



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10830.000710/93-84
Recurso nº. : 109.586
Matéria : IRPJ – Exs.: 1988, 1989 e 1991
Recorrente : TUPY FIOS E LINHAS LTDA.
Recorrida : DRJ – CAMPINAS/SP
Sessão de : 12 de novembro de 1997
Acórdão nº. : 108-04.721

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - DEPÓSITOS JUDICIAIS - A correção monetária das demonstrações financeiras tem como objetivo traduzir em valores reais os elementos patrimoniais e, por consequência, a base de cálculo do imposto de renda. A correção monetária dos depósitos judiciais tem por escopo estornar despesa cujo valor, escrituralmente, integra o patrimônio líquido.

IRPJ – POSTERGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO IR: Constatada a ocorrência de postergação de recolhimento de tributos para o período seguinte, deve a fiscalização adotar os procedimentos previstos no Parecer Normativo Cosit nº 02/96, norma complementar que se aplica retroativamente por ser de caráter interpretativo, em respeito as determinações estampadas no art. 106, I do Código Tributário Nacional.

IRPJ – GLOSA DE DESPESA: Improcede a glosa de despesa de assessoria quando a empresa comprova sua efetividade e necessidade, nas condições previstas no artigo 191 do RIR/80.

IRPJ – GLOSA DE DESPESA: Para serem dedutíveis, as despesas devem ser usuais e necessárias às atividades da empresa, preenchendo os requisitos do art. 191 do RIR/80. A amortização integral de gastos com projeto de pesquisa oriundo do Ativo Diferido – Despesa Pré-Operacional - de empresa incorporada, levada a débito de Resultado de Exercício pela incorporadora imediatamente após o evento de incorporação, sem a comprovação de sua efetiva realização, não se reveste das características de usualidade e necessidade, fundamentais para sua dedutibilidade.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por TUPY FIOS E LINHAS LTDA.

Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas relativas aos itens "Variação Monetária Ativa" e "Despesas com Assessoria", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10830.000710/93-84

Acórdão nº. : 108-04.721

Recurso nº.: 109.586

Recorrente : TUPY FIOS E LINHAS LTDA.

RELATÓRIO

Tupy Fios e Linhas Ltda., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, que julgou parcialmente procedente as exigências fiscais consubstanciadas nos Auto de Infração do IRPJ de fls. 174/182.

O lançamento principal, refere-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo aos exercícios de 1988, 1989 e 1991 e resultou da apuração das seguintes irregularidades descritas no auto de infração às fls. 174/177:

1- Variação Monetária Ativa de depósitos judiciais nos exercícios de 1988 e 1989;

2- despesa indevida de amortização de gastos pré-operacionais, valores estes vertidos, oriundos da incorporação da empresa Tupy Biotécnica Agroindustrial Ltda., no exercício de 1991;

3- Glosa de despesa com assessoria, a título de despesa com honorários, pagos a Tupy S/A, por não estar demonstrada a efetiva realização e a necessidade das mesmas, exercício de 1988 e 1989.

A contribuinte ingressou tempestivamente, com a impugnação de fls. 187/201, alegando em síntese, que:

a- quanto a variação monetária ativa de depósitos judiciais, não existe ganho efetivo do contribuinte, do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, fato que só ocorrerá ao final do processo, em caso de êxito, somente aí é que a totalidade do valor levantado será oferecida à tributação e foi assim que procedeu a autuada no ano de 1989, quando obteve ganho de causa, reconhecendo na escrituração o valor

Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

referente à receita de juros e variação monetária ativa, cita diversos acórdãos para corroborar seu entendimento;

b- em relação a amortização dos gastos pré-operacionais da empresa incorporada, controlada, Tupy Biotécnica Agroindustrial Ltda., empresa de pesquisas científicas para desenvolvimento de fibras têxteis, afirma que a incorporação foi por critérios meramente administrativos e não pode ser passível de questionamento pela fiscalização, tendo seguido as normas previstas nos ditames legais, englobando todas as contas ativas e passivas, por conseguinte incluindo a conta pré-operacional do ativo diferido. Por decisão administrativa após a incorporação resolveu-se descontinuar o projeto de pesquisa relativa aos gastos pré-operacionais da incorporada, sendo, portanto, dedutível o lançamento da despesa de amortização integral do ativo diferido;

c- no que diz respeito a glosa de assessoria esta não pode ser admitida, pois a pessoa jurídica é integrante de um grupo de empresas controlada pela Tupy S/A., cujo objeto social é a participação em outras empresas e a prestação de serviços de assessoria e consultoria técnica. Para desenvolvimento da assessoria e consultoria técnica a controladora possui quadro técnico especializado. No ano de 1988 a autuada firmou contrato de prestação de serviços de assessoria, planejamento e auditoria, para prestação de assessoria na orientação e desenvolvimento de negócios, assessoria na elaboração de orçamento do exercício, etc.

