



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n.º : 10880.019112/91-21
Recurso n.º : 134.911
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1986, 1987
Recorrente : TECHNER COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A
antiga INDUCON DO BRASIL CAPACITORES LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 12 DE MAIO DE 2004
Acórdão n.º : 105-14.378

IRPJ, PIS E IR-FONTE - MÚTUO - ARTIGO 21 DO DECRETO-LEI Nº 2.65/83 - EMPRÉSTIMO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS, CONTROLADAS, INTERLIGADAS E CONTROLADAS - A correção monetária da parcela mutuada seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base, tendo-se por base o valor diário da ORTN - COMISSÃO DO AGENTE - EXPORTAÇÃO - A aceitação da inclusão do agente na declaração de exportação, documento hábil de comprovação perante a Receita Federal e o Banco Central, inclusive com menção do percentual da comissão, corroborada com outros documentos complementares, induz à aceitação da dedutibilidade das comissões de intermediação pagas a agente no exterior.

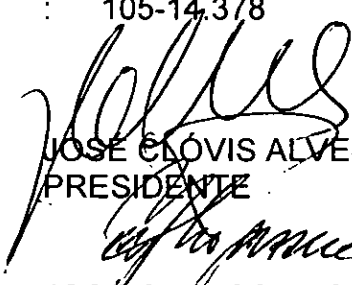
PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - INCLUSÃO DE CRÉDITOS EM SUA BASE DE CÁLCULO - A provisão para devedores duvidosos incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo Regulamento do Imposto de Renda, não podendo a autoridade fiscal, via de interpretação, estender o comando legal para restringir situações nele não previstas.

Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECHNER COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A antiga INDUCON DO BRASIL CAPACITORES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação da glosa das despesas de comissão paga a agente de exportação e de provisão para devedores duvidosos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega e Corinto Oliveira Machado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10880.019112/91-21
Acórdão n.º : 105-14.378



JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



JOSE CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo n.º : 10880.019112/91-21

Acórdão n.º : 105-14.378

Recurso n.º : 134.911

Recorrente : TECHNER COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A
antiga INDUCON DO BRASIL CAPACITORES LTDA.

RELATÓRIO

TECHNER COM E EMPREEND IMOBILIÁRIOS S/A, antiga INDUCON DO BRASIL CAPACITORES LTDA., qualificada nos autos, recorreu (fls. 308 a 324), em 14.03.2003, da decisão consubstanciada no Acórdão nº 2.840/02 (fls. 283 a 301), da qual foi notificada em 17.02.03 (fls. 307), portanto, tempestivamente, que manteve parcialmente exigência relativa ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Pis-Dedução, relativamente aos exercícios de 1986 e 1987, conforme demonstrativo de fls. 301, cuja ementa assim resumiu o conteúdo do voto condutor:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1986, 1987

Ementa: JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.

É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. O julgador Administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários e aduaneiros.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1986, 1987

Ementa: CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INSTAURAÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. GASTOS ATIVÁVEIS.

O litígio administrativo se instaura com a apresentação de impugnação tempestiva. As matérias que não tenham sido especificamente contestadas e não reformadas de ofício, consideram-se definitivamente constituídas na esfera administrativa.



3

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10880.019112/91-21
Acórdão n.º : 105-14.378

**VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. MÚTUO COM PESSOAS LIGADAS.
REMUNERAÇÃO MÍNIMA. CÁLCULO.**

No cálculo da variação monetária sobre empréstimos a pessoas jurídicas interligadas, decorrente do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, cabe a correção diária dos valores mutuados, sendo admissível a metodologia que determine o valor da OTN diária como preconizado no art. 5º do Decreto-lei nº 2.072, de 1983.

**PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA.
BASE DE CÁLCULO.**

Somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa compor a base de cálculo da Provisão para Devedores Duvidosos. Em decorrência, dela devem ser excluídas as aplicações financeiras de qualquer espécie.

**DESPESAS. GLOSA. COMISSÕES NA EXPORTAÇÃO.
COMPROVAÇÃO.**

A dedutibilidade das comissões e agente, nas exportações, requer a comprovação de que houve efetiva intermediação nos negócios por parte do beneficiário dos pagamentos.

IRPJ. CONSULTORIA DESPESAS AMORTIZÁVEIS.

As aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social classificam-se no ativo diferido, podendo ser amortizadas pelo contribuinte. Cancela-se entretanto a exigência com esse fundamento quando os elementos constantes dos autos apontam que os resultados produzidos pela consultoria efetivaram-se no próprio período-base dos dispêndios.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.
PIS-DEDUÇÃO**

Lavrado o auto principal, os autos reflexos seguem a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

IRRF – DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA AOS SÓCIOS – PRESUNÇÃO DE LEI – Nos termos do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, considera-se automaticamente distribuída aos sócios a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, de corrente de glosa de despesas não comprovadas, sujeitando-se à incidência do imposto de renda na fonte.

Lançamento Procedente em Parte"



O recurso voluntário, tempestivamente interposto, que teve seguimento por força do despacho de fls. 329, apoiado no arrolamento de bens (fls. 328), pediu a reforma da decisão recorrida atacando a matéria com tributação remanescente.

Pode-se estabelecer um quadro sinótico dos valores lançados e o destino de sua tributação no primeiro julgamento, relativamente ao Imposto de Renda:

It	Descrição dos Fatos	Moeda	Ano	Base do lançamento	Parcela Deso- Nerada	Parcela Confes- sada	Parcela mantida
1	Bens de natureza Permanente deduzidos como despesa operacional	CZ\$	1986	19.451,57	0,00	19.451,57	0,00
2	Mútuo entre coligada - diferença de correção monetária	Cz\$	1986	990.359,45	0,00	0,00	990.359,45
3	Ausência de comprovação da efetividade da prestação de serviços de intermediação	Cz\$	1986	363.160,28	0,00	0,00	363.160,28
4	Prov devedores duvidosos s/créditos de natureza não operacional	Cz\$	1986	668.852,79	0,00	0,00	668.852,79
5	Aplicações de recursos em despesas que beneficiam mais de um exercício, registrada em lucros e perdas	Cz\$	1986	27.627,50	27.627,50	0,00	0,00
	Somas			2.069.451,59	27.627,50	19.451,57	2.022.372,52

O Pis sofreu reflexo e o Imposto de Renda na Fonte foi integralmente mantido.

Resta a discussão relativa aos itens 2, 3 e 4.

O item 2 refere-se à diferença de receita correção monetária apurada a menor em mútuo com a empresa Administração de Bens Ativa S/C, sua controladora, conforme termo de verificação n° 2 (fls. 26 a 32), com base na variação da OTN, cuja capitulação legal indica o art. 21 do Decreto-lei n° 2.065/83¹.

¹ Art. 21 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.

O recurso traz a afirmativa que a variação se deu pela ORTN até 28.02.86 e a seguir pela OTN, índice que a substituiu, conforme disposto no art. 9º do Decreto-lei nº 2.284/86.

A diferença, parece, decorre da adoção pela empresa da OTN mensal e pela fiscalização uma variante com cálculos de variação diária.

O item 3, demonstrado pela fiscalização no termo de fls. 33 a 38, diz respeito à ausência de comprovação da efetividade da prestação de serviços de intermediação, nas exportações realizadas pela empresa e a Tecnotron s/a, pelo Sr. Nelson S. Garcia.

A fiscalização reconheceu a existência do desembolso financeiro mas não reconheceu a efetividade da prestação dos serviços, glosando as despesas.

A recorrente afirma que os serviços foram prestados e juntou ao processo, fls. 71 a 76, cópias de declarações de exportações, nas quais consta como Agente (rodapé inferior esquerdo) o Sr. Nelson Santana Garcia.

O item 4 diz respeito à inclusão de valores correspondentes a empréstimos a receber, aplicações no mercado aberto, títulos mobiliários e aplicações na bolsa na base de cálculo da provisão para devedores duvidosos, conforme termo de verificação nº 4 (fls. 39 e verso) cuja contrapartida da provisão foi glosada sob alegação de não serem tais créditos oriundos da atividade operacional da empresa.

A recorrente alega que a restrição alegada pela fiscalização não teve origem na lei, mas foi instalada pelo ADN nº 34/76, uma vez que a lei não fazia qualquer restrição oriunda da origem dos créditos e o ADN veio criar regra inexistente, restringindo o sentido da lei. E mais, que a provisão visa resguardar a empresa de quaisquer perdas possíveis em todos os seus créditos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10880.019112/91-21
Acórdão n.º : 105-14.378

7

O recurso pleiteia a aplicação decorrencial ao PIS e entende que a exigência do Imposto de Renda na Fonte lançado com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não pode ser mantida, uma vez que representaria dupla tributação, pela forma mais onerosa, ainda mais que decorre de mera presunção de distribuição dos valores que, por sua natureza não há como se entender tenham sido distribuídos.

A autoridade recorrida mencionou que a exigência do Imposto Retido na Fonte foi calculada exclusivamente com base nas despesas glosadas, as quais foram efetivamente pagar e o tipo atende a condição de sua distribuição.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator.

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

Tratarei de cada item isoladamente, para melhor compreensão e facilidade na execução do julgado.

Diferença de cálculo da correção monetária de mútuo entre coligadas:

Já que não se discute, admite-se que o mútuo está caracterizado e que os mutuantes são empresas coligadas, completando-se o tipo legal.

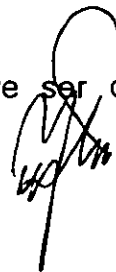
Teria havido, apenas, diferença no cálculo da correção monetária ativa, por parte da recorrente.

Intimada, a recorrente trouxe a fórmula de cálculo (fls. 10), onde se constata, por dedução, foram utilizados os valores da ORTN de janeiro (Cr\$ 80.047,66) e fevereiro (Cr\$ 93.039,40) de 1986 e a OTN de junho de 1986 (NCz\$ 102,40), já que os cálculos envolviam a variação no primeiro semestre de 1996.

A fiscalização adotou valores decorrentes de rateio diário do valor mensal, obtendo, para 09.01.86 Cz\$ 73,35257, para 17.02.86 Cz\$ 87,93489, para 05.06.86 Cz\$ 101,79 e para 30.06.86 Cz\$ 102,86.

Disso decorre a diferença de cálculos.

É de se ver apenas se a variação deve ser diária ou mensalmente considerada.



O assunto já foi tratado neste Colegiado, principalmente no período de vigência do Decreto-lei n° 2.065/83, tendo se consolidado a jurisprudência no sentido de que a atualização levava em conta a variação diária do indexador adotado.

Nesse sentido são os Acórdãos:

Acórdão n° 101-77.078

"EMPRÉSTIMO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS, CONTROLADAS, INTERLIGADAS E CONTROLADAS.

Que a correção monetária da parcela mutuada seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base, tendo-se por base o valor diário da ORTN"

Acórdão n° 101-92.843

"IRPJ - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - MÚTUO ENTRE COLIGADAS – O Parecer Normativo CST n° 10/83, combinado com o artigo 5° do Decreto-lei n° 2.072/83, recomenda a adoção de metodologia que calcule a variação diária ou método hamburguês, com base no índice obtido mediante a divisão do valor da OTN com o valor da OTN do mês anterior. Esta interpretação está consoante com o comando explicitado no artigo 19 do Decreto-lei n° 2.341/87 que trata da correção monetária das demonstrações financeiras, no exercício de 1989, correspondente ao período-base de 1988. Acolher os embargos e retificar o acórdão."

Adotando a mesma linha, mesmo sem refazer os cálculos, entendendo serem adequados aqueles elaborados pela fiscalização, o que me induz a votar pela manutenção da exigência nos moldes como foi intentada, adotando os argumentos já expendidos pela autoridade recorrida, que devem ser mantidos.

Glosa de despesas de intermediação em negócios de exportação:

Relativamente às comissões pagas ao Sr. Nelson S. Garcia, relativamente à intermediação de negócios entre a autuada e a empresa Tecnotron s/a, a recorrente trouxe ao processo, quando intimada, no início dos procedimentos fiscalizatórios, cópias de correspondências trocadas com indicação da remessa de comissões para o Sr. Garcia, nos Estados Unidos.



Devido ao longo tempo que decorre do período dos fatos e hoje, quase dezoito anos, é razoável que se dirima o processo sem maiores delongas, o que se deverá fazer com as informações disponíveis.

A principal prova da recorrente é a indicação, no canto inferior esquerdo, nos formulários de declarações de exportação (fls. 71 a 76), do nome do agente – Nelson Santana Garcia.

A fiscalização constatou terem sido feitos os pagamentos, mas entendeu não estar comprovada a efetividade da prestação dos serviços.

As declarações de exportação são conferidas, vistas e reconhecidas pela Receita Federal, Banco Central e organismos comerciais, constituindo-se em verdadeiro contrato, onde se verifica inclusive o percentual de 10% de comissão, percentual razoável e representativo de condição comercial corrente no mercado exportador.

É que a empresa exportadora precisa de apoio na divulgação, acompanhamento e supervisão de seus negócios com o exterior.

Assim, sendo razoável o percentual, sendo habitual a utilização de agentes no exterior em negócios de exportação e estando indicado nas declarações de exportação o nome do agente, entendo deverem ser aceitos seus pagamentos dentro da condição de dedutibilidade fiscal.

Assim, voto por excluir da tributação a parcela de Cz\$ 363.160,28.

Exclusão de valores da base de apuração da provisão para devedores duvidosos:

A não aceitação, pela fiscalização, de integrarem a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos, de alguns itens, decorre de seu entendimento consubstanciado no ADN n° 34/76, de que somente podem compor a base de cálculo da provisão *“os créditos oriundos de atividade operacional”*.



Ao tempo da possibilidade de constituição da provisão para devedores duvidosos, inicialmente denominada provisão para perdas prováveis na liquidação de créditos, sempre que se tinha a quebra de uma instituição financeira voltava à baila a discussão sobre a possibilidade de inclusão de aplicações financeiras na base de cálculo da provisão. Assim também com relação a outras aplicações que não representavam créditos oriundos da venda de produtos da atividade da empresa.

A jurisprudência do Colegiado se firmou no sentido de acolher a constituição da provisão sobre quaisquer créditos que tivessem sido nominalmente excluídos pela legislação, como aqueles decorrentes de concordata e falência, nas restrições legais e aqueles garantidos com garantia real, mas acolhendo a possibilidade de inclusão de valores ou créditos junto a terceiros pertinentes ao giro dos negócios da empresa.

É de se ver que a condição de serem créditos de natureza operacional nunca foi interpretada como sendo exclusivamente decorrentes de vendas, até porque, mesmo aplicações financeiras e empréstimos pouco ortodoxos geram resultados financeiros que são classificados como receitas operacionais da empresa.

Isso dentro do conceito trazido pelo Decreto-lei nº 1.598, segundo o qual são operacionais as receitas decorrentes da atividade principal e acessórias da empresa.

Assim, trago a jurisprudência dominante sobre o assunto, inclusive com o respaldo da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para corroborar meu entendimento:

Número do Recurso: 108-116981

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10835.001377/93-53

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): REZENDE BARBOSA S/A ADMINISTRAÇÕES E PARTICIPAÇÕES

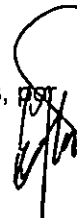
Data da Sessão: 14/10/2002 15:30:00

Relator(a): Cândido Rodrigues Neuber

Acórdão: CSRF/01-04.197

Decisão: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Acordam os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10880.019112/91-21

Acórdão n.º : 105-14.378

12

unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Ementa: IRPJ - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - VALORES SUSCETÍVEIS DE INCLUSÃO - Na vigência do artigo 221 e parágrafo 3º do RIR/80 não cabe restringir a formação da provisão para devedores duvidosos aos créditos provenientes das operações normais da empresa e necessários ao desenvolvimento do seu objeto social, podendo compor sua base de cálculo todos os créditos não expressamente defesos pela referida norma. Recurso especial improvido.

Número do Recurso: 108911

Câmara: **TERCEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **13808.002024/92-88**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ**

Recorrente: **AEG DO BRASIL S.A.**

Recorrida/Interessado: **DRF-SÃO PAULO/SP**

Data da Sessão: **17/09/1996 00:00:00**

Relator: **Raquel Elita Alves Preto Villa Real**

Decisão: **Acórdão 103-17744**

Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, Dar provimento ao recurso.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - A provisão para devedores duvidosos incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, não podendo a autoridade fiscal, via interpretação, estender o comando legal para abranger situações nele não previstas.

Recurso provido.

(DOU - 21/08/97)

Número do Recurso: 120852

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10875.000886/98-42**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ E OUTROS**

Recorrente: **BFB LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL**

Recorrida/Interessado: **DRJ-CAMPINAS/SP**

Data da Sessão: **23/02/2001 00:00:00**

Relator: **Sebastião Rodrigues Cabral**

Decisão: **Acórdão 101-93378**

Resultado: **OUTROS - OUTROS**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

Ementa: I.R.P.J. - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Até o advento da Lei nº 8.981, de 1995, não cabia ao intérprete fazer distinções quanto à causa ou origem dos créditos a serem considerados para efeito de constituição da Provisão para Devedores Duvidosos. À exceção dos créditos expressamente nominados no texto legal, todos os demais integram a base de cálculo da provisão.

Recurso conhecido e provido.

12

Não bastasse o entendimento de que os valores tributados poderiam compor a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos, caberia ainda, um segundo argumento contrário ao lançamento.

É que o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 trouxe um mecanismo de lançamento nos casos em que tenha ocorrido simples diferença quanto ao período de apuração dos valores, como ficou explicitado nos Pareceres Normativos nº 57/79 e 02/96.

Tal mecanismo determina a recomposição dos valores fiscais relativos à apuração de valores fiscais ou contábeis com quebra do regime de competência, implicando em considerar os efeitos nos períodos-base que deveriam ser afetados caso não tivesse havido a quebra do regime de competência.

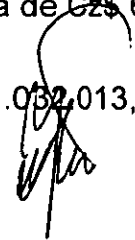
Assim, mesmo que os valores não servissem para a base de cálculo da contribuição, eles acabaram por influir definitivamente na formação do lucro contábil da empresa, uma vez que compuseram a provisão no período em que ocorreu a glosa, mas tiveram a reversão da provisão no período seguinte em que houve o recebimento dos créditos correspondentes, neutralizando-se os efeitos considerados irregulares pela fiscalização.

A formação da provisão não influi definitivamente no resultado da empresa, apenas representa uma antecipação relativa à possível perda, que se reverte quando da constatação de que tal perda não ocorreu.

Dessa forma, também por esse segundo argumento o lançamento não prosperaria, uma vez que a empresa acabou por neutralizar o lançamento contábil questionado, recompondo seu resultado fiscal em um período posterior.

Voto, também, por excluir da tributação a parcela de Cz\$ 668.852,79.

A exclusão total, portanto, a ser feita, é de Cz\$ 1.032.013,07.

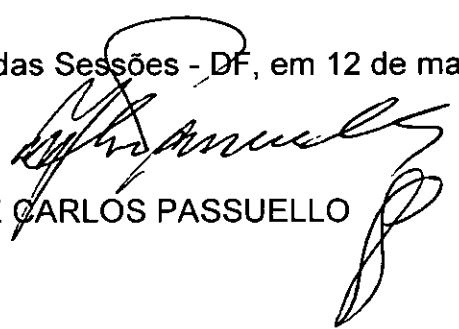


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10880.019112/91-21
Acórdão n.º : 105-14.378

14

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação a parcela de Cz\$ 1.032.013,07 relativamente ao IRPJ, aplicando-se mesma decisão ao Pis e cancelando-se a tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte que abrangia apenas o item de comissões.

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


JOSÉ CARLOS PASSUELLO