

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002699/93-68
Recurso nº : 128.071
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1989 a 1992
Recorrente : CEBI CENTRO ELETRÔNICO BANCÁRIO INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 04 DE NOVEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.247

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA - PRAZO - O julgamento administrativo rege-se pelas regras insculpidas no Decreto nº 70.235/72 e pelas normas complementares advindas do Poder Executivo no que diz respeito à ordem de preferência dos processos, a teor da Portaria MF nº 260/95. A não observância de dispositivos do PAF tem caráter e repercussão meramente administrativos, não traduzindo inaplicabilidade de mandamento legal de natureza moratória ou punitiva (juros de mora, multa de mora ou multa de ofício).

DESPESAS OPERACIONAIS - SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS - A ausência de discriminação dos serviços prestados, associada a falta de comprovação de sua efetiva prestação, torna as notas fiscais imprestáveis para acobertar a dedutibilidade dos dispêndios como despesas operacionais.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE) - Somente os gastos realizados com a aquisição e desenvolvimento de programas de computador, por tratar-se de despesas ou custos que contribuem para a formação do resultado de mais de um exercício social, devem ser ativados para amortização no prazo de cinco anos, na conformidade do que leciona a IN SRF nº 4/85.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEBI CENTRO ELETRÔNICO BANCÁRIO INDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar da tributação a parcela correspondente a glosa de despesas com programa de computador, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.002699/93-68

Acórdão nº : 105-14.247



DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, FERNANDA PINELLA ARBEX, JOSÉ AFFONSO MONTEIRO DE BARROS MENUSIER, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Processo n° : 10805.002699/93-68

Acórdão n° : 105-14.247

Recurso n° : 128.071

Recorrente : CEBI CENTRO ELETRÔNICO BANCÁRIO INDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

CEBI CENTRO ELETRÔNICO BANCÁRIO INDUSTRIAL LTDA., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário contra a Decisão de primeira instância que, apreciando sua impugnação, julgou-a parcialmente procedente, determinando o cancelamento da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991; o cancelamento da cobrança do IR-Fonte exigido com base no art. 8º do Decreto-Lei nº 2065/83 e art. 35 da Lei nº 7.713/88; o cancelamento das exigências pautadas na glosa de despesas com "leasing" e com importação de equipamentos; o cancelamento da multa por atraso na entrega de declaração; a redução da multa de ofício; mantendo, entretanto, as exações cunhadas em **glosa de despesas de prestação de serviços por empresa coligada** e com **programas de computador "software"**, conforme Decisão às fls. 532 a 546 e demonstrativo de fls. 547.

Os fatos remanescentes, após o *decisum* da autoridade singular, descritos pelos documentos produzidos pela fiscalização, foram assim delineados no Termo de Verificação Fiscal, conforme fls. 118 a 120:


DESPESAS COM SOFTWARE

"...prestação de manutenção e fornecimento de software a título de licença para uso de programas de computador e serviços de suporte. Parcela cobrada, em destaque, nos faturamentos mensais. Essa parcela, por se tratar de desembolso com natureza e temporariedade além de um exercício, deve ser amortizada, segundo determina a IN 4/85 da SRF."

Períodos-base de 1988 a 1991

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR EMPRESA COLIGADA

"...As Notas Fiscais entregues, como comprovação, não especificam nem quantificam esses serviços o que impossibilita a sua aceitação como despesa normal e inerente à atividade".



Processo n° : 10805.002699/93-68

Acórdão n° : 105-14.247

Períodos-base de 1989 a 1991

Cientificada da decisão em 14/08/2001, AR às fls. 549 (verso), ingressou o sujeito passivo com recurso para este Colegiado em 11/09/2001, argumentando, em síntese, o seguinte:

A Recorrente pagou e lançou como despesas operacionais as taxas de licença e manutenção de programas de computador, cujos contratos concedem licença para utilizar, em caráter individual, intransferível e não exclusivo, os programas de computador que indica, por tempo determinado, devendo devolvê-los quando expirado o prazo de licença.

Destaca, entretanto, que os dispositivos legais reportam-se às situações em que se constate a existência de custo e despesa de aquisição e desenvolvimento de logiciais e dispêndios relativos à aquisição de programas de computador.

No seu caso, as despesas decorrem de taxas de licenciamento, de locação e não de custo de aquisição ou despesas de desenvolvimento de programas e que o gasto de cada mês esgotou-se com a produção realizada ou não realizada nesse mesmo mês. Não houve qualquer antecipação na apropriação da despesa e sim o seu pagamento mês a mês, na medida de sua ocorrência.

A SRF confunde despesa de aquisição ou para desenvolvimento de um programa com despesas pela utilização de software produzido por uma empresa, que o comercializa diretamente ou por intermédio de outra(s), mediante aluguel ou licenciamento de uso, por prazo determinado e sem a transferência de qualquer direito relacionado com a propriedade intelectual.



Processo nº : 10805.002699/93-68

Acórdão nº : 105-14.247

Discorrendo sobre a distinção entre locação e aquisição e sobre as figuras da licença e cessão, traz à lume voto do Ministro Sepúlveda Pertence, no RE nº 176.626-3, de 10.11.1998, do STF.

Relativamente à glosa de despesas de prestação de serviços por empresa coligada, alega que adquiriu o controle societário da empresa CONSULPRO, a qual possuía clientes da área pública e que, por exigências legais, não podia transferir a outra empresa.

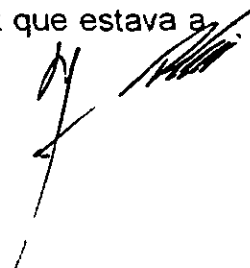
O saneamento feito para poder honrar os compromissos exigiu várias medidas da Recorrente, entre elas a absorção de serviços administrativos e operacionais e a correspondente desativação da empresa controlada.

A cada mês, mesmo sem dispor da metodologia sofisticada das grandes corporações, calculava o custeio aproximado, com dados fornecidos pela área operacional e administrativa e, como se fora aquela uma filial, emitia uma fatura contra a coligada e ambas as partes eram contabilizadas na mesma data nas respectivas empresas.

O zeloso Auditor, secundado pelo Delegado julgante, entendeu que devia existir um contrato de prestação de serviços formalizado entre ambas as empresas, com todas especificações, bem como previsões para planejamentos financeiros e de investimento, planos, relatórios descritivos, elementos essenciais para comprovar aquelas operações, as quais não foram tempestivamente tomadas.

É certo que o mecanismo de correção dos custos que utilizou, embora imperfeito, não foi usado para produzir qualquer distorção tributária, refletindo os valores que de boa fé estimou serem corretos nessa prestação de serviços.

Trazendo como fatos supervenientes, alega ser indevida a cobrança de juros de mora no período compreendido entre um mês depois da entrega da impugnação e o momento em que foi dado conhecimento da decisão à Recorrente, uma vez que estava a



Receita Federal obrigada a julgá-la em 30 dias de sua entrada no órgão incumbido do julgamento, por expressa determinação do art. 27 do Decreto n° 70.235/72.

Reiterando todos os fundamentos e pedidos formulados na impugnação, espera a declaração da total procedência de todos os pedidos formulados.

Veio o Recurso à apreciação deste Colegiado instruído com requerimentos pleiteando o encaminhamento da peça recursal porquanto ofertado arrolamento de bem imóvel, conforme documentos acostados às fls. 551 a 554.

Em Sessão de 05 de dezembro de 2001, por Despacho de fls. 586 a 591, os autos foram remetidos à Repartição de origem para a tomada de providências de sua alçada à consecução do arrolamento de bens aos auspícios da IN SRF n° 26/2001, no que tange à sua manifestação e cumprimento dos ritos próprios à implementação da medida.

Os autos retornaram com o despacho de fls. 599 dando conta de que foi formalizado processo administrativo para acompanhamento do arrolamento de bens e que não mais resta nenhuma providência a ser tomada.

É o Relatório.



VOTO

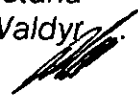
Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e garantida a sua apreciação pela prestação de bens em arrolamento ao seu seguimento, dele tomo conhecimento.

Consoante as peças colacionadas, há manifestação da Recorrente em relação ao tempo que decorreu entre a sua petição inicial e a Decisão da DRJ/Campinas – SP, tendo como ponto de sustentação o art. 27 do Decreto n° 70.235/72 – PAF, alegando que o processo deveria ter sido julgado em trinta dias de sua entrada naquela Casa e não o foi, pelo que os juros de mora compreendidos entre o mês depois de sua impugnação e o momento do seu conhecimento da Decisão deverão ser descontados, caso resulte alguma obrigação relacionada com o objeto deste Recurso.

Nesse passo, a Recorrente, por via transversa, quer que se prolate declaração de **prescrição intercorrente**, instituto para o qual não há previsão no ordenamento jurídico/tributário brasileiro. Tanto que há posição firmada neste Conselho da inadmissibilidade de qualquer apelação nesse sentido, conforme jurisprudência que a seguir transcrevo:

Para que seja aceita, na esfera administrativa, a tese da prescrição intercorrente, faz-se necessária expressa previsão legal a respeito dessa matéria, a qual não existe na legislação, não podendo a autoridade administrativa reconhecê-la e admiti-la. Deve-se considerar, ainda, que a impugnação e o recurso voluntário, que são de iniciativa da parte, suspendem a exigibilidade do crédito tributário e que o depósito do crédito em litígio afasta os efeitos da correção monetária (Ac. n° 104-7.274, DOU de 11-06-1991, p. 11157/8, Rel. Cons. Waldyr Aires de Amorim).

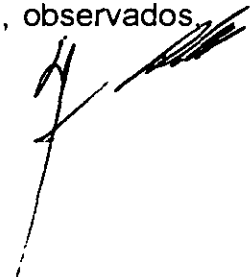


Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, o julgamento rege-se pelas regras insculpidas no Decreto n° 70.235/72 e pelas normas complementares advindas do Poder Executivo no que diz respeito à ordem de preferência dos processos, a teor da Portaria MF n° 260/95. A não observância de dispositivos do PAF tem caráter e repercussão meramente administrativos, não traduzindo inaplicabilidade de mandamento legal de natureza moratória ou punitiva (juros de mora, multa de mora ou multa de ofício). Razão por que **rejeito os argumentos** relacionados ao tema.

No que se refere à **glosa de despesas** por falta de comprovação dos **serviços prestados** por empresa coligada, há de ser destacado que o documento hábil a acobertar uma operação é a Nota Fiscal, seja para as transações tipicamente comerciais ou de serviços, com as especificidades requeridas pela norma legal do poder tributante competente. Esta é a sua natureza. Ou seja, destinado a acobertar as transações mercantis (inclusive serviços) e garantir os efeitos tributários aos contribuintes, vendedores e compradores e, obviamente, à Fazenda Pública.

Todavia, a simples apresentação de Nota Fiscal, o seu registro ou a contabilização de um fato qualquer, por si só, não prova a ocorrência de uma operação mercantil ou da prestação do serviços. Há de ser provada a **necessidade da despesa**, a **efetiva entrega do bem ou serviço**, o **desembolso correspondente** ao valor nela estampado e, mais, ser **idôneo o documento** em que se assenta o lançamento e ter sido emitido por **pessoa jurídica de igual indole**. Estes são elementos cumulativos, aos quais o Poder Tributante conferiu **requisitoriedade incondicional**, não cabendo à Autoridade tributária e muito menos ao contribuinte, ao seu talante, deles prescindir, mormente quando inexistirem outros elementos capazes de prestar alguma indicação da possibilidade do fato ter ocorrido. A admissão de argumento em contraposição a este entendimento repercutiria como abandono aos fundamentos da ordem jurídico/tributária.

Sobremais, pelas disposições regulamentares, os valores grafados como custos ou despesas deverão estar calcados em documentação hábil e idônea, observados,



Processo n° : 10805.002699/93-68

Acórdão n° : 105-14.247

ainda, os requisitos da **normalidade, necessidade e usualidade**, frente ao seu objeto social, e **provada a entrega dos bens** ou a **efetividade da prestação dos alegados serviços**, o que a Recorrente ficou a dever, mormente quando as notas fiscais apresentadas não especificam nem quantificam esses serviços o que impossibilita a sua aceitação como despesa normal e inerente à atividade, conforme destacou em ementa a Primeira Instância.

Nesta linha de raciocínio, destaco alguns Acórdãos deste Primeiro Conselho de Contribuintes relacionados ao tema:

*PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, **comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo** e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido (Ac. 1° CC 103-11.731/96).(grifei).*

*PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Indedutíveis as despesas com prestação de serviços (tais como serviços de assessoria de imprensa) se **não comprovada a efetiva prestação dos serviços** (Ac.1° CC 103-06.707/85).(grifei).*

*SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS – Os serviços prestados por terceiros **devem ser comprovados através de documentação hábil** acompanhada de **outras provas subsidiárias**, provando sua **efetiva prestação, pagamento do preço e sua necessidade** frente aos objetivos sociais (Ac. 1° CC 101-76.510/86). (grifei).*

É de se concluir que, não comprovando o contribuinte a efetiva prestação dos serviços que diz incorridos, há de ser mantida a tributação nos moldes em que perpetrada pela fiscalização, eis que a ausência de discriminação dos serviços prestados, associada a falta de comprovação de sua efetiva prestação, torna as notas fiscais imprestáveis para acobertar a dedutibilidade dos dispêndios como despesas operacionais. **Não se alterando, portanto, a exigência** calcada nesta matéria.



No que concerne à **Glosa de Despesas com Software**, há de ser traduzida, com exatidão, a determinação veiculada na IN SRF 004/85, item II, que assim dispõe:

*II – Fixar em cinco anos o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de **aquisição e desenvolvimento** de logiciais (“software”), utilizados em processamento de dados. (grifei).*

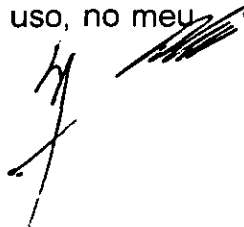
Ora, o texto normativo faz grafado de maneira a não deixar qualquer dúvida sobre as peculiaridades da aplicação de recursos, seja como custo ou despesa, **quando direcionada à aquisição de programas** de computador ou **quando for para o seu desenvolvimento**. Esta é a interpretação que considero coerente e compatível com as letras da instrução.

Compulsando as cláusulas do instrumento acostado às fls. 110 a 117 (item 10), constata-se que o objeto do contrato, motivador da exação fiscal, tem a seguinte descrição:

10. Programas de computador

*A UNISYS fornecerá ao CLIENTE, em caráter intransferível e não exclusivo consoante os termos e condições ajustados no ANEXO I (onde o cliente é denominado USUÁRIO) a este contrato e dele parte integrante, **licenças para uso de programas de computador (softwares)**, oficialmente liberados pela UNISYS, proprietária e detentora dos **direitos de cessão de uso** dos mesmos, para serem exclusivamente utilizados no equipamento deste contrato, obrigando-se o CIENTE a não utilizar qualquer programa de computador licenciado pela UNISYS, sem que o mesmo faça parte das licenças previstas neste contrato.*

Além desta precisa indicação de um dos objetos do contrato, o Anexo I, fls. 112, reforça aquela posição, eis que traz a seguinte composição: - “Licença para uso de programas de computador e serviços de suporte”, cujas cláusulas evidenciam não se tratar de contrato de compra e venda de softwares, mas, tão somente de licença de uso, no meu



Processo n° : 10805.002699/93-68

Acórdão n° : 105-14.247

entender – ALUGUEL, e de apoio técnico voltado para a manutenção, atualização e suporte a programas licenciados.

Logo, pelas características da operação, indubitavelmente, há de se concluir que, somente os gastos realizados com a aquisição e desenvolvimento de programas de computador, por tratar-se de despesas ou custos que contribuem para a formação do resultado de mais de um exercício social, devem ser ativados para amortização no prazo de cinco anos, na conformidade do que leciona a IN SRF n° 4/85, razão por que a Decisão de Primeiro Grau deverá ser reformada neste particular e afastados da tributação os valores relativos a este item, conforme indicado na peça de autuação fiscal.

Ao lançamento decorrente relativo à CSLL far-se-á o ajuste de acordo com o que foi decidido em relação ao IRPJ, eis que a matéria tributável que lhe dá suporte também o faz em relação ao lançamento decorrente, considerando a íntima relação de causa efeito que os vincula.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