Em 27 de setembro de 1994 foi prolatada a Decisão nº 081/94, acostada aos autos às fls. 220/234, onde a autoridade julgadora de primeira instância, repelindo as alegações apresentadas pela autuada, manteve integralmente a exigência lançada, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“Imposto de Renda Pessoa Jurídica
Exercícios 1988, 1989 e 1991
Despesas Operacionais

Incorporação/Ativo Diferido: com a incorporação, verte-se para a incorporadora a totalidade de bens, direitos e obrigações da incorporada, estando aí abrangidas as despesas pré-operacionais ou pré industriais classificadas no Ativo Diferido,



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

que serão amortizadas pela sucessora nos prazos e quotas estabelecidos pela legislação de regência, sendo incabível sua dedutibilidade integral, pela incorporadora, no mesmo exercício da incorporação, face a desnecessidade dessa despesa frente aos seus objetivos sociais, configurando esse procedimento em ardil com o fim de onerar indevidamente seus resultados.

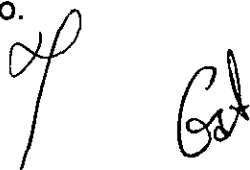
Comprovação de Despesas: para que as despesas sejam dedutíveis, não basta comprovar que foram elas contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que esses bens ou serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa. Notas fiscais emitidas por empresas do mesmo grupo da interessada, discriminando genericamente os serviços como "valor referente nossa comissão sobre serviços de assessoria e planejamento conforme contrato", "... nossos serviços aplicados na área de informática", por si só, não se revestem desses elementos e, por conseguinte, não constituem prova eficaz para justificar sua dedutibilidade.

Variações Monetárias Ativas: as variações monetárias ativas, incidentes sobre os depósitos judiciais, devem ser computadas na determinação do lucro operacional.

Exigência Fiscal Procedente."

Cientificada em 21 de outubro de 1994, AR de fls. 238 e irresignada com a *Decisão de Primeira Instância*, apresenta seu recurso voluntário que foi protocolizado em 18 de novembro de 1994, em cujo arrazoado de fls. 239/257, repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

~~Quanto ao item correção monetária de depósitos judiciais, a estrutura~~
dos argumentos apresentados pela recorrente giram a respeito de sua indisponibilidade.

Entendo que a exigência de correção monetária de tais depósitos são oriundas do próprio sistema de correção monetária das demonstrações financeiras.

Fica claro, na leitura da legislação existente, a intenção de que a correção monetária tem o condão de eliminar os efeitos da inflação sobre o patrimônio da pessoa jurídica.

O art. 3º do Decreto nº 332/91, estatui:

“A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.”

Percebe-se que o objetivo da correção monetária é equalizar as demonstrações financeiras, neutralizando os efeitos da inflação, não representando, em valores reais, nem acréscimo nem decréscimo de renda.

Em recente voto proferido nesta Câmara, o eminente Conselheiro José Antônio Minatel aborda com extrema visão esta situação, ao qual peço “vênia” para transcrever parte de suas conclusões:



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

“ Quando a lei manda corrigir as contas do Ativo Permanente não está criando receita para a empresa, mas neutralizando custos reconhecidos por idêntica correção materializada nas contas do Patrimônio Líquido, imputados ao resultado do exercício. O sistema foi assim idealizado, com correção nos dois grupos de contas (AP e PL), para permitir a atualização monetária de seus próprios valores, porém, a sua inteligência traduz-se em mero estorno, ou exclusão do cálculo da correção monetária do PL de valores destinados a investimentos fixos, que não contribuíam diretamente para a formação do resultado do exercício da empresa.”

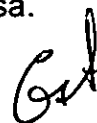
Esta é a base do sistema de correção monetária.

Quando a legislação determina a correção das contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido e, desse procedimento, resulta saldo devedor, tem-se como corolário que tal resultado decorre de ser o patrimônio líquido maior que o ativo permanente, em razão do fato de que parte do capital próprio da empresa não se encontra aplicado em ativo permanente, mas em sua atividade operacional, em contas de circulante e realizável a longo prazo, onde os efeitos inflacionários se manifestam via preço, integrando o resultado do exercício como receita, vindo a ser neutralizado pelo referido saldo devedor de correção monetária calculado.

Disto decorre que aquele saldo devedor acaso apurado se traduz em custo inflacionário, e daí a necessidade de se promover a atualização dos valores que representam a aplicação de recursos próprios alocados em contas do Ativo circulante ou realizável, como forma de se anular aquele efeito.

É por este raciocínio que a lei determinou que os mútuos celebrados entre pessoas ligadas fossem submetidos à atualização, como forma da mutuante reconhecer a variação monetária.

Tal providência visa a neutralizar a correção de valores escriturados no Patrimônio Líquido, mas que estão aplicados fora do patrimônio da empresa.



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

Ipsa facto, é pela mesma lógica que os depósitos judiciais podem ficar sujeitos à atualização monetária, posto representarem recursos escriturados no Patrimônio Líquido e aplicados em contas estranhas àquelas representativas do patrimônio da pessoa jurídica. Estão fora do patrimônio da empresa, depositados judicialmente, entretanto integram o Patrimônio Líquido, como capitais próprios ou têm origem em capitais de terceiros escriturados no Exigível.

Pela lógica da correção monetária, neutralizar os efeitos inflacionários sobre o patrimônio, deveria tais valores depositados serem excluídos do PL, caso provenientes de recursos próprios, ou, se oriundos de capitais de terceiros, terem suas despesas de captação adicionadas ao resultado do exercício.

Esta sistemática, identificação da origem dos recursos, no dia a dia se torna impraticável, optou-se por outro caminho, que foi neutralizar o efeito sobre o Patrimônio Líquido, procedendo-se a atualização monetária das contas representativas dos depósitos judiciais, por meio de índices aplicáveis à correção monetária das demonstrações financeiras.

Como visto, a atualização monetária dos depósitos judiciais não cria renda, não se podendo falar, portanto, em disponibilidade ou indisponibilidade. Traduz, isto sim, uma anulação de despesa indevida.

Por outro giro, deve-se anotar, não haveria a necessidade de atualização monetária dos depósitos, somente se a empresa demonstrasse que a conta representativa das obrigações tributárias correspondentes, constante do passivo exigível, permaneceu com seus saldos originais, mantendo a mencionada neutralidade.

Vejo que a empresa reconheceu apenas no ano de 1989 a receita de correção monetária relativa aos depósitos judiciais, Razão de fls. 166. A fiscalização



Processo nº. : 10830.000710/93-84

Acórdão nº. : 108-04.721

ao proceder sua tributação calculou de forma singular o valor postergado do tributo, descrição dos fatos de fls. 174/175. Assim, quanto a este lançamento, postergação do imposto de renda pessoa jurídica, por inobservância do regime de competência na apropriação de receita de correção monetária relativa ao depósito judicial, entendo estar perfeitamente caracterizada a infração, não trazendo a recorrente nenhum argumento consistente que pudesse afastar a constatação do Fisco.

Todavia, em que pese estar afastada a tese sustentada pela recorrente, entendo que há outro óbice que não permite o prosseguimento da exigência tributária.

Ele está relacionado com o recente entendimento exteriorizado pela administração tributária, quanto a forma de apurar o "quantum" tributável na constatação de postergação do recolhimento de tributos. O Parecer Normativo COSIT, nº 02, publicado no DOU de 29/08/96, fixou procedimentos que devem ser integralmente adotados pela fiscalização, quando do lançamento do imposto postergado por diferimento indevido de receitas, como é o caso ora sob exame.

Este parecer determina que devem ser efetuados todos os ajustes e recomposições inerentes à legislação aplicável a ambos os exercícios, inclusive com a correção monetária sobre os valores que integrariam o patrimônio líquido da empresa, se corretamente contabilizada, deduzindo-se esses valores da base de cálculo do período subsequente (item 5.3, letras "d" e "e" do citado parecer). Só depois desses ajustes tornar-se-ia possível quantificar a postergação.

Em que pese o fiscal autuante ter calculado o valor postergado com base nas orientações contidas na legislação então existente (PN-CST 57/79), claro que não chegou ao preciosismo pretendido pelo PN COSIT nº 02/96, orientação que não era do seu conhecimento à época.



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

Vejo, entretanto, que o Parecer Normativo em questão, tendo natureza de norma complementar das leis, por se enquadrar nos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, consoante disposição expressa contida no inciso I, do art. 100, do Código Tributário Nacional, tem natureza claramente interpretativa, sendo que seus efeitos devem retroagir ao tempo da ocorrência da postergação, princípio estampado no art. 106, I, do CTN, devendo, portanto ser aplicado nos períodos-base anteriores à sua edição.

~~Assim sendo, apesar de considerar correta a constatação da~~
irregularidade, deve ser dado provimento ao recurso neste item por não ter a fiscalização seguido os procedimentos previstos no Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

Quanto a efetividade da despesa de assessoria, comprova a recorrente, por meio dos documentos de fls. 123/153, sua efetividade. É fato usual em corporações a prestação de assessoria entre empresas, sem emissão de relatórios ou outros papéis, mesmo porque a emissão de tais documentos não pode ser condição essencial para a dedutibilidade de tal despesa, podendo estes serem emitidos a qualquer tempo.

No caso em questão a empresa Tupy S/A. tinha como atividade a prestação de tais serviços, não se revestindo também esta despesa das práticas usuais de gastos não comprovados: foram pagas por cheques, em datas distintas e não muito próximas do balanço da pessoa jurídica. Devendo, portanto, ser excluído da tributação o valor da despesa de assessoria glosada nos exercícios de 1988 e 1989, item 3 do auto de infração.

No que concerne a amortização total dos gastos pré-operacionais vertidos na incorporação da empresa controlada Tupy Biotécnica Agroindustrial Ltda., vejo que não assiste razão a recorrente.


10



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

Pela análise dos autos conclui-se que esta é despesa estranha à atividade da pessoa jurídica e não necessária à manutenção da fonte produtora, cuja dedutibilidade encontra óbice no art. 191 do RIR/80, por estarem ausentes os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade.

Este artigo encontra-se assim redigido:

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.

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

A legislação do imposto de renda ao considerar que "são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora"(Lei 4.506/64, art. 47) deixou a critério da contribuinte a forma, o meio ou o modo de se comprová-las.

No caso de despesas que por suas características devam ser ativadas no subgrupo do Ativo Diferido, previu o legislador que estes ativos intangíveis poderiam ser amortizados por reconhecimento de despesas operacionais no período em que estiverem participando na formação do Resultado da pessoa jurídica. Assim, os artigos 208, 209 e 213 do RIR/80, com matriz legal fulcrada no art. 58 da Lei nº 4.506/64, ditam normas para dedutibilidade de tais amortizações:

"Art. 208 – Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuem para a formação do resultado de mais de um exercício social, nos termos desta Subseção (Lei nº 4.506/64, art. 58)

Art. 209 – Poderão ser amortizados:

.....



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

II – os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, tais como:

.....
b) as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administrativa ou venda (Lei nº 4.506/64, art. 58 ,§ 3º, “b”);

Art. 213 – (.....)

Parágrafo único – O prazo de amortização dos valores de que tratam as alíneas “a” a “e” do inciso II do art. 209 não poderá ser inferior a 5 (cinco) anos (Lei nº 4.506/64, art. 58 § 3º).”

Depreende-se da leitura dos artigos acima transcritos, que no processo de incorporação pela empresa controladora de Tupy Biotécnica Agroindustrial Ltda., especializada em pesquisa científica, ao ser vertido o ativo da incorporada pela recorrente, sua controladora, os gastos com pesquisa, pré-operacionais, foram compor o Ativo Diferido da recorrente, sujeitando-se à correção monetária e amortização pelo prazo de 5 anos.

Vejo que não ficou caracterizada claramente nos autos a efetiva descontinuidade do projeto de pesquisa. Era necessário que a recorrente demonstrasse quais atividades estavam sendo abandonadas, os produtos pesquisados e seus registros nos órgãos competentes, enfim, os elementos que justificassem o abandono do projeto. O relatório de fls. 204/216, não consegue comprovar esta condição fundamental para a dedutibilidade da despesa na apuração do lucro real da recorrente.

Com efeito, sem a comprovação da efetividade do abandono do projeto, poderia se chegar a conclusão absurda que a recorrente, quando dos procedimentos de incorporação, adquiriu um ativo inchado, aceitando um prejuízo não necessário à sua atividade, pois ao comprar a participação ela pagou e considerando como bom o ativo, incluindo os gastos integrantes do ativo diferido. Caso seja admitida



Processo nº. : 10830.000710/93-84
Acórdão nº. : 108-04.721

a possibilidade de a despesa ser considerada como necessária, no caso de existirem outros acionista ou quotistas, estes estariam sendo prejudicados.

Na realidade, no caso de previsão de descontinuidade do projeto, deveria a incorporada ter levado para despesa os gastos com o projeto cuja continuidade estava ameaçada, e a incorporação efetuada pelo valor líquido, sem esses gastos.

~~Então, por absoluta falta de comprovação da realização e efetiva~~
necessidade da despesa glosada pela fiscalização, deve ser mantida a exigência deste item.

Assim, pelos fundamentos exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso de fls. 239/257, para excluir da exigência do IRPJ os itens variação monetária ativa e glosa de despesas com assessoria.

Sala das Sessões (DF) , em 12 de novembro de 1997.


NELSON LOSSO FILHO 