despesas não comprovadas” e sua soma deve ser acrescida ao lucro real, sendo: ano-base de 1991 – Cr\$ 21.640.000,00 e ano-base de 1992 – Cr\$ 36.715.687,76; e

4) Multas Fiscais – conta 817.6900-10: referem-se a multas por descumprimento da legislação fiscal, decorrentes de atrasos em recolhimentos de tributos e contribuições, sendo a despesa apropriada com inobservância do período de competência; por esse motivo, o saldo da referida conta deve ser considerado como despesa indedutível, ano-base de 1991 – Cr\$ 51.149.275,19.

Para constar, lavramos o presente com cópia para o contribuinte.”

A impugnação, acostada aos autos às fls. 93 a 106, transcreve o Termo de Verificação Fiscal e rechaça em sua plenitude o feito Fiscal aduzindo, em síntese, que os valores apropriados pela recorrente derivaram da necessidade de gastos com atividades intimamente ligadas ao seu objetivo social, tendo em vista tratar-se de um banco, e que foram aplicados na busca da perfeita consecução de suas operações, como despesas operacionais, no sentido técnico do termo.

Fundamentando seus argumentos traz ensinamentos contidos no livro “Imposto de Renda – Questões Atuais e Emergentes”- Edições Dialética – 1995, de RUTNÉA NAVARRO GUERREIRO”, concluindo que “a condição para que possa haver

 jrl 

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

a dedução é a de que a despesa seja operacional, ou seja, esteja intimamente ligada com as atividades precípuas da empresa, ou seja, esteja relacionada de forma direta com suas operações.

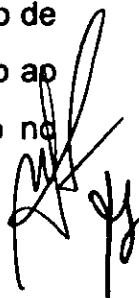
Aduz que a dedutibilidade das despesas não constitui opção do Senhor Agente Fiscal e que, preenchidos os requisitos legais, a dedutibilidade se opera automaticamente e sem maiores peias.

Afirma que a ação fiscalizadora é equivocada e que o Agente Fiscal, ao desconsiderar as deduções efetivadas de forma oblíqua, altera o fato gerador do imposto sobre a renda, ferindo não somente a Lei instituidora de tal exação como também a Carta Magna.

Novamente traz a lume as lições contidas no artigo publicado em Dialética Edições – 1995, páginas 94/95, proferidas por JOÃO DÁCIO ROLIM, insigne Professor de Direito Tributário da Fundação Getúlio Vargas in **“O Conceito Jurídico de Renda e Proventos de Qualquer Natureza: Alguns Casos Concretos – Adições e Exclusões ao Lucro Real”**.

Com relação às multas fiscais aduz que: “melhor sorte não ampara o Auto de Infração ora combatido posto que a circunstância de a despesa daí decorrente ter sido apropriada com eventual inobservância do respectivo período de competência constitui mera irregularidade formal.

Ainda que o reconhecimento de tais valores tenha se dado em período de competência diverso, é forçoso reconhecer que tal conduta não traz nenhum prejuízo ao Fisco Federal, descabendo, por via de consequência, a autuação levada a termo no presente caso.”



Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

Rechaça a aplicabilidade da multa moratória ou punitiva; da impossibilidade de utilização da UFIR; da inaplicabilidade da TR como Taxa de Juros e, ao final, requer o integral provimento da impugnação interposta.

Decidindo a lide a Autoridade "a quo" julgou parcialmente procedente o lançamento para exonerar a parcela do lançamento relativo às multas fiscais e reduzir a multa de ofício para 75%. (documento de fls. 140/150).

Cientificado dessa decisão apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes perseverando nas razões impugnativas.

Após julgamento encaminhou-se os autos ao grupo de trabalho de implantação da Delegacia Especial das Instituições Financeiras da SRRF/8^a /GAB.

Em 30 de setembro de 1998, o Exmº Sr. Dr. Juiz Federal André Custódio Nekatschalow deferiu liminar no Mandado de Segurança impetrado pela recorrente contra o Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal em São Paulo e não contra o Sr. Delegado da Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo, através da qual exonerou o recorrente do recolhimento da parcela correspondente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão recorrida.

A Divisão de Tributação da Delegacia Especial das Instituições Financeiras analisando os autos assim se pronunciou:

"

Nos termos da primeira parte do art. 472 do CPC, a decisão judicial tem como limite subjetivo as partes entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Em conseqüência, somos pelo entendimento de que a decisão judicial que concedeu liminar para o fim de determinar o processamento de recurso administrativo fiscal sem o depósito

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

prévio exigido em lei, não produz efeitos em relação ao Delegado da Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo, se não for ele parte integrante da referida lide.

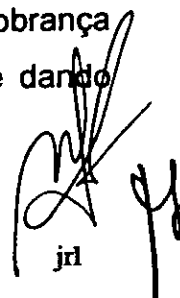
Consoante as disposições da Portaria do Secretário da Receita Federal nº 563, de 27.03.98 (DOU de 30.03.98. Seção I, p. 12), desde 01.07.98, os contribuintes ali elencados, sediados no Estado de São Paulo, passaram a ser jurisdicionados pela Delegacia Especial das Instituições Financeiras da 8ª Região Fiscal.

O mandado de segurança impetrado em face de autoridade administrativa que não aquela a que compete a jurisdição sobre determinado contribuinte configura ilegitimidade de parte, a qual enseja a extinção do processo sem julgamento de mérito, nos termos do art. 267, VI, do CPC, não cabendo ao Poder Judiciário proceder à substituição da autoridade apontada como coatora. Sobre este entendimento, a jurisprudência é pacífica no seu acolhimento, conforme julgado do Supremo Tribunal Federal, no RMS Nº 21.476-7-DF, relator Ministro Celso de Mello, que por unanimidade decidiu:

“Não cabe ao Poder Judiciário, sem iniciativa da parte, proceder à substituição de autoridade apontada pelo impetrante como órgão coator. Verificada a ilegitimidade passiva ad causam do impetrado, impõe-se ao juiz declarar extinto o processo mandamental, sem julgamento de mérito, por ausência de uma das condições da ação, com fundamento no art. 267, 17, do Código de Processo Civil”.

Fundamentado nesse parecer a Chefe da EQCCT, através do documento de fls. 176 – propôs fosse negado o seguimento dos autos ao Conselho de Contribuintes, tendo em vista que a decisão judicial que concedera a liminar não produzira efeitos em relação ao Sr. Delegado da Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo, por não ser ele parte integrante da referida lide.

A proposição foi acatada determinando-se, em ato seguido, a cobrança do crédito tributário e concomitantemente, foi expedida intimação ao recorrente dando ciência da decisão proferida pela Delegacia Especial das Instituições Financeiras.



Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

A ciência ocorreu em 08/04/99 e, em 19/04/99 anexou-se aos autos a cópia do Ofício nº 406/99 - aem, da 2ª Vara Civil Federal, através do qual encaminhou cópia da conclusão do Processo Judicial nº 98.0040566-6, onde consta a retificação do polo passivo para DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO.

Diante do exposto os autos foram encaminhados a este Egrégio Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

VOTO

Conselheira - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

O Recurso é tempestivo e assente em lei. Dele tomo conhecimento por determinação judicial.

Depreende-se do que consta do relato que a matéria remanescente ao deslinde da questão restringe-se às glosas das despesas operacionais efetuadas pelo fisco.

Assim dispõe o art. 191 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 85.450/80: **“ são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.**

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações operacionais exigidas pela atividade da empresa. (Lei n.º 4.506/64).

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Pois bem.

As despesas glosadas foram: **DESPESA DE PROPAGANDA; CONSULTORIA FINANCEIRA E ASSESSORIA DE CÂMBIO.**

Assegura-se, diante da íntima e evidente relação, que as despesas glosadas são afins com a atividade da recorrente, posto tratar-se de uma Instituição Financeira – Banco.

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

Verifica-se que uma das razões que o Fisco deixou de admitir a despesa como operacional seria a de que : **os documentos identificados no Anexo nº 01 deste termo não descrevem suficientemente os serviços executados, não tendo o contribuinte apresentado esclarecimentos complementares e nem as provas da efetiva veiculação”.**

A dedutibilidade de despesas e custos está condicionada a que os mesmos sejam operacionais, isto é, necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora” , conforme determina o § 1º do artigo 191 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto n º 85.450/80.

Não deve o Fisco, portanto, desconsiderar as despesas que atendam às condições de operacionalidade que se caracterizam pela necessidade e pertinência com a atividade empresarial desenvolvida pela recorrente.

A efetiva realização dos serviços contratados pela empresa deve ser comprovada pelas notas fiscais de prestação dos serviços e estas, compõem os autos.

Além do que, deveria o Fisco, uma vez que tem poder para tal, verificar se referidos valores foram declarados como Receitas Operacionais nas empresas prestadoras do serviço.

O mesmo entendimento deve contemplar as despesas efetuadas com a Consultoria Financeira.

Há, nos autos, a comprovação do trabalho fiscal – Anexo 1 – documento de fls. 05, onde consta a relação dos documentos registrados como Despesa de Propaganda referentes aos anos-base de 1991 e 1992.

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

Igualmente, encontra-se às fls. 64, o anexo 02, relacionando os documentos registrados como Consultoria Financeira referentes aos anos base de 1991 e 1992.

Já o anexo 3, citado no documento de fls. 81, não consta dos autos. Somente consta dos autos a informação com referência às parcelas glosadas que: **“não foram apresentados os documentos comprobatórios dos lançamentos relativos às parcelas assinaladas com o asterístico (+), constante do razão analítico da conta, anexo nº 3; o fato é registrado como ‘ despesas não comprovadas’ e**

Pois bem.

Analisando-se as cópias do Razão analítico acostadas aos autos, às fls. 75/79, verifica-se não existir qualquer menção ao registro de despesas não comprovadas. Assim como não existe, nos autos, documentos que comprovem o trabalho fiscal elaborado.

Sobre provas o professor PAULO CELSO B. BONILHA, in **“DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”** assim leciona:

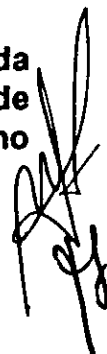
.....

“Seção III – Do Ônus da prova

.....

Poderes de Instrução das Autoridades Administrativas

Questão paralela à da carga da prova atribuível às partes da relação processual tributária é a que concerne aos poderes de instrução probatória cometidos às autoridades administrativas (no



Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

processo administrativo fiscal da União, como vimos, as autoridades julgadoras detêm poderes expressos para determinar diligências e produzir provas). Esta característica, segundo Enrico Allorio, decorre do caráter inquisitório do processo tributário e é um dos traços que o diferencia do processo civil.

Em verdade, conquanto no processo civil o princípio da iniciativa das partes, em matéria de prova, conviva com o princípio da iniciativa oficial, por meio do qual o juiz também pode determinar a produção de provas, este poder do juiz deve ser entendido como supletivo da iniciativa das partes.

Embora de maior amplitude, o poder de prova das autoridades administrativas deve ser, por uma questão de princípio, distinto do direito de prova a ser exercido pela Fazenda na relação processual. Esta conclusão elementar decorre da própria estrutura da relação processual administrativa, visto que ela pressupõe modos de atuação distintos da Administração: não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhadas por órgãos autônomos.

Essas premissas, a nosso ver, justificam as seguintes assertivas: o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.

É interessante registrar, a propósito deste tema, decisão da Comissão Tributária de Segundo Grau de Sondrio, Itália, objeto de comentário de *Francesco Tesauro*, na “*Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*”, cuja ementa soa:

‘ Se a administração financeira emitiu um ato de lançamento sem coletar e produzir em juízo provas que demonstrassem a subsistência dos pressupostos com base nos quais o ato foi emanado, o juiz deve imediatamente sancionar tal omissão, anulando o ato e não sanar o vício, sub-rogando-se à administração no desenvolvimento de instrução primária, que a administração omitiu’.

Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

É bastante sugestivo e esclarecedor o comentário aduzido pelo eminente Mestre acima referido:

'No processo tributário, onde o tema de decidir é o de se deve ou não ser anulado um provimento administrativo, é a parte que propõe os motivos do anulamento, delineando aspectos de fato e de direito; o juiz, portanto, não pode ir além do petitum e não pode enveredar pela pesquisa dos motivos e dos fatos que dariam justificação ao ato impugnado ou aos motivos da impugnação'.

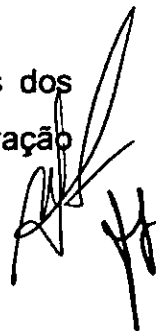
Em suma, como já acentuamos, o exercício da atuação probatória da autoridade julgadora do processo administrativo tributário demanda, antes de mais nada, equilíbrio e bom senso. Não lhe compete ir além do " petitum" , ou seja, dos pontos definidos como controversos na impugnação do contribuinte, muito menos suprir a inércia deste ou da Fazenda com a sua iniciativa. Cabe-lhe, não obstante, esclarecer os pontos considerados relevantes para seu convencimento e que, porventura, não ficaram suficientemente comprovados pelas provas aportadas ao processo pelas partes.

A título ilustrativo dessas considerações, transcrevemos abaixo teor da ementa de julgado administrativo do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, que evidencia a justa percepção dos limites em que se deve ater o julgador administrativo.

"Provas – Falta de Apresentação pelo Fisco – Apelo Provido. O duelo de provas é facilmente vencido pela recorrente. A própria afirmação do Agente Fiscal de Rendas de que ' infelizmente nem tudo que apuramos em nossas investigações pôde ser provado e levado ao AllM' enfraquece bastante o trabalho fiscal. O julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes nele, e nunca às afirmações que as partes façam e não comprovem".

Pois bem.

Consistem em lições elucidativas e consistentes os ensinamentos dos Mestres acima citados, os quais corroboram o entendimento de que o auto de infração merece ser reparado.



Processo n.º : 10880.026891/96-44
Acórdão n.º : 107-05922

Nos dois primeiros quesitos, porque as despesas estão efetivamente comprovadas, ou seja, as notas fiscais dos serviços tomados, registrados como despesas operacionais, fazem parte dos autos. O Fisco não desclassificou as notas fiscais comprovantes das despesas efetuadas pela recorrente. Ou seja, as notas fiscais são idôneas, portanto, até prova em contrário, o serviço foi efetuado.

No terceiro item, porque o Fisco simplesmente afirma que referidas despesas estão registradas como não comprovadas, razão da glosa.

Não apensou aos autos os registros existentes – já que afirma estarem referidas despesas registradas como tal - tampouco anexou aos Autos o Anexo 3, citado no Termo de Verificação Fiscal. Ou seja, não apensou aos autos o demonstrativo do Trabalho Fiscal. Simplesmente após asterístico nas importâncias contidas no Razão Analítico e afirmou que referidas despesas estavam sendo glosadas porque estavam registradas como despesas não comprovadas.

Pelas razões elencadas, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de março de 2000.


MARIA DO CARMO S. R. DE CARVALHO