



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ACAS

Sessão de 10 de novembro de 1981

ACORDÃO Nº 101-72.787

Recurso nº 83.836 - IRPJ - EXS: DE 1975 e 1976

Recorrente POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS NO RESULTADO DE TRANSAÇÕES EVENTUAIS - Empresa em fase de implantação só está autorizada a deferir custos e despesas pré-operacionais que originaria e legalmente assim se conservam perante a legislação de regência do imposto de renda. Se tais encargos pré-operacionais se compensam no resultado líquido positivo de transações eventuais, o que se está demonstrando é o resultado do exercício social, o qual, se for negativo, traduz saldo de prejuízo a amortizar e não mais custos e despesas pré-operacionais diferidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso

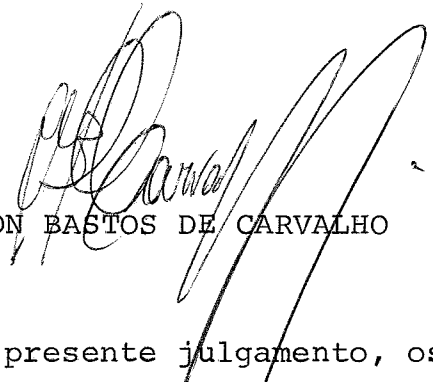
Sala das Sessões (DF), em 10 de novembro de 1981.

AMADOR BUTERLEO FERNANDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR


VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE: 13 NOV 1987

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0580-024.473/78

RECURSO N.º: 83.836

ACÓRDÃO N.º: 101-72.787

RECORRENTE: POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

R E L A T Ó R I O

POLITENO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A., empresa com sede na capital do Estado da Bahia, recorre, no prazo, do ato do Delegado da Receita Federal em Salvador que, pela Decisão n.º 74/81, de fls. 69/71, lhe negou deferimento à reclamação com que contestara a cobrança do crédito tributário, de que trata o Auto de Infração de fls. 12, lavrado quanto aos exercícios de 1975 e 1976, por não haver sido oferecida à tributação, como resultado líquido de transações eventuais, renda obtida com títulos mobiliários e certificados negociáveis.

As razões de defesa, que se colhem das petições de reclamação ou recurso, podem ser sintetizadas no sentido consistente em dizer:

- que a regra do artigo 191 do RIR/66, reproduzida no art. 201 do RIR/75, só alcança as empresas obrigadas a apurar resultados, ou seja, aquelas em operação, mas não a recorrente que, por estar em fase pré-operacional, não se encontra no dever de apurar resultados, ainda que decorrentes de transações eventuais;
- que tem por certo que qualquer receita porventura

Acórdão nº 101-72.787

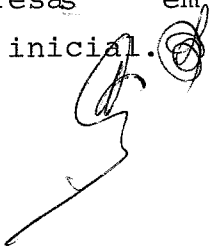
ra obtida, na fase pré-operacional por empresa em estado de implantação ou organização, deve ser objeto de compensação com despesas pagas ou incorridas nessa fase;

- que, atentando-se para o fato de que o art. 201 do RIR/75 faz alusão aos resultados líquidos de transações eventuais é de entender-se o saldo - positivo ou negativo - apurado no confronto entre despesas e receitas, entendimento que diz estar corroborado pelo subitem 9.1 do Parecer Normativo CST nº 110/75;
- que tal critério de apuração de resultados não foi levado em consideração pela autoridade recorrida, que se limitou a levantar rendimentos oriundos das aplicações de recursos ociosos, sem atentar para a existência de encargos financeiros diversos;
- que os resultados tributados se originaram de aplicações de recursos ociosos com a finalidade de minimizar os encargos financeiros (juros, correção monetária e/ou diferenças de câmbio) decorrentes de empréstimos indispensáveis à implantação do seu empreendimento;
- que tais encargos financeiros, somados ao saldo devedor da correção monetária, superam os lucros provenientes das aplicações no mercado de capitais;
- que, em relação ao ano-base de 1974, não obstante a inexistência de despesas financeiras passíveis de confronto com as receitas auferidas, estas ficariam totalmente absorvidas pela perda do poder aquisitivo da moeda, com reflexos no próprio capital social inicial através da reserva de manuten-

Acórdão nº 101-72.787

ção do capital de giro próprio, caso tivesse sido contabilizada.

Afora estas considerações, a defesa busca, ainda, socorrimento para suas contraditas no teor da Portaria Ministerial nº 475, de 23.08.1978 que, baixada em atenção a disposições do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, estabelece normas de correção monetária para elaboração do balanço patrimonial de empresas em início de operações ou de implantação do empreendimento inicial.



É o relatório.

Acórdão nº 101-72.787

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A questão fiscal, que está em debate, consiste em tornar claro se uma empresa, que se encontra em fase de organização ou implantação, se sujeita à tributação sobre os resultados líquidos positivos de transações eventuais, imediatamente ao fim de cada período de determinação, ou se a apuração de tais resultados se adia para o momento em que a empresa se encontre em fase normal de operação e esteja acusando lucro decorrente da exploração de seus objetivos sociais, e possa compensar na receita eventual auferida despesas de qualquer natureza, pagas ou incorridas durante a fase pré-operacional.

A discórdia fiscal surge do fato de dispor o artigo 191 do RIR/66, literalmente reproduzido no art. 201 do RIR/75, que "os resultados líquidos de transações eventuais serão demonstrados pela escrituração da empresa, feita de acordo com as prescrições legais, destacadamente do lucro operacional."

Acredita a recorrente que as autoridades fazendárias dão interpretação extensiva ao dispositivo, ao consubstanciar o entendimento exposto no item 9 do Parecer-Normativo CST nº 110, de 22.09.1975, de que os resultados de transações extra-operacionais, comuns durante a fase pré-operacional, devam ser apurados como transações eventuais, no mesmo período base de sua ocorrência e o respectivo resultado incluído na declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente, para, se positivo, sujeitá-lo, desde logo, ao ônus tributário, ou, se negativo, considerá-lo como prejuízo acumulável para posterior compensação com lucros que venham a ser obtidos.

A diretriz que a defesa empresta ao citado dispositivo é a de que ela só alcança as empresas obrigadas a apurar resultados, isto é, aqueles em fase normal de operações e, dian-

te desse entendimento, declara que, se assim não fosse, perderia sentido a expressão "destacadamente do lucro operacional", constante da frase final do artigo 201 do RIR/75. E ainda crê que o resultado positivo de transações eventuais seja elemento redutor de custos ou despesas de outra natureza, que não concorreram sequer para obtenção desse resultado.

O dispêndio, custo ou despesa, dedutível deve manter estrita correspondência com a natureza da receita auferida.

A legislação fiscal de regência, inobstante permitir o diferimento de custo ou despesas pré-operacionais, determina que, dentro de cada ciclo de determinação, se faça a apuração do resultado das operações realizadas, sem sequer excepcionar as empresas em fase de implantação, e o fato de poderem elas efetuar o diferimento de custo ou despesas pré-operacionais, tal permissão evidentemente provém da circunstância de não se ter ainda obtido resultados operacionais positivos, em decorrência de não se haver auferido receita operacional que superasse custo ou despesa correspondente.

Empresa em organização, que ainda não tenha obtido resultado operacional positivo (lucro operacional) em cobertura de custos e despesas pré-operacionais, por não haver iniciado operações ou atingido a plena utilização das instalações, pode optar por uma das alternativas: - (a) ou diferir custos e despesas pré-operacionais, registrando em conta de ativo os dispêndios correspondentes; - (b) ou compensar custos e despesas pré-operacionais no resultado líquido positivo das transações eventuais, caso em que se ultrapassa o simples campo da apuração do resultado operacional e se ingressa no da apuração do resultado do exercício. Então, se a diferença entre o resultado operacional negativo (prejuízo operacional) não for totalmente superado pelo resultado líquido positivo das transações eventuais, o que, em realidade, está sendo demonstrado, é o resultado líquido negativo do exercício, ou seja, o prejuízo do exercício e, nesta hipótese, não mais se pode falar em dispêndios diferidos, de custos ou despesas pré-operacionais, e sim em prejuízos a amortizar.



O resultado operacional e o resultado do exercício são compartimentos distintos, aos quais a legislação fiscal de re-gência dispensa tratamentos diferentes.

Obedecendo as condições peculiares a cada um desses resultados, que na fórmula de declaração de rendimentos se indicam como lucro operacional e lucro real e, se negativos, se colocam os valores entre parêntese, verifica-se que o resultado do exercício constitui um estágio mais avançado, adiante à apuração do resulta-do operacional.

No momento em que a recorrente deu o passo à frente, para compensar parte do resultado operacional negativo (prejuízo o-peracional) no resultado líquido positivo das transações eventuais, não há mais como argumentar com gastos diferíveis, referentes a cus-tos e despesas pré-operacionais, para registrá-los como "Despesas Diferidas", pois eles com aquela compensação se converteram em pre-juízos sociais a amortizar. O que não se pode é permitir o uso de duplo critério com um só objetivo, o de considerar sempre o resíduo como "Despesas Diferidas", quando já se foi além da fase em que os custos ou as despesas poderiam ser assim contabilizados. Há, pois, necessidade de conciliar a faculdade de escolha do critério com as consequências pertinentes a cada alternativa de opção. Se a opção é a de considerar custos e despesas pré-operacionais, como dispêndios diferidos, tal como a legislação fiscal os aceita em sua for-ma nativa, somente compensados na receita pré-operacional corres-pondente, a compensação tem que ocorrer no compartimento estanque do resultado operacional, para que não se perca a noção da origem dos custos e das despesas pré-operacionais. É claro que se a recei-ta pré-operacional for zero, os dispêndios com custos e despesas pré-operacionais podem ser diferidos integralmente. Seja, porém, como for, no caso de existência ou não de receita pré-operacional, em havendo sobras ou resíduos a descontar, se a opção é exercida no sentido de compensar os dispêndios de custos e despesas pré-o-pe-rationais em outros resultados que não só no operacional, salta, nítidamente, à percepção, que se está apurando resultado do exercí-cio e, nesta hipótese, se ainda sobejarem restos de dispêndios por extinguirem-se, estes passam a representar lucro real negativo, ou



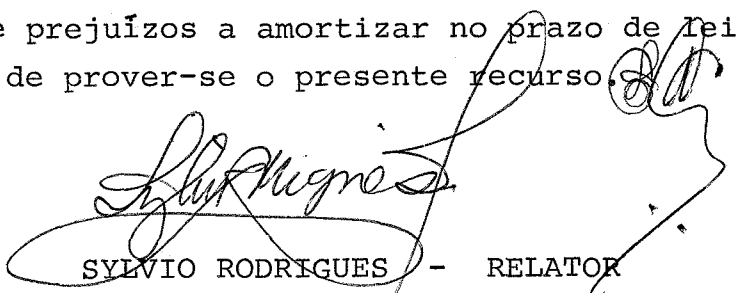
ACÓRDÃO Nº 101-72.787

seja, mais precisamente, saldo de prejuízo do exercício a amortizar.

Dentro desta linha de raciocínio, tendo a recorrente compensado custos e despesas pré-operacionais com os resultados líquidos de transações eventuais, dúvida não existe que ela optou em apurar o resultado do exercício através do lucro real e como este se tornou negativo, o saldo constitui prejuízo do exercício que poderá ser amortizado ou compensado dentro do prazo estabelecido na legislação de regência do imposto de renda, não mais se cogitando de custos e despesas pré-operacionais diferidos.

Tratando a espécie dos autos de fatos ocorridos nos exercícios de 1975 e 1976, fora de propósito a citação feita à Portaria Ministerial nº 475/78 que, ao estabelecer normas de correção monetária para balanço patrimonial de empreendimentos em fase de pré-operação, tem sua vigência a partir do exercício de 1979, na conformidade do art. 67, inciso IV, alínea "a", do Decreto-lei nº 1.598/77, uma vez que ela foi baixada em atenção ao § 3º, art. 39, do citado Decreto-lei.

Ante todo o exposto, considerando que não mais se trata de custos e despesas pré-operacionais que poderiam se diferidos, mas de prejuízos a amortizar no prazo de lei, o relator vota no sentido de prover-se o presente recurso.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR