



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

Processo n° 19740.720247/2009-57
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.880 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 5 de novembro de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente B & T ASSOCIADOS CORRETORA DE CAMBIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS DESNECESSÁRIAS E INDEDUTÍVEIS. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL E DA BASE CÁLCULO DA CSLL-

Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como despesa operacional, sem a comprovação de que os gastos são essenciais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das suas atividades, ou seja, que estejam vinculados com as fontes produtoras de receitas, e que são usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. A falta de nexo entre as despesas e as receitas da empresa conduz à conclusão de que se trata de dispêndio efetuado por mera liberalidade da empresa, e portanto indedutível do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL.

Decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes elementos de prova a ensejar conclusão diversa, pois, aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n° 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas a teor do preceituado na Lei n° 8.981/95 e Lei n° 9.430/1996

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marciel Eder Costa. Ausente o conselheiro: Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, fls.272/276, que a seguir transcrevo:

Trata o processo dos autos de infração eletrônicos de fls.159/175, lavrados pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro, Deinf/RJ, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), no valor de R\$257.950,75, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$114.217,47.

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 30.11.2009.

A descrição dos fatos nos autos de infração e termo de verificação fiscal, aponta que houve a glosa de despesas desnecessárias, com base nos artigos 247, 249, I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR de 1999.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que:

- de acordo com a cláusula 2ª. do contrato social consolidado, fls.136/141, a Interessada tem como objeto social a intermediação em operações de câmbio e atuação no mercado de câmbio de taxas flutuantes;

- os valores glosados referem-se a despesas de serviços prestados pela pessoa jurídica controlada B&T Consultoria e Serviços Ltda.;

- no contrato de fls.143/144, consta que a controlada deveria prestar serviços à contratante, (a Interessada), de assessoria e consultoria comercial, econômico-financeira e de comércio exterior, prestação de serviços na área de câmbio, obtenção de linhas de financiamentos externos para importação e exportação, consultoria em marketing, organização e estruturação de sistemas de informatização, intermediação e controle de negócios em geral sobre operações de câmbio;

- verificou-se a ocorrência de terceirização de atividades que constituíram a finalidade da própria Interessada;

- conforme contrato social da B&T Consultoria e Serviços Ltda, (fls.129/134),98% de suas cotas pertencem à Interessada, sendo que o restante das cotas pertencem aos Srs.Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, que ocupam os cargos de administrador e cotistas únicos da própria Interessada;

- o domicílio tributário da B&T Consultoria e Serviços Ltda é em Três Rios no sul do Estado do Rio de Janeiro, no seu endereço funciona um escritório de advocacia, representante de inúmeras empresas prestadoras de serviço, cuja função é emitir guias de recolhimento do imposto sobre serviços, visto que a alíquota do ISS naquele município é de apenas 0,5%, enquanto que no Município do Rio de Janeiro é de 5%;

- constatou-se que a contabilidade e documentos da B&T Consultoria e Serviços Ltda encontrava-se no escritório de contabilidade que presta serviço para a Interessada, localizado no Município do Rio de Janeiro;

- todas as notas fiscais emitidas pela B&T Consultoria e Serviços Ltda continham a descrição genérica de “consultoria na área de comércio exterior”;

- às fls.147/148, (páginas 4/5 do termo de verificação), estão relacionadas as notas fiscais emitidas pela B&T Consultoria e Serviços Ltda tendo a Interessada como cliente, durante os anos de 2004, 2005 e 2006;

- às fls.85/86, consta documento emitido pela B&T Consultoria e Serviços Ltda informando que não possuía empregados registrados no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, e que, no mesmo período, também, não ocorreram pagamentos a autônomos, sendo os serviços de consultoria totalmente prestados pelos sócios Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas;

- consta, também, nas fls.85/86, que a B&T Consultoria e Serviços Ltda não apresentou laudos ou relatórios técnicos dos serviços supostamente prestados, uma vez que as consultorias prestadas ocorreram em sua totalidade de forma verbal;

- afirmou a Fiscalização que os serviços foram prestados empregando mão de obra já contratada e remunerada pela corretora, através de seus sócios e administradores Srs.Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, bem como, empregou recursos materiais da corretora, em atividade própria da corretora e no interesse da própria corretora;

- concluiu a Fiscalização que, se a Interessada dispunha dos recursos e conhecimento necessários ao desempenho dos serviços, se os serviços não contrastam com sua atividade social, e se a corretora é beneficiária dos serviços, a alocação de pessoal e material sob a égide de outra empresa não pode ser considerada despesa necessária;

- acrescentou a Fiscalização que os únicos sócios da Interessada, Srs.Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, contrataram a si mesmos, na figura da B&T Consultoria e Serviços Ltda, para prestarem serviços de consultoria;

- finalizou a Fiscalização afirmando que a conduta praticada pela Interessada teve o único objetivo de obter tratamento fiscal

mais favorável, uma vez que a sua controlada tributa o IRPJ pelo lucro presumido, e ela, pelo lucro real, aproveitando-se das mencionadas despesas.

A base de cálculo está demonstrada às fls.148/149, sendo que os valores foram retirados dos razões fornecidos pela Interessada.

Com base na legislação acima mencionada, houve a glosa das despesas de serviços, entendidas pela Fiscalização como desnecessárias, pelas razões acima expostas.

A infração refletiu na CSLL. O enquadramento legal consta nos respectivos autos de infração.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal a qual teve ciência do lançamento em 16-12-2009, (fls.161 e 169), a Interessada apresentou em 13-01- 2010, (fls.178), a impugnação de fls.178/211, instruída pelos documentos de fls.212/269, na qual argüiu:

- *tem como objeto social a intermediação em operações de câmbio e atuação no mercado de câmbio de taxas flutuantes;*
- *o artigo 1º., da Resolução nº.1.170, de 28-11-1990, do BACEN, determina que uma sociedade corretora de operações de câmbio tem como objeto social único e exclusivo a intermediação de operações cambiais;*
- *atividades meio, (como consultoria, por exemplo), não podem ser realizadas por corretoras de câmbio;*
- *por esta razão foi obrigada a terceirizar o serviço de consultoria para outra sociedade;*
- *assim, a segregação da atividade de consultoria em uma empresa independente, (B&T Consultoria), não decorreu da autonomia de vontade dos sócios, mas daquele dispositivo legal editado pelo BACEN, que expressamente determina que as empresas corretoras de operações de câmbio devem ter como única e exclusiva atividade fim a intermediação de operações de câmbio;*
- *licitamente contratou uma empresa controlada para prestar serviços de consultoria em operações cambiais que foram efetivamente prestados;*
- *tratam-se de trabalhos intelectuais que foram prestados pelos seus sócios Srs.Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, que, também, são sócios da prestadora de serviços;*
- *a prestadora de serviços B&T Consultoria e Serviços Ltda ofereceu o lucro decorrente da prestação de serviços à tributação de IRPJ e CSLL;*
- *não constituem sua atividade fim os serviços de consultoria prestados pela controlada, nem poderiam ser, haja vista o que determina o BACEN;*
- *se não pode prestar serviços de consultoria, porque a regulamentação do BACEN proíbe tal hipótese, a Fiscalização*

aplicou a norma que regulamenta a apuração do IRPJ a uma hipótese juridicamente impossível;

- o Banco Bradesco presta serviços de intermediação de venda de apólices de seguros, relação jurídica que, em verdade, é firmada entre a Bradesco Seguros e o segurado;

- nem por isto pode-se concluir que os honorários de intermediação de negócios pagos pela Seguradora e recebidos pelo Banco são despesas indedutíveis;

- a Fiscalização não comprovou que o único objetivo foi o de obter tratamento fiscal mais favorável;

- a remuneração dos serviços de consultoria foi oferecido à tributação em ambas as empresas;

- no caso da Interessada, acresceu a seus honorários de corretagem o custo referente aos serviços de consultoria, sem segregar por clientes, tais valores;

- conforme demonstrado às fls.194, ainda que não tivesse contabilizado as despesas glosadas teria tido margem de lucro menor do que teve a B&T Consultoria e Serviços Ltda, ou seja, o montante de IRPJ e CSLL apurado pelo lucro presumido pela B&T Consultoria e Serviços Ltda em função dos serviços a ela, (Interessada), prestados é maior do que teria sido se ela, (Interessada), pudesse prestar tais serviços diretamente aos clientes;

- a despesa de consultoria é normal e usual nas atividades realizadas;

- tais despesas de consultoria, embora não sejam o elemento principal da atividade fim das empresas, são atividades meio contratadas junto a terceiros para que as contratantes possam atingir seus objetivos sociais;

- assim, por exemplo, a Petrobrás contrata uma empreiteira para elaborar o projeto de construção da sua refinaria, essa empreiteira tem que fazer um estudo de impacto ambiental e contrata os serviços de uma consultoria especializada, a despesa da empreiteira é dedutível;

- conforme doc.05, outras empresas também lhe prestaram serviços de consultoria, dentre elas, a AC Sucessus Intermediação de Negócios Ltda., mas a Fiscalização não glosou tais despesas;

- portanto, se as despesas daquelas empresas foram consideradas necessárias, estas não podem deixar de ser, tão-somente, porque referiram-se a empresa ligada;

- a indedutibilidade das despesas só deve ocorrer se as operações forem fraudulentas, artificiais, (simulatórias), desprovidas de conteúdo econômico, ou com abuso de direito;

Consultoria, por sua vez, presta serviços de consultoria e assessoria relacionadas à operações de comércio exterior. Ambas empresas do Grupo B&T, têm como sócio os Srs. Benjamin Alves Ruas e Túlio Ferreira dos Santos Júnior.

- que, embora as atividades acima referidas sejam complementares, as mesmas não podem ser prestadas por uma única pessoa jurídica, por expressa vedação legal, como reconhecido pela própria Delegacia de Julgamento.

- uma sociedade corretora de operações de câmbio tem como objeto social único e exclusivo a intermediação de operações cambiais. A prestação de serviços de consultoria, em nenhuma hipótese, poderia ser uma atividade da Recorrente. Os serviços de consultoria são uma atividade meio que é terceirizada porque as normas que regulamentam o setor não permitem que essa atividade de consultoria seja prestada pela Recorrente.

- que, por serem atividades complementares, diversos clientes da Recorrente solicitam esclarecimentos e assessoria que não estão no âmbito exclusivo da corretagem, ainda que estejam indubitavelmente conexos a operações de câmbio. Como será documentalmente comprovado a seguir, quando a Recorrente recebe uma demanda de consultoria, repassa ou subcontrata os trabalhos à B&T Consultoria. Isso porque, se não o fizesse, estaria violando as normas impostas pelo BACEN.

- que, há equívoco dos agentes autuantes, reiterado pelo órgão de julgamento administrativo, porque pretendem sustentar que a atividade de consultoria seria uma atividade prestada pela própria Recorrente em benefício próprio. Essa interpretação da realidade fática é ilegal, visto que não se coaduna com as normas de Direito Financeiro e Cambial que proíbem que a Recorrente preste tais serviços. Como pode a DRJ/RJ reconhecer que a Recorrente não poderia realizar consultoria e, logo a seguir, afirmar que essa mesma atividade beneficia a própria concorrente? E mais. Se beneficia a Recorrente, é porque lhe seria útil e necessária — para, indiretamente, atender a demanda de consultas dos clientes.

- que, a DRJ ao sustentar que as despesas com a consultoria seriam indedutíveis porque seriam desnecessárias à atividade da Recorrente, parte de uma premissa falsa e equivocada. Isto porque parte do princípio que o serviço de consultoria teria sido prestado pelos sócios da Recorrente e em benefício da própria tomadora e não de terceiros, clientes da Recorrente, como se percebe da transcrição (fl. 277):

"Do exame das notas fiscais de fls. 94/127, constata-se que, em todas, consta como sendo usuário dos serviços, a Interessada. Por sua vez, consta no campo discriminação dos serviços, que os mesmos referem-se à consultoria na área de comércio exterior feita aos clientes da Interessada. Nas notas fiscais não há qualquer menção a quais foram os clientes que teriam sido beneficiados com os serviços."

- que, se houvesse dúvida quanto aos clientes beneficiados com o serviço, bastaria à fiscalização intimar a Recorrente para prestar esclarecimentos ou requerer que os clientes da Recorrente confirmassem os serviços, em observância ao princípio da verdade material e ao dever de investigação;

- que, com base em presunção ilegal e equivocada, a DRJ/RJ concluiu que restaria comprovado que a beneficiária do serviço seria a própria Recorrente, a despeito do que consta nas notas fiscais (fl. 280): *"Nos itens anteriores, ficou comprovado que o beneficiário dos serviços foi a própria*

Interessada, restando claro que a venda dos serviços de consultoria não foi para bancos ou para outras empresas";

- que, no intuito de esclarecer a realidade fática e comprovar que os serviços de consultoria foram prestados em benefício de terceiros e não da Recorrente, requer a juntada de seguinte documentação comprobatória (doc.01 a 08);

- que, os seus clientes a buscam para responder a consultas que, por determinação legal não podem ser respondidas pela própria Recorrente. As consultas são, então, repassadas à empresa de consultoria.

- que, considerando a documentação juntada pela Recorrente, não há dúvidas de que a B&T Consultoria prestou, a pedido da Recorrente, serviço de consultoria e assessoria aos clientes da Recorrente. Os serviços não foram prestados pela Recorrente (através da B&T Consultoria para a própria Recorrente. Explica-se, para que não restem dúvidas: A Recorrente é contratada para intermediar a contratação de câmbio sempre que é necessário introduzir recursos estrangeiros no Brasil ou enviar recursos ao exterior.

- que, como já esclarecido à exaustão, as normas regulamentadoras do setor não permitem que a Recorrente preste os serviços acima referidos como uma atividade fim. Foi por isso que a B&T Consultoria foi criada. Ela é uma empresa contratada pela Recorrente para executar, em nome de seus clientes, tais trabalhos.

- que, os documentos ora juntados aos autos comprovam de forma indiscutível as explicações prestadas nos parágrafos anteriores. Portanto, está provado que a despesa de consultoria é uma despesa correlata e necessária à atividade realizada pela Recorrente.

- que, discorda da DRJ/RJ, ao concluir na decisão (fl. 280) que a despesa com consultoria registrada pela Recorrente não seria normal ou usual ao seu tipo de atividade.

- que, é absolutamente usual ao setor no qual atua a Recorrente a segregação das atividades de corretagem de câmbio e consultoria. E nem de outra maneira poderia ser, pois, as empresas que exercem atividade de corretagem de câmbio não podem desenvolver qualquer outra atividade. Uma vez comprovado que a despesa com consultoria foi incorrida em benefício dos clientes da Recorrente e, sendo uma despesa necessária e usual, deve-se reconhecer sua dedutibilidade para fins do IRPJ e da CSLL, com o integral cancelamento da autuação perpetrada.

- que, não poderia a fiscalização simplesmente supor ou assumir que a prestação de serviços de consultoria pela B&T Consultoria tinha por objetivo a redução da carga tributária suportada pela Recorrente, tanto mais quando reconhece que há dispositivo legal que obriga essa segregação. Nessa hipótese, os agentes fazendários deveriam ter juntado aos autos provas do alegado, o que não foi feito.

- que, fique claro que essa controvérsia sobre o planejamento tributário não se aplica à realidade fática da Recorrente. Isso porque, já restou esclarecido e provado que a organização societária adotada pelo Grupo B&T, com a prestação da atividade de consultoria por uma empresa independente da Recorrente, se deu em função de obrigação legal oriunda das normas emanadas pelo BACEN. Portanto, ainda que houvesse, como efeito colateral, uma redução de tributos, essa redução seria lícita porque a estrutura societária tem fundamentos econômicos e legais que a justificam.

- que nenhum dos dispositivos legais citados no Auto de Infração de exigência da CSLL, está relacionado à dedutibilidade de despesas na apuração da CSLL. O artigo 28 da Lei nº

9.430/1996 remete a diversos dispositivos da legislação do IRPJ que também são aplicáveis à CSLL, mas uma análise acurada leva à conclusão de que nenhum dos artigos citados no Auto de Infração trata da possibilidade de glosa de despesas consideradas não necessárias.

- que o Decreto nº 70.235/1972, aplicável à época da autuação, em seus artigos 10 e 11 estabelece como requisitos do lançamento de ofício a descrição dos fatos e a indicação da disposição legal infringida.

- que, no caso em tela, nenhum dos fatos imputados à Recorrente representa infração dos dispositivos legais relacionados à CSLL que foram citados pelos agentes autuantes. Sendo assim, ainda que não sejam acatados os argumentos pertinentes ao IRPJ, o que admite apenas *ad argumentandum tantum*, ter-se-ia que concluir que o lançamento de ofício é improcedente em relação aos pretensos créditos de CSLL e, por conseguinte, impende a sua revisão. Nesse sentido a Recorrente traz à colação diversos julgados.

Conclui que o Auto de Infração que exige o IRPJ é integralmente inválido porque:

(i) As despesas registradas pela Recorrente, que se referem a serviços prestados pela B&T Consultoria, são reais (os serviços foram efetivamente prestados), em favor dos clientes da Recorrente, conforme exhaustivamente comprovado;

*(ii) As despesas registradas pela Recorrente são necessárias, vez que são necessárias e pertinentes à atividade fim da Recorrente, pois são um elemento de captação, fidelização e atendimento à demanda dos clientes (demanda esta que a Recorrente não pode atender por vedação legal) e usuais, vez que a estrutura adotada pelo Grupo B&T é característico do setor e idêntica àquela adotada por outros **players**;*

(iii) A organização societária adotada pelo Grupo B&T, qual seja, a segregação da atividade de consultoria em uma empresa independente ("B&T Consultoria") não é resultado de um planejamento fiscal, mas sim por força de dispositivo legal expresso que veda a Recorrente de praticar atividades meio (como consultoria);

(iv) Ainda que fosse um planejamento fiscal, o resultado final não é a redução da carga tributária, vez que resulta em um ônus tributário maior.

Alternativamente, na remota hipótese de não serem acatados integralmente os argumentos da Recorrente, requer que seja determinada a revisão do lançamento de ofício com a exclusão dos pretensos créditos de CSLL por falta de identificação dos dispositivos legais violados no Auto de Infração.

Finalmente requer o provimento do recurso voluntário.

É o relatório.

objeto social a intermediação em operações de câmbio e atuação no mercado de câmbio de taxas flutuantes.

Os valores glosados referem-se a despesas de “serviços prestados” pela pessoa jurídica controlada **B&T Consultoria e Serviços Ltda.**

Ambas empresas do Grupo B&T (**B&T Corretora** de Câmbio e **B&T Consultoria** e Serviços), têm como sócio os Srs. Benjamin Alves Ruas e Túlio Ferreira dos Santos Júnior.

Conforme contrato social da **B&T Consultoria e Serviços Ltda.**, (fls.129/134), 98% de suas cotas pertencem à empresa Recorrente (**B&T Corretora** de Câmbio), e o restante das cotas (2%) pertence aos Srs. Túlio Ferreira dos Santos e Benjamin Alves Ruas, que ocupam os cargos de administrador e são os únicos cotistas da **B&T Corretora** de Câmbio.

Em sua defesa a Recorrente alega que o artigo 1º da Resolução nº.1.170, de 28-11-1990, do BACEN, veda que as sociedades corretoras de operações de câmbio pratiquem a atividade de consultoria. Assim, por esta razão, foi obrigada a terceirizar o serviço de consultoria para outra sociedade, contratando uma empresa controlada para prestar serviços de consultoria em operações cambiais.

Ora, se a corretora não pode atender à consulta não é curial recebê-la e intermediar, “contratar” terceiros.

Registre-se que, não consta dos autos que a Recorrente na condição de “contratante” tenha contabilizado receitas decorrentes dos serviços de cliente dito repassados.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que, às fls.85/86, consta documento emitido pela **B&T Consultoria e Serviços Ltda** informando que não possuía empregados registrados no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, e que, no mesmo período, também, não ocorreram pagamentos a autônomos, sendo os serviços de consultoria totalmente prestados pelos sócios Túlio Ferreira dos Santos e Benjamin Alves Ruas.

Portanto quaisquer pagamentos não correlacionadas com a atividade de corretagem (atividade da empresa corretora), são despesas não relacionadas/ligadas a operação da empresa e constituem mera liberalidade da empresa pagadora, por consectário não dedutível da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social.

Com efeito, a autuada não foi obrigada a contratar sua controlada por força do que determina o BACEN, pois, a Resolução veda que as corretoras vendam consultoria para o mercado. No presente caso, a corretora teria adquirido consultoria de sua controlada e repassado aos seus cliente.

Não há razão para a B& T consultoria necessitar de intermediário da demanda de consulta e se assim o fosse a despesa seria da empresa consultora que pagaria o serviço de intermediação.

Como dito acima, ambas empresas do Grupo B&T, têm como sócio os Srs. Benjamin Alves Ruas e Túlio Ferreira dos Santos Júnior.

Desse modo, desnecessária é a intermediação de consultoria e desnecessária qualquer despesa nesse sentido assumida pela Recorrente.

Sobre a prestação dos serviços consta da decisão recorrida (fls.278 e 279) o seguinte:

A própria Interessada afirmou que os serviços foram prestados pelos seus sócios Srs. Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, que, também, são sócios da prestadora de serviços. Do exame dos documentos acostados aos autos às fls.85/86, 128/134 e 135/142, resposta da B&T Consultoria e Serviços Ltda realizada quando do procedimento fiscal e contratos sociais de ambas as empresas, confirma-se tal afirmação.

...

Há de se concluir que a Interessada por intermédio dos seus únicos sócios, Srs. Túlio Ferreira dos Santos e Benjamim Alves Ruas, com poderes de gerência, contrataram a si mesmos, na figura da B&T Consultoria e Serviços Ltda, para prestarem serviços de consultoria a Interessada, vale dizer, a eles mesmos.

Das notas fiscais de fls.94/127, consta a Recorrente como usuária dos serviços, mas no campo discriminação dos serviços, consta que os mesmos referem-se à consultoria na área de comércio exterior feita aos clientes da Interessada.

A questão é saber quem prestara os serviços de consultoria e para quem foram prestados (se houve a despesa para a Recorrente e a necessidade de suportar o ônus do pagamento).

A Recorrente diz textualmente que os serviços (consultoria) não foram efetivamente prestados, por ela, e sim, através da B&T Consultoria em favor dos clientes da Recorrente, demanda esta (consultoria) que a Recorrente não pode atender por vedação legal, pois, o BACEN determinou que uma sociedade corretora de operações de câmbio deve ter como objeto social único e exclusivo a intermediação de operações cambiais.

A Recorrente afirma que os seus clientes a buscam para responder a consultas que, por determinação legal não podem ser respondidas pela própria Recorrente. As consultas são, então, repassadas à empresa de consultoria que tem no seu objeto social tal atividade.

De tal defesa, depreende-se que, não sendo as receitas da Recorrente decorrentes da atividade de consultoria, as despesas também não são decorrentes de tal atividade. Portanto, de modo consectário, qualquer valor dito pago à empresa B&T Consultoria e Serviços Ltda, deve ser tratado como mero repasse dos clientes da empresa B & T Corretora à empresa B&T Consultoria.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível face à legislação fiscal, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo torna o pagamento devido.

Depreende-se da defesa da Recorrente que, os serviços de consultoria foram prestados aos clientes da B & T Corretora, portanto, qualquer pagamento efetuado pela empresa corretora à empresa de consultoria fora sem contrapartida de serviços destinados à corretora o que desnatura a obrigação de pagamento, e sim mera liberalidade.

Com efeito, não havendo a Recorrente praticado a atividade de consultoria, o §2º do artigo 299 acima transcrito é claro ao determinar que somente são dedutíveis as despesas decorrentes da atividade da empresa. Os pagamentos por mera liberalidade que não entram no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa não são dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

No tocante à contribuição social a recorrente alega que, nenhum dos dispositivos legais citados no Auto de Infração de exigência da CSLL, está relacionado à dedutibilidade de despesas na apuração da CSLL. Diz que, o artigo 28 da Lei nº 9.430/1996 remete a diversos dispositivos da legislação do IRPJ que também são aplicáveis à CSLL, mas uma análise acurada leva à conclusão de que nenhum dos artigos citados no Auto de Infração trata da possibilidade de glosa de despesas consideradas não necessárias.

Consta do Auto de Infração em que se exige a CSLL como fundamento legal o artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 bem com o artigo 28 da Lei nº 9.430/1996.

De fato não consta do auto de infração toda a legislação pertinente à Contribuição Social Sobre o Lucro – CSLL, entendendo a fiscalização serem suficientes a indicação do artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 e o artigo 28 da Lei nº 9.430/1996 como fundamento que justifique a glosa de despesas consideradas não necessárias para fins de apuração da CSLL.

O artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, assim dispõe:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

...

*c) o resultado do período-base, apurado **com observância da legislação comercial**, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)*

...

Sobre o resultado do período de apuração, o § 1º do artigo 187 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A - legislação comercial), dispõe literalmente que na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

*b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, **correspondentes a essas receitas e rendimentos.***

Com efeito, as “despesas pagas” como as tratadas nos presentes autos não correspondem à atividade da empresa corretora, logo, o resultado da empresa foi apurado sem observância da legislação comercial, devendo ser ajustada com a adição do valor

indevidamente deduzido na apuração da base de cálculo da CSLL, nos mesmos moldes do IRPJ.

É nesse contexto e em compreensão sistemática, que se aplica o artigo 28 da Lei nº 9.430/1996 bem como o artigo 57 da Lei nº 8.981/95, *verbis*:

Lei nº 9.430/1996

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

Lei nº 8.981/95

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

(Grifei)

Não merece reparo à decisão recorrida que assim se expressa:

As conclusões acima fundamentadas quanto ao lançamento do IRPJ alcançam a Contribuição Social sobre o Lucro, pois, somente se observados os requisitos legais pertinentes à legislação do Imposto sobre a Renda da pessoa Jurídica e da CSLL, é que estaria assegurada a dedutibilidade de uma despesa operacional, com idêntica repercussão na base de cálculo da referida contribuição devido a redução que esta despesa acarreta ao lucro líquido do período. Não se trata de aplicação de analogia, mas sim, de considerar que a despesa desnecessária, por violar as regras de dedutibilidade do IRPJ, não pode reduzir o lucro líquido que, também, é a base de cálculo da CSLL com os ajustes previstos na sua legislação específica.

Nesse diapasão, decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes elementos de prova a ensejar conclusão diversa, pois, aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas a teor do preceituado na Lei nº 8.981/95 e Lei nº 9.430/1996, constante do Auto de infração.

A teor da legislação acima, para que as despesas sejam dedutíveis da base tributável faz-se necessária a comprovação de que os gastos são essenciais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, ou seja, que estejam vinculados com as fontes produtoras de receitas, e que são usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. A falta de nexo entre as despesas e as receitas da empresa conduz à

Processo nº 19740.720247/2009-57
Acórdão n.º **1802-001.880**

S1-TE02
Fl. 9

conclusão de que se trata de dispêndio efetuado por mera liberalidade da empresa, e portanto indedutível do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.