

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880-028.369/91-29

Sessão de 20 de outubro de 1994

ACÓRDÃO Nº 108-01.535

RECURSO Nº : 107.860 - IRPJ - EX: DE 1988

RECORRENTE : VOCAL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RECORRIDA : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

EMPRÉSTIMOS PARA AQUISIÇÃO DE ATIVOS - O custo de empréstimos contraindidos para aquisição de bens do ativo permanente, na medida incorrida, constitui despesa dedutível na apuração do lucro real.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VOCAL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1994

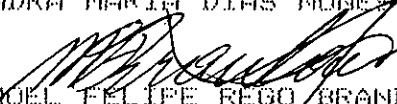

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

- PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES

- RELATORA

VISTO EM


MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

- PROCURADOR DA FA-

SESSÃO DE: 27 JAN 1995

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, OTACILIO DANTAS CARTAXO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Processo nº 10880.028369/91-29

Recurso nº: 107.860

Acórdão nº: 108-01.535

Recorrente: VOCAL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

VOCAL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA recorre a este Conselho de Contribuintes com o fito de obter a reforma da decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo/SP. que manteve o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 17, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício de 1988, período-base de 1987.

A exigência fiscal sob exame decorreu da constatação de que a autuada registrou, como encargo do período-base, despesas de natureza pré-operacional. A fiscalização assim descreveu a infração no Termo de Verificação Fiscal (fls. 06):

"A empresa foi intimada, em 09.09.1991, a informar, por escrito, o fundamento econômico e a destinação dada aos recursos obtidos junto à sua controladora SPP Nemo S/A Comercial Exportadora, relativamente ao contrato de mútuo datado de 29.12.1986, da ordem de Cz\$ 44.000.000,00.

Sobre o assunto, a empresa fiscalizada respondeu de forma inespecífica, em 17.09.91, para dizer que aquele valor mutuado serviu para atender necessidades financeiras da "Vocal", e, dessa forma foi somado aos demais recursos da empresa fiscalizada.

No entanto, a respeito desse financiamento, a fiscalização apurou dois dados de fato e concretos, a saber:

1). o valor mutuado é bem superior ao patrimônio líquido da mutuária, não sendo aceitável, dessa forma, que a mutuante, como sociedade anônima que é, pudesse liberar aquele montante de recursos com base em justificativas inespecíficas como é o caso daquelas apresentadas ao poder público por

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

meio de já aludida resposta à intimação de 09.09.1991;

2). a fiscalização teve acesso a uma cópia reprográfica de um "Instrumento Particular de Aditivo Contratual, Cessão de Direitos e Outras Avenças" datado de 14.01.87, onde consta uma declaração da fiscalizada no sentido de que a sua controladora SPP financiou "substancial parte dos recursos financeiros" para a aquisição de um imóvel junto à empresa GAFOR, localizado à Av. Otaviano Alves de Lima, 4694, em São Paulo, Capital, e que passou a ser utilizado nas atividades operacionais da fiscalizada em fevereiro de 1988.

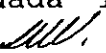
Durante o período-base de 1987, em que o referido estabelecimento da sociedade encontrava-se em fase de pré-operação, foram registrados como encargo do exercício, com o indigitado financiamento, Cz\$ 149.373.256,27 a título de correção monetária e Cz\$ 18.808.308,80 relativamente a juros.

De conformidade com a nossa legislação tributária, as despesas de natureza pré-operacional, como é o caso específico dos encargos antes referidos, podem ser registrados segundo um dos critérios:

a). parte do custo do ativo imobilizado; ou
b). como despesas pré-operacionais, no grupo de contas do ativo diferido, para posterior amortização, no prazo mínimo de cinco anos a partir do início das operações.

Excetuam-se dessa regra os juros de empréstimos contraídos para aquisição de bens do ativo permanente, que deverão, obrigatoriamente, ser registrados no ativo diferido."

A autuação fiscal tem como fundamento legal o disposto nos artigos 208, 209, 253, § 1º, letra "b", 154, 155 e 387, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Tempestivamente, a autuada impugnou o lançamento (fls. 15/39) alegando em síntese que: 



Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

- é revendedora autorizada de veículos VOLVO e foi constituída em outubro de 1980. Na data da obtenção do empréstimo e da aquisição do imóvel de que se trata, possuía dois estabelecimentos em pleno funcionamento (Campinas e São Paulo), ambos em imóveis pertencentes a terceiros. A transferência do estabelecimento de São Paulo para imóvel próprio era condição necessária para que mantivesse a qualidade de concessionária VOLVO. Em nenhum momento da transferência, o estabelecimento de São Paulo deixou de funcionar, daí porque não se pode falar em despesas pré-operacionais;

- esclarece que ainda que se tratasse de despesas pré-operacionais, tais despesas seriam dedutíveis no exercício em que incorridas. Cita comentários de Bulhões Pedreira e o artigo 253, § 1º, letra "b" do RIR/80 para sustentar sua tese de que não é uma obrigação levar os custos dos empréstimos contraídos para o ativo diferido mas uma faculdade;

- no que se refere a despesas de financiamento relativas a juros, afirma que cumpriu as disposições contidas no Parecer Normativo CST nº 127/73. Quanto à atualização monetária, esclarece que o entendimento expendido no parecer está superado diante das regras estabelecidas pelo artigo 254 do RIR/80;

- admitindo, para argumentar, que as despesas de que se trata deveriam ser diferidas para serem amortizadas no prazo mínimo de cinco anos, e que ao antecipá-las teria pago menos imposto de renda, ter-se-á de admitir que nos exercícios seguintes pagou-se mais imposto de renda porque neles não se fez as amortizações a que teria direito. Aplicar-se-ia ao caso o § 1º do artigo 171 do RIR/80 que trata da postergação do pagamento do imposto em virtude da inexatidão quanto ao período de competência;

- afirma, ao final, que o lançamento da correção monetária do empréstimo como despesa do exercício de 1988 não acarretou, na verdade, redução indevida ao lucro real, uma vez que a despesa de correção monetária do empréstimo era contrabalançada pela receita de correção monetária do imóvel.

Às fls. 42/433 são contraditados os argumentos da defesa concluindo a fiscalização pela manutenção do crédito tributário.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga improcedente a impugnação mantendo o lançamento consignado no

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

Auto de Infração de fls. 17. A decisão de fls. 44 está assim ementada:

"O custo dos bens do ativo permanente, desde que tenham vida útil superior a um ano e valor superior a Cz\$ 1.200,00, deverá ser lançado no ativo diferido para amortização/depreciação, conforme o caso."

No recurso apresentado dentro do prazo regulamentar, a autuada desenvolve a mesma linha de argumentos tecidos na peça vestibular. Cita os Acórdãos nºs 102-26.279/91 e 105-2.867/88 que corroboram a sua tese de que o diferimento das despesas pré-operacionais é uma faculdade.

Esclarece que o valor da correção monetária do imóvel adquirido com o empréstimo de que se trata, levado a crédito da conta de resultado foi de Cz\$ 240.993.580,51 e o valor dos juros e da correção do empréstimo levados a débito do resultado do exercício foi de Cz\$ 168.181.565,07, ou seja, o valor que influiu na receita foi muito superior ao valor lançado na despesa.

A autuada admitindo, para argumentar, que o diferimento fosse obrigatório, ele (o diferimento) não atingiria a totalidade dos juros e correção monetária incorridos no período que perfazem o montante de Cz\$ 168.181.565,07, mas apenas a diferença entre esse total e o saldo credor da conta de correção monetária do balanço, no valor de Cz\$ 134.061.451,00. Assim, continua a autuada, o diferimento atingiria apenas a importância de Cz\$ 34.120.114,07, nos termos da alínea "c", do item 3, da Instrução Normativa nº 54/88. O restante - Cz\$ 134.061.451,00 - a autuada poderia levar à conta de resultado do exercício.

Finalizando seu arrazoado, a autuada pede para excluir do débito a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD, seja sob a forma de correção monetária, na redação original do artigo 9º da Lei nº 8.177/91, seja sob a forma disfarçada de juros de mora, na nova redação do artigo 9º da Lei nº 8.177/91, dada pelo artigo 30 da Lei nº 8.218/91 porque, segundo decidiu o STF, a TRD não constitui índice de desvalorização da moeda ou índice de indexação, mas fator de remuneração do dinheiro.

É o relatório. *MLL*

GL

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

V O T O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Antes de analisarmos o mérito do lançamento, seria de todo conveniente verificarmos o tratamento contábil das despesas que devam ser lançadas como despesas pré-operacionais, sub grupo do Ativo Diferido.

De acordo com a Lei nº 6.404/76 - LSA, no ativo diferido serão classificadas as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social (artigo 179, inciso V). Os ativos diferidos são, na verdade, ativos intangíveis, que serão amortizados por apropriação às despesas operacionais, no período de tempo em que estiverem contribuindo para a formação do resultado da empresa. Muitas vezes, representam gastos cuja contabilização seria como despesas operacionais, caso a atividade a que se referem estivesse já produzindo receitas ou benefícios. É o caso, por exemplo, das despesas com pessoal administrativo, despesas administrativas em geral e demais gastos, necessários ao desenvolvimento de um projeto. Entretanto, pelo fato de os benefícios desse projeto ocorrerem em resultados futuros através da geração de receitas, tais gastos são ativados para amortização futura, para manter o critério de contraposição de receitas e despesas.

ELISEU MARTINS, SÉRGIO DI JUDÍCIBUS e ERNESTO RUBENS GELBCKE in Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (Editora Atlas, 1990, pg. 314) afirmam que "uma empresa em fase pré-operacional não deveria ter uma Demonstração de Resultado do Exercício, e sim uma Demonstração de Transações Eventuais ou Demonstração de Resultados Pré-Operacionais, que serveria mais como evidenciação de valores acrescidos ao (ou reduzidos do) Ativo Diferido". Lembre-se ainda que uma empresa pode estar total ou parcialmente em fase pré-operacional. 



Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

Nos termos da lei fiscal, são registráveis no ativo diferido os gastos a que se refere o artigo 208 do RIR/80, destacando-se, entre eles, os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social. Neste grupo incluem-se os juros durante o período de construção e pré-operação. De se notar que, neste caso, a empresa ainda não entrou em operação.

Como bem lembrou a recorrente em fls. 19 ao citar os comentários de BULHÕES PEDREIRA à luz da Lei nº 4.506/64, "se a lei fiscal não permitisse a capitalização e posterior amortização desse tipo de despesa, as empresas novas cujo empreendimentos tivessem períodos de maturação superiores a três anos não poderiam recuperar os custos da fase de implantação: como a lei fiscal não permite a compensação de prejuízos a não ser com os lucros obtidos nos três exercícios subseqüentes, não seria possível compensar as despesas de organização ou pré-operacionais com os lucros do primeiro ou primeiros exercícios de operação efetiva ou normal." Em outras palavras: o registro das despesas operacionais na conta do ativo diferido, para posterior amortização, foi introduzido pela Lei nº 4.506/64 como uma faculdade para evitar a decadência da compensação do prejuízo fiscal.

Por outro lado, dispõe a letra "b" do § 1º do artigo 253 do RIR/80 que:

"§ 1º - Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:

a). omissis

b). os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados." (grifei)

Ora, o dispositivo retromencionado dá o tratamento fiscal a ser dispensado às despesas financeiras. Assim, como regra geral, elas são dedutíveis segundo o regime de competência, no momento em que são pagas ou incorridas. A exceção fica por conta dos juros de empréstimos que poderão ser lançados em conta do ativo diferido. Ressalte-se que a exceção alcança exclusivamente os

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão nº 108-01.535

Processo nº 10880.028369/91-29

juros de empréstimos para financiar o ativo permanente em fase pré-operacional, diferentemente do que dispõe, de forma genérica, o artigo 208 do RIR/80 (juros pagos durante o período de construção e pré-operação).

Assim, não me parece que a situação descrita nos autos se ajusta ao conceito das despesas que devem ser lançadas como despesas pré-operacionais porque (1º) a empresa encontrava-se em pleno funcionamento; (2º) as despesas de juros e correção monetária sobre o empréstimo são despesas dedutíveis quando pagas ou incorridas; (3º) o fato de a mutuária possuir patrimônio líquido inferior ao valor mutuado é irrelevante para determinar o tratamento contábil e fiscal; e (4º) se a empresa optasse pelo diferimento, o tratamento fiscal seria o estabelecido pela Instrução Normativa nº 54/88 e 65/89.

Por estas razões, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 20 de outubro de 1994.


SANDRA MARIA DIAS NUNES
Relatora.

