



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Recurso n.º : 136.348

Matéria : IRPJ - Exs.: 1988 e 1990

Recorrente : ELUMA CONEXÕES S.A. (AOS CUIDADOS DA SUCESSORA, ELUMA S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO)

Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Sessão de : 16 de junho de 2004

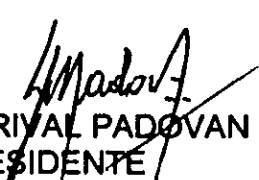
Acórdão n.º : 108-07.841

**GLOSA DE DESPESAS** – Somente são dedutíveis custos e despesas que, além de comprovados por documentação hábil e idônea, preencham os requisitos da necessidade, normalidade e usualidade. Excluem-se da exigência os valores relativos a custos e despesas para os quais foi apresentada documentação capaz de afastar o motivo da glosa.

**PERDA DE CAPITAL – CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO** – A contrapartida do reconhecimento da perda de capital investido é o lançamento de um débito a resultado do exercício. Somente no exercício subsequente é que se pode falar em efeito de correção monetária do patrimônio líquido, então afetado pela perda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELUMA CONEXÕES S.A. (AOS CUIDADOS DA SUCESSORA, ELUMA S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO),

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar a exigência tributária relativa a correção monetária do patrimônio líquido e a glosa de despesas de viagem, em parte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 AGO 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

Recurso n.º : 136.348

Recorrente : ELUMA CONEXÕES S.A. (AOS CUIDADOS DA SUCESSORA, ELUMA S.A.  
INDÚSTRIA E COMÉRCIO)

## RELATÓRIO

Contra a empresa Eluma Conexões S.A foi lavrado o Auto de Infração, com a conseqüente formalização do crédito tributário referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo aos anos-calendário de 1988 e 1989.

Da análise dos autos, verifica-se que a infração é decorrente do processo de incorporação ocorrido em 30.08.1989, ocasião em que a Eluma Conexões S.A foi incorporada pela empresa Eluma Metais S.A, tendo sido mantido, todavia, a mesma sede e denominação social da empresa incorporada, sob a justificativa da tradição e posição consolidada desta empresa no mercado.

Ocorre que, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 33/36), a autoridade fazendária apurou que a empresa incorporadora, qual seja, a Eluma Metais S.A, muito embora tenha sido constituída em outubro de 1976, jamais existiu de fato. Não possuía saldo bancário, tampouco bens ou direitos registrados em sua contabilidade, salvo investimento em projeto de refino de metais preciosos, imputado em seu ativo diferido, projeto este que nunca chegou a ser executado.

Com base nestes dados, considerou a fiscalização que o processo de incorporação foi, em verdade, um ato simulado, de forma a garantir certos benefícios fiscais às empresas envolvidas na operação. Neste tocante, tendo em vista a situação deficitária da Eluma Metais S.A, a incorporação teve como fundamento o aproveitamento das despesas pré-operacionais, incorridas no projeto de refino de metais preciosos, na amortização do resultado apurado pela dita incorporada, a Eluma Conexões S.A, bem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

como o não reconhecimento do Lucro Inflacionário apurado na Eluma Metais S.A, em razão da existência de valor registrado em seu ativo diferido, o qual seria exigido integralmente caso houvesse sua extinção.

Verificou-se, assim, como resultado desta incorporação, que a Eluma Conexões S.A permaneceu com a mesma denominação, sede, sócios, objetivos sociais, patrimônio, tendo extinguido unicamente sua inscrição no CNPJ. De outra banda, por parte da Eluma Metais S.A, houve a extinção de seu objeto, razão social, e sede, mantendo apenas sua inscrição no cadastro da Secretaria da Receita Federal. Por tais razões, apurou-se que a incorporação ocorreu às avessas, vez que as posições de incorporadora e incorporada foram invertidas.

Assim, consubstanciada no artigo 102 do antigo Código Civil, por considerar a operação de incorporação como simulação, a autoridade fazendária houve por bem descaracterizá-la, considerando-a conforme de fato ocorrida, vale dizer, tendo a Eluma Conexões S.A como incorporadora e a Eluma Metais S.A como incorporada, apurando como consequência os seguintes efeitos tributários: (i) a impossibilidade de utilização das despesas pré-operacionais da Eluma Metais S.A na amortização do resultado da Eluma Conexões S.A e (ii) a indevida correção monetária do patrimônio líquido da incorporadora de fato, eis que o acervo líquido da Eluma Metais S.A, vertido para Eluma Conexões, seria inexistente, porquanto composto unicamente de despesas, não havendo, portanto, aumento do capital social.

Ainda, afora a glosa das infrações acima descritas, foi efetuado lançamento de ofício para exigência dos valores indevidamente deduzidos da apuração do lucro real, relativos às despesas de viagens ao exterior.

Intimada acerca do aludido Auto de Infração, a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, sua Impugnação, alegando em síntese que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

- (i) com relação às despesas de viagens, as mesmas seriam dedutíveis por atenderem aos requisitos impostos pelo artigo 191 do RIR/1980, vez que necessárias a celebração de contrato de fornecimento de tecnologia industrial com a empresa francesa COMAP;
- (ii) ao contrário da conclusão obtida pela fiscalização, a Eluma Metais existia de fato, tendo, inclusive, elaborado projeto de refino de metais preciosos, investido capital neste projeto, bem como contratado equipe especializada para desenvolvê-lo;
- (iii) o fato da Eluma Metais não possuir bens ou direitos registrados não a impediria de incorporar a Eluma Conexões;
- (iv) a Eluma Metais possuía, efetivamente, acervo líquido, representado na forma de ativo diferido, cuja utilização na amortização do resultado poderia ser feita na medida em que fosse recuperado o capital investido, não sendo permitido ao Fisco transformá-lo integralmente e de uma só vez em prejuízo, de modo a liquidar o patrimônio da empresa;
- (v) não haveria qualquer simulação no processo de incorporação, porquanto efetuado dentro dos limites legais, de forma clara e transparente, tendo sido transmitido direitos e obrigações para pessoa expressamente discriminada no ato.

Em vista do exposto, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Exercício: 1989, 1990*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

*DESPESAS DE VIAGENS AO EXTERIOR – Descaracteriza a condição necessidade à atividade da empresa, o fato de que as despesas de viagens ao exterior foram realizadas no interesse de outra empresa, mesmo que seja ela a líder de um conglomerado empresarial.*

*DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS OU PRÉ-INDUSTRIAIS – Tendo a própria Fiscalização assumido que determinados gastos foram diferidos como despesas pré-operacionais, admite-se sua dedutibilidade integral no exercício como perda de capital, uma vez que a empresa desistiu da implantação do respectivo projeto industrial, alegando sua inviabilidade econômica.*

*PERDA DE CAPITAL – CORREÇÃO MONETÁRIA – Em sentido inverso, se é certo que a pessoa jurídica, ao desistir, por razões econômicas, de um projeto industrial, tem o direito de reconhecer a perda do capital, é também certo que ela não poderia registrar a correspondente despesa de correção monetária desse mesmo capital, que fora aplicado de forma infrutífera.*

*Lançamento Procedente em parte.”*

No voto condutor da aludida decisão, entendeu o Ilmo. Relator que não poderia subsistir a tese de simulação apresentada pela fiscalização, vez que ausente nos autos qualquer elemento que comprovasse esta alegação. De tal forma, os efeitos tributários deveriam ser apurados considerando a incorporação como efetivamente ocorrida, ou seja, tendo como incorporadora a Eluma Metais S.A, e como incorporada a Eluma Conexões S.A.

Calcada nesta premissa, a autoridade julgadora excluiu a glosa relativa à utilização das despesas pré-operacionais da incorporadora para amortização do resultado da incorporada, por entender que a legislação de regência permitiria o registro da perda do capital aplicado quando o empreendimento fosse abandonado por inviabilidade econômica, situação verificada no caso concreto.)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

De outra parte, em sentido inverso, sendo reconhecida a perda de capital pelo abandono do empreendimento, haveria nova conta retificadora do patrimônio líquido, sobre o qual não poderia ter sido apurada despesa de correção monetária, mas sim receita. Deste modo, foi mantida a glosa efetuada pela fiscalização, não admitindo-se a despesa de correção monetária.

Intimada em 12.05.2003 acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário alegando, além dos pontos já sustentados em sua Impugnação, a possibilidade de correção monetária de seu patrimônio líquido, sem reduções oriundas da perda de capital, até o encerramento do exercício-financeiro, requerendo a reforma da decisão de primeira instância administrativa na parte em que lhe foi desfavorável, para que seja julgado improcedente o lançamento tributário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

## VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

O Recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento.

Primeiramente, cabe ressaltar que a lide já foi devidamente delimitada pela decisão de primeira instância administrativa, ao considerar como válida e eficaz, inclusive para fins tributários, a incorporação conforme efetuada pela Recorrente, tendo de um lado, como incorporadora, a Eluma Metais S.A, e de outro, como incorporada, a empresa Eluma Conexões S.A.

Restando, assim, controvertida apenas a questão da dedutibilidade das viagens ao exterior realizadas por dirigentes da empresa, bem como as despesas relativas à correção monetária do patrimônio líquido, passo a análise destas questões.

As despesas incorridas em determinado período pela pessoa jurídica, para que sejam consideradas como operacionais e, portanto, dedutíveis na apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, devem preencher todos os requisitos previstos em lei, *in casu*, o artigo 191 do RIR/1980, a seguir reproduzido:

*"Art. 191 – 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 ou operações exigidas pela atividade da empresa.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

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

Vê-se, assim, que para determinada despesa ser considerada operacional, indispensável que, além de comprovado o efetivo despêndio de valores, seja ainda a despesa considerada necessária, usual ou normal à atividade da empresa, conforme expressamente estabelece a legislação de regência.

Desta forma, a constatação da dedutibilidade ou não de determinada despesa não é ato discricionário, submetido à subjetividade da autoridade fiscal, pelo contrário, os requisitos previstos em lei vinculam a decisão da fiscalização, a qual cumpre unicamente verificar, através dos elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, o preenchimento dos pressupostos legais.

No caso vertente, alega a Recorrente que as viagens efetuadas pelos seus diretores a diversos países da Europa, embora esteja relacionada com empresa a ela coligada – Eluma S.A Indústria e Comércio - seus efeitos refletem diretamente os interesses da Recorrente, fato este que atribuiria a estas despesas o caráter de dedutível na apuração do lucro.

Isto porque, ainda que não exporte diretamente seus produtos, a ora Recorrente o faz através da Eluma S.A Indústria e Comércio. A bem da verdade, aludida empresa seria a líder de um conglomerado do qual faz parte a Recorrente, centralizando, por questões de ordem prática, as exportações das demais empresas. Daí o interesse direto das empresas coligadas nestas viagens ao exterior.

E, analisando os documentos de fls 119/125, verifico a veracidade das alegações narradas pela Recorrente. Referidos documentos demonstram de modo inequívoco o intercâmbio de relações comerciais entre ambas as empresas, mormente no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

que diz respeito à remessa de matéria prima da Eluma S.A Indústria e Comércio à Eluma Conexões S.A, com o objetivo exclusivo de retorno do material produzido à primeira, a qual, conforme reconhecido pela própria fiscalização, é quem se incumbiria das exportações da produção.

De outra parte, no que se refere exclusivamente às viagens realizadas à França, comprovada está também a necessidade e usualidade destas despesas à consecução das atividades da Recorrente, pelo que devem ser consideradas como operacionais e, portanto, dedutíveis na apuração do lucro real.

Com efeito, consoante se verifica do documento juntado às fls. 126/137, em julho de 1990, foi celebrado Contrato de Fornecimento de Tecnologia Industrial entre a ora Recorrente e a empresa francesa COMAP, contrato este devidamente averbado no Instituto de Nacional de Propriedade Industrial – INPI. Ora, não paira qualquer dúvida que, para celebração deste acordo, de interesse exclusivo do contribuinte, indispensável que as tratativas ocorressem ora em território nacional, ora em território estrangeiro, razão pela qual se justifica a dedutibilidade das despesas incorridas nestas viagens.

Da mesma forma é dedutível a despesa de viagem para os E.U.A, já que se trata de empresa que se encontra entre as maiores exportadoras do mercado de laminados e estirados de cobre e suas ligas, o que indica de modo evidente a dedutibilidade de tais despesas.

Por outro lado, impossível é a dedução na apuração do lucro dos valores despendidos para cobrir os gastos da viagem realizada pela Srª Aldina Conde, esposa de dirigente da empresa, porquanto tal despesa é totalmente prescindível às atividades da Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

Destarte, considero que devem ser excluídas as glosas referentes à dedução de despesas de viagens ao exterior, exceção feita às despesas de viagem da Srª Aldina Conde, no valor de NCZ\$ 9.525,90 (fls. 27).

Dirimida esta questão, volto-me à análise do item 2.2 do Auto de Infração.

Consoante decidido em primeira instância, foi reconhecido com perda de capital os valores investidos em projeto de refino de metais preciosos, registrado no ativo diferido da empresa incorporadora, vez que aludido projeto jamais chegou a ser executado, tendo sido abandonado pelo contribuinte.

De tal modo, com arrimo nesta premissa, considerou a autoridade julgadora que, uma vez registrada a perda, não poderia a Recorrente se valer da correção monetária da mesma, vez que o prejuízo reconhecido teria provocado a redução do patrimônio líquido, na exata proporção deste prejuízo.

Sobre este aspecto, verifico que a premissa construída pela autoridade julgadora, embora correta, acabou por conduzi-la à conclusão equivocada. De fato, a partir do reconhecimento da perda do capital investido, o valor imputado na conta do ativo diferido é "zerado", sendo a contrapartida do lançamento um débito a resultado do exercício. Não há, portanto, até este momento, a afetação do patrimônio líquido, o qual permanece inalterado, sendo, inclusive, aplicada correção monetária sobre seu saldo integral.

De fato, apenas ao final do exercício-financeiro é que esta perda de capital passa a afetar o patrimônio líquido, havendo, então, a sua redução no montante do prejuízo apurado. Somente no exercício subsequente é que se pode falar em efeito de correção monetária do patrimônio líquido, já afetado pela perda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

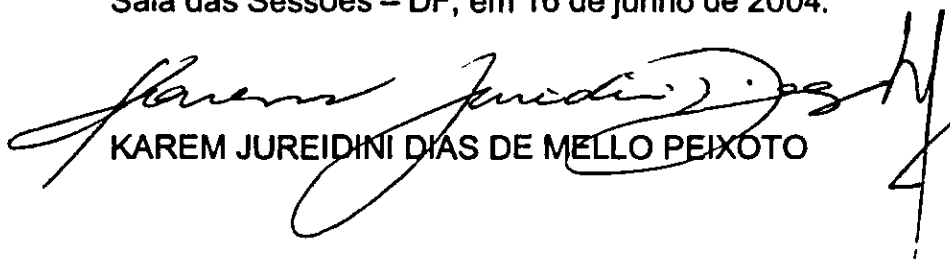
Processo n.º : 10783.000031/93-72

Acórdão n.º : 108-07.841

Assim, considerando que a perda de capital, resultante do abandono de projeto pela Recorrente, somente afeta o resultado ao final do exercício, por óbvio que a redução do patrimônio líquido também se verificará neste momento, sendo, pois devida sua correção monetária de forma integral, sem qualquer amortização, até o último dia do exercício social, a saber, 31 de dezembro.

Pelo exposto, conheço do recurso para, no mérito, dar parcial provimento, cancelando (i) o crédito tributário relativo ao item 2.2 do Auto de Infração (correção monetária do patrimônio líquido), e (ii) as glosas de despesas de viagens, exceção feita às despesas no valor de NCZ\$ 9.525,90 (fls. 27).

Sala das Sessões – DF, em 16 de junho de 2004.

  
KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO