



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10768.045505/93-21
Recurso nº : 139.410
Matéria : IRPJ E OUTRO - EX.: 1989
Recorrente : DRAGAGEM FLUVIAL LTDA (CUJA ATUAL DENOMINAÇÃO É DF CONSULTORES LTDA)
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 12 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.663

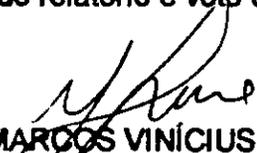
DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORES –
Legítima a glosa de despesas registradas a título de serviço de consultoria. Para as despesas serem dedutíveis é necessário comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que os mesmos eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa.

EXCLUSÃO DO RESULTADO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.
Cabível a exclusão da contrapartida do ajuste do valor do investimento pelo valor de patrimônio líquido procedida de acordo com a legislação. A baixa de investimento relevante e influente em sociedade coligada ou controlada deve ser precedida da correção monetária e ajustada pela avaliação do investimento pelo valor de patrimônio líquido, cuja contrapartida não será computada na apuração do lucro real.

DIFERIMENTO DE GANHO DE CAPITAL EM BENS DO ATIVO PERMANENTE – Legítima a exclusão na apuração do lucro real de parte do ganho de capital obtido na incorporação de empresa, até que esse seja realizado, quando se referir a bens do ativo permanente obedecidas as condições legalmente estabelecidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DRAGAGEM FLUVIAL LTDA (CUJA ATUAL DENOMINAÇÃO É DF CONSULTORES LTDA

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência do IRPJ o indeferimento da exclusão da redução indevida do lucro real, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LMA
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 JUN 2004

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663
Recurso nº : 139.410
Recorrente : DRAGAGEM FLUVIAL LTDA (CUJA ATUAL DENOMINAÇÃO É
DF CONSULTORES

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02/08) e à Contribuição Social sobre o Lucro - CSL (fls. 55/58), relativa ao exercício de 1989. As infrações foram assim descritas:

A autuação refere-se, inicialmente, a glosa de despesas não necessárias, a saber:

a) Despesa com prestação de serviços de assessoria no mercado exterior de Cz\$78.269.100,00, em 28/12/1988, conforme Nota Fiscal nº 047, da mesma data, emitida pela empresa Simab Trading S/A, que, embora alicerçada em Protocolo de Intenção datado de 01/07/1988, não houve qualquer prova da efetividade da prestação dos referidos serviços, cujo preço estipulado foi equivalente, na data do pagamento a US\$100.000 e nem de que, se realizados, o foram no interesse social, uma vez que o referido Protocolo objetivava a viabilização de exportação de pedras preciosas por empresa cuja atividade preponderante é a exportação de açúcar e a atividade principal da Dragagem Fluvial é a exportação de metais preciosos (ouro e diamante industrial).

b) Despesa com serviços de acessória financeira de Cz\$7.286.883,00, lançada na conta 5.02.05.02 em 05/09/1988, paga a Constrade Assessoria Técnica Comercial e Industrial Ltda., conforme Nota Fiscal nº (?), emitida na mesma data, sem a comprovação da efetiva prestação dos serviços nela expressos de modo genérico e que o mesmo foi contratado no interesse social.

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

As outras infrações são assim descritas no lançamento fiscal:

a) Redução indevida do Lucro Real em Cz\$30.075.071,00, em virtude da exclusão a título de resultado positivo de equivalência patrimonial, quando na verdade trata-se de parcela do ganho de capital obtido com a incorporação da Hannaco Empreendimentos e Participações Ltda., realizada com base em balanço levantado em 30/06/1988, com extinção de participação societária.

b) Redução indevida do Lucro Real em Cz\$160.248.850,00, em virtude da exclusão dos valores não computados no lucro líquido do exercício, correspondentes a despesas com cubagem de jazidas ou minas de ouro e diamante aluvionadas, registradas no Ativo Diferido da incorporada Dragagem Fluvial S/A realizadas até junho/1988, data do balanço para a incorporação, com extinção de participação societária.

Com fulcro no disposto no artigo 325 do RIR/1980 (Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980), a fiscalização glosou a exclusão do ganho de capital apurado com a incorporação feita a valores contábeis, amortizando integralmente o ativo diferido da incorporada, apurado até 30/06/1988, infringindo o disposto nos artigos 208 e parágrafos, 209 inciso II e alíneas 'c' e 'd' e 213 parágrafo único do RIR/1980.

Impugnada tempestivamente a exigência fiscal (fls 61 a 70), o litígio instaurou-se com relação à glosa das despesas de serviço de assessoria e pesquisa de mercado, às exclusões do ajustes do lucro líquido do exercício em razão do resultado da equivalência patrimonial e às exclusões das despesas registradas no ativo diferido da empresa incorporada realizadas até junho/1988 e não computadas no lucro do exercício.

Argumenta, inicialmente, que o lançamento é ilegal, pois efetuado por presunção e com indevida inversão do ônus da prova. A autoridade lançadora não tem o poder discricionário de glosar custos ou despesas segundo critérios subjetivos,

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

cabendo à autoridade provar a inexatidão ou omissão do contribuinte. A alegada falta de comprovação da recorrente das despesas efetuadas não se efetivou, eis que todas provas apresentadas no processo são hábeis e idôneas para comprovar a efetividade dos serviços contratados. Traz à colação doutrina e jurisprudência relacionadas ao dever de provar as infrações pela Fazenda no ato de lançamento.

Descreve suas atividades de mineração até a decisão do encerramento de sua participação no projeto "Mineração Tejucana" em 13 de julho de 1990. As incertezas dos resultados apontadas em pesquisas em outras áreas de exploração levou a busca de outras alternativas de atuação.

O processo de nacionalização da empresa, na mesma ocasião, limitou os recursos disponíveis dos acionistas para investimentos necessários ao exercício pleno da atividade mineradora. Surgiu então a possibilidade de realizar operações comerciais com pedras e metais preciosos que aliado aos conhecimentos do setor mineral produtivo tinha chances de ingressar com sucesso. Para tanto, contratou os serviços da Simab Trading S/A, que abrangeu pesquisa de mercado, treinamento de administradores em atividades de trading, apresentação de inúmeros contatos com pessoas-chave que, independentemente da área que viesse atuar seriam fundamentais.

O mesmo objetivo levou a contratação da empresa Constrade Assessoria Técnica, Comercial e Industrial Ltda., cujo executivo principal, notoriamente reconhecido, toma a assessoria nas áreas comercial, industrial e mineral de enorme valia para qualquer empresa do ramo. O trabalho desenvolveu-se em uma série de reuniões entre os administradores das empresas, com exame de relatórios e documentos da empresa, resultando em aconselhamento técnicos.

As explicações acima evidenciam, a seu ver, a normalidade e a necessidade das despesas com os serviços que lhe foram prestados, face ao momento que atravessa a empresa, atendendo aos requisitos da lei tributária. Afirma que os

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

serviços contratados junto à Simab e à Constrade além de efetivamente prestados foram, por todos os motivos expostos, necessários mantendo estreita ligação e relação com as atividades da empresa.

Com relação ao ajuste do Lucro Líquido em função do Resultado da Equivalência Patrimonial, sustenta que a empresa mantinha investimento na Hannaco Empreendimentos e Participações Ltda. anteriormente à sua incorporação. Antes da incorporação procedeu a avaliação de seu investimento na Hannaco pelo patrimônio líquido, de acordo com as determinações do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987 em seu art. 27, hipótese que se enquadra exatamente no caso em questão.

A contrapartida do ajuste no investimento na incorporada Hannaco pelo valor do patrimônio líquido, resultou numa receita que foi excluída do lucro real, conforme demonstrativo levantado em 31/07/1988.

No que respeita as exclusões das despesas registradas no Ativo Diferido da Incorporada, último item do auto de infração, alega que o procedimento tem fundamento no inciso II do art. 325 do RIR/1980; "reconhecer como ganho na extinção de seu investimento na incorporada o valor do ativo diferido e registrá-lo na parte B do Lalur" – folha 85. E que as despesas com pesquisas em projetos realizadas pela incorporada não foram observadas ao avaliar seu investimento pelo método do patrimônio líquido, tal valor não se refletia em seus livros, o que gerou, na época da incorporação um ganho de capital, representado pela sucessão na titularidade de direitos não refletidos (via equivalência) no valor de seu investimento na incorporada.

Não trouxe qualquer amortização do ativo diferido da incorporada pois os valores foram: a) absorvidos como sucessora, b) se mantêm registrados em sua contabilidade em atendimento aos requisitos dos §§ 1º e 2º do art. 325 do RIR/1980 e c) vêm sendo realizados na forma da lei como demonstrado no doc. nº 13 (folha 88).

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

Em 11/09/2002, nos termos da Portaria SRF nº 1.033, de 27 de agosto de 2002, o presente processo foi transferido para ser julgado na DRJ de Belo Horizonte (fl. 93).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, em 16 de setembro de 2003, decidiu o litígio nos seguintes termos:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1989

Ementa: Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários.

Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

A legislação tributária atribui ao contribuinte o dever de guardar e apresentar ao fisco, quando solicitado, os comprovantes de suas despesas.

Exclusões indevidas na apuração do lucro real do exercício.

A contrapartida do ajuste do valor do investimento, por redução (baixa) não será computada na determinação do lucro real.

Indevida a exclusão na apuração do lucro real do ganho de capital obtido na incorporação de empresa controlada, que será diferido até que seja realizado, conforme as regras legalmente estabelecidas.

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 1989

Ementa: Multa por Atraso na Entrega da Declaração

Constatado o atraso na entrega da declaração de rendimentos, é legítimo o lançamento da multa correspondente tendo por base de cálculo o imposto declarado pelo contribuinte, devendo ser cancelada a exigência em relação ao imposto apurado pela fiscalização, sobre o qual incide a multa de ofício.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1989

Ementa: Tributação Reflexa (CSLL)

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

Deve ser cancelado o lançamento referente à Contribuição Social incidente sobre o resultado apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988.

Exclusão da TRD.

Na cobrança dos juros de mora excluem-se os encargos da TRD no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991. Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada da decisão em 14/10/03 (fl. 108), apresentou tempestivamente recurso em 12/11/2003 (fls. 118/139), trazendo inúmeras citações doutrinárias e jurisprudenciais e reiterando os argumentos apresentados na peça exordial.

Acrescenta considerações sobre a necessidade e a utilidade das despesas de serviços de assessoria e de pesquisa realizadas pela Recorrente, explica a metodologia utilizada na avaliação do investimento na empresa incorporada e sua posterior exclusão na apuração do lucro real. Aduz, ainda, que a fiscalização equivocou-se em considerar que a recorrente deduziu indevidamente de seu lucro real quantia registrada no Ativo Diferido das empresas incorporadas Hannaco e Dragagem Fluvial SA. Sustenta que procedeu ao diferimento da tributação do ganho na extinção de seu investimento nas incorporadas e que controlou os valores na parte B do LALUR conforme prescreve o art. 325 do RIR/80. Alega que esse ganho foi sendo amortizado mensalmente durante o período de 31/07/93 a 31/12/94.

Às fls 173, informação da autoridade preparadora atestando a regularidade do arrolamento de bens apresentado pela empresa.

É o Relatório.

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

VOTO

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER, Relator

O recurso atende aos pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que a autoridade administrativa glosou despesa por considerá-las desnecessárias sem, contudo, provar tal fato. Argumenta que contratou os serviços das empresas Simab Trading S/A e Constrade Assessoria Técnica, Comercial e Industrial Ltda para efetuar pesquisa de mercado, treinar administradores em atividades de trading, apresentar contatos com pessoas-chave, sendo tais serviços úteis, independentemente da área que a autuada viesse atuar.

A fiscalização, por outro lado, aduz que empresa não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse seus argumentos, não anexou nenhuma pesquisa de mercado realizada pelas empresas, não apresentou nenhum material que atestasse a ocorrência de treinamentos, tampouco há evidência da prestação de serviço de assessoria, ateve-se apenas justificar a despesa com informações genéricas e , sem os documentos hábeis e idôneos para comprovar essas despesas, não fazendo prova da efetividade dos serviços prestados.

Na verdade, a Recorrente apresentou como provas da prestação dos serviços os pagamentos efetuados às empresas e o protocolo de intenções não registrado em que se compromete a pagar à empresa estrangeira SIMAB Trading SA o montante de 100 mil dólares americanos por estudos para viabilizar exportações de metais preciosos. Como a própria Recorrente afirma, a empresa SIMAB atua na área de comércio internacional e não de consultoria e treinamento.

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

Segundo prescreve o art. 157 do RIR/1980, a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Pelo disposto no artigo 191 do RIR/80, a dedução como despesa operacional, para efeito de apuração do Lucro Real, está condicionada à comprovação da necessidade, da normalidade e da usualidade e da efetiva prestação de serviço. Nesse sentido, a comprovação é um ônus do contribuinte.

Verifica-se dos autos a existência de comportamentos não usuais nesse tipo de prestação de serviço, como o fato de uma empresa que atua no ramo comercial prestar assessoria e treinamento em área diversa da que atua, bem como a consultoria versar sobre atividade estranha a exercida pela recorrente. Além disso, a recorrente não apresenta nenhum produto dessas assessorias prestadas pelas empresas Simab Trading As e Constrade Assessoria Técnica Com. e Ind. Ltda (relatórios, estudos, despesas de viagens, contatos telefônicos). O próprio protocolo de intenção firmado entre a prestadora Simab e a recorrente refere-se ao adiantamento de valores em função da prestação de serviço, sem que esteja registrado ou autenticado. Ou seja, um documento produzido pelos interessados sem nenhum registro oficial ou qualquer outra providência que atestasse junto a terceiros sua veracidade ou o momento em que foi realizado.

Para a dedutibilidade da despesa, a jurisprudência desse Conselho é no sentido de que há de se demonstrar o atendimento das condições legais de necessidade, usualidade e normalidade e a realização efetiva da despesa com prestação de serviço de assessoria. O simples registro de despesas não lhes dá o caráter de necessárias e normais. Há sempre a necessidade de sua comprovação. Nesse sentido, a guisa de exemplo pode-se citar o Acórdão nº 101-84.454:

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

"(...) DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORES – Para as despesas sejam dedutíveis não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que os mesmos eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa. Demonstrativos de repasse de despesas não constituem prova eficaz para justificar sua dedutibilidade."

Sendo assim, nego provimento ao recurso quanto esse item (nº 1) do lançamento.

Com relação a infração descrita no item 2.1 do lançamento, em que o fisco glosou valor excluído de Cz\$ 30.075.071,41 na apuração do lucro real do exercício de 1989 a título de ajuste por aumento no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido. A acusação baseia-se na existência de ganho de capital com a extinção da participação societária na Dragagem Fluvial S/A, lançada como resultado positivo de equivalência patrimonial na apuração do lucro líquido.

A recorrente defende-se alegando não compreender as razões que levaram a fiscalização a entender que antes da incorporação da Hannaco, não deveria ser procedida a avaliação de seu investimento na empresa incorporada, a qual controlava, pelo método do patrimônio líquido, conforme determinação legal. A investidora Dragagem Fluvial Ltda cabe elaborar o balanço periódico para ajustar o investimento de sorte que continue a representar sempre o mesmo percentual do patrimônio líquido da empresa investida Hannaco Empreendimentos e Participações Ltda. O valor tributado pela fiscalização representa o ajuste promovido pela

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

incorporadora, ora recorrente, no valor do investimento que figura em sua contabilidade que preservava a participação no patrimônio líquido da controlada.

Neste contexto, o artigo 27 do Decreto-lei nº 2.341, de 1987 veio a determinar que a baixa de investimento relevante e influente em sociedade coligada ou controlada deve ser precedida da correção monetária e avaliação pelo valor de patrimônio líquido, como ocorre na data do balanço (artigo 261 do RIR/1980), não sendo computada na apuração do lucro real apenas a contrapartida do ajuste do valor do investimento realizado após a correção monetária do mesmo (artigo 262 do RIR/1980 – grifos acrescidos).

Os dispositivos mencionados são assim redigidos:

“Art. 261 – O valor do investimento na data do balanço (artigo 259, I), depois de registrada a correção monetária do exercício (artigo 347), deverá ser ajustado ao valor do patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no artigo 260, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 22).

“Art. 262 – A contrapartida do ajuste de que trata o artigo 261, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 23, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, IV)”.

Desta forma, verifico que a recorrente procedeu como autorizada por esses dispositivos. A exclusão do resultado da equivalência patrimonial é permitida pelo art. 262 do RIR/80. Considero, assim, improcedente o lançamento no tocante à glosa do valor excluído na apuração do lucro real do exercício de 1989 a título de ajuste por aumento no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido.

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

O último item do auto de infração refere-se a glosa no valor de Cz\$160.248.850,00 que reduziu o lucro real, sob alegação de que tais valores representam despesas com cubagem de jazidas em minas de ouro e diamante aluvionais, registradas no Ativo Diferido da incorporada Dragagem Fluvial S/A, realizadas em junho de 1988.

O ganho líquido total auferido pela recorrente com a incorporação, segundo demonstrativo as fls 23, foi de R\$ 203.853.652,00, incluída aí a parcela de R\$ 160.248.802 referente a Despesas Diferidas referente a projetos de pesquisa de jazidas da empresa incorporada Dragagem Fluvial SA registrados no ativo diferido (docs de folhas 20 a 22) . Esse valor foi excluído na apuração do Lucro Real do exercício de 1989, ano base 1988 (verso de folha 54), e amortizado nos períodos de 1989 a 1994. Esse fato, aliás, era do conhecimento da fiscalização, conforme evidenciado às fls 10 dos autos, tanto que intimou a empresa a "esclarecer quais os bens do ativo permanente que importou (sic) no diferimento da tributação de parte do ganho de capital apurado quando da incorporação das empresas ...". Em resposta a essa intimação, a empresa junta a documentação detalhando as despesas diferidas e indicando o valor do ganho de capital.

O artigo 325 assim dispõe:

"Art. 325 – Na fusão, incorporação ou cisão de sociedades com extinção de ações ou quotas de capital de uma possuída por outra, a diferença entre o valor contábil das ações ou quotas extintas e o valor de acervo líquido que as substituir será computada na determinação do lucro real de acordo com as seguintes normas:

(...) II – será computado como ganho de capital e o valor pelo qual tiver sido recebido o acervo líquido que exceder ao valor contábil das ações ou quotas

Processo nº : 10768.045505/93-21
Acórdão nº : 107-07.663

extintas, mas o contribuinte poderá, observado o disposto nos parágrafos 1º e 2º, diferir a tributação sobre a parte do ganho de capital em bens do ativo permanente, até que esse seja realizado.”

Portanto, a empresa procedeu conforme autoriza a lei e não foi indicado no lançamento qual seria a conduta do contribuinte destoante do previsto nesse preceito legal. A exigência simplesmente indeferiu a exclusão sem explicar porque esse diferimento do ganho de capital não poderia ser realizado.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso no tocante a exigência consubstanciada no item 1 do lançamento (glosa de despesa de prestação de serviço) e dou provimento ao recurso nos itens 2 (Redução indevida do Lucro Real em Cz\$ 30.075.071,00, em virtude da exclusão a título de resultado positivo de equivalência patrimonial) e 3 (Redução indevida do Lucro Real em Cz\$ 160.248.850,00, em virtude da exclusão dos valores não computados no lucro líquido do exercício, correspondentes a despesas com cubagem de jazidas ou minas de ouro e diamante aluvionadas, registradas no Ativo Diferido).

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA