



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Recurso n.º : 119.383 *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1990 a 1992
Recorrentes : DRJ – SÃO PAULO/SP e BAYER S/A
Recorrida : DRJ – SÃO PAULO/SP
Sessão de : 20 de outubro de 1999
Acórdão n.º : 108-05.888

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - PROPAGANDA E PUBLICIDADE - Legítima a dedutibilidade de despesas com propaganda e publicidade quando vinculada à divulgação das atividades da contratante na consecução dos seus objetivos sociais.

PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Cabível a inclusão na base de cálculo de provisão, dos créditos que decorrem da exploração da atividade operacional da empresa, excluídos os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com garantia real.

GASTOS COM COMBUSTÍVEIS - Ilegítima a glosa de dispêndios com combustíveis quando resultam usuais e necessários ao desenvolvimento das atividades da empresa.

PEÇAS E PARTES NÃO IMOBILIZADAS - Cabível o reconhecimento como despesas dos gastos com peças destinadas a manter os equipamentos em funcionamento, donde não resulta acréscimo de vida útil superior a um ano.

DESPESAS COM ASSISTÊNCIA TÉCNICA ADMINISTRATIVA DO EXTERIOR - Cabível a glosa de despesas dessa natureza, quando não atendido o disposto no art. 233, § 3º, do RIR/80 (registro prévio dos contratos no INPI).

DEPRECIÇÃO DE ATERRO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS - Cabível de depreciação na base de 2% da área destinada contratualmente por 50 anos para aterro de resíduos industriais sólidos.

SUBFATURAMENTO - PRÁTICA DE PREÇOS DIFERENCIADOS - Incabível a imposição por receita omitida decorrente de prática de preços diferenciados em função de peculiaridades de cada mercado.

COMPRAS DE INTERESSE DA CONTROLADORA - Ilegítima a glosa de dispêndios com aquisição de peças de reposição quando intimamente relacionadas ao regular desenvolvimento das operações da empresa.

A.

62

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - Incabível o reconhecimento como receita financeira na constância do litígio judicial das variações monetárias dos depósitos judiciais.

REDUÇÃO DE RECEITA DIFERIDA - Correto o registro como receita não operacional do ganho de capital na alienação de bens do ativo imobilizado, resultando equivocado o entendimento fiscal a respeito a matéria.

GANHO DE CAPITAL EM INCORPORAÇÕES - Incabível a exigência devido às impropriedades que remanesceram do trabalho fiscal, não configurando situação que originasse imposição tributária dessa espécie.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e a que dela decorre, excluída a imposição em parte naquela, igual medida se impõe quanto à segunda.

FINSOCIAL FATURAMENTO - Insubsistente a imposição principal relativamente à parcela que nela repercute, incabível a exigência a este título.

PIS FATURAMENTO - Considerando a íntima relação de causa e efeito existente, uma vez excluída a imposição principal relativamente à matéria lançada a este título, igual medida se impõe a esta.

Recurso voluntário parcialmente provido.
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO/SP e por BAYER S/A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para: 1) cancelar as exigências da CSL, contribuição para o FINSOCIAL e contribuição para o PIS; 2) reduzir a exigência do IRPJ para que este tributo incida apenas sobre a matéria "glosa de despesas com

Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

assistência técnica", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, TANIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ ANTONIO MINATEL, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausente justificadamente o Conselheiro: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

Recurso n.º : 119.383

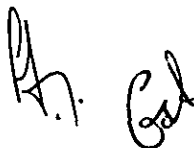
Recorrentes : DRJ - SÃO PAULO/SP e BAYER S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **BAYER S/A.**, empresa com sede na cidade de São Paulo, na Rua Domingos Jorge, nº 1.000, inscrita no CGC/MF sob o nº 33.018.748/0001-70, eis que inconformada com a decisão monocrática proferida pela **DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO**, da qual a autoridade singular, por sua vez, recorre de ofício a este colegiado, tendo em vista o valor total do crédito tributário exonerado ser superior a R\$ 500.000,00.

A matéria remanescente objeto do litígio, decorrente de ação fiscal intentada diretamente no estabelecimento do contribuinte, refere-se à glosas do imposto de renda relativas à contabilização dos exercícios de 1990 a 1992, exigindo créditos tributários constantes dos autos de infrações de IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS/Faturamento e FINSOCIAL que, acrescidos de multa e juros de mora, resultaram num montante de 2.101.085,44 UFIRs, tudo em razão da fiscalização ter verificado:

a) glosa de despesas realizadas sob o nome de apoio cultural, em emissora de TV não comercial. As despesas são indedutíveis por estarem suspensos os benefícios fiscais previstos na Lei nº 7.505/86, no ano fiscalizado (1991), com enquadramento legal no art. 1º , III, da Lei nº 8.034/90 c/c art. 242, 247 e 387, I do RIR/80;



Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

b) glosa da provisão para créditos de liquidação duvidosa, com enquadramento legal no art. 221 e seus parágrafos c/c art.157 e parágrafo primeiro; 191 e parágrafos; 220 e 387, I do RIR/80;

c) glosa de despesas com combustíveis, sendo que as notas fiscais emitidas não identificam os veículos que foram abastecidos, com enquadramento legal no art.157 e parágrafo 1º; 191; 192; 197 e 387, I do RIR/80;

d) glosa dos valores lançados como despesas operacionais relativos à aquisição de partes e peças de máquinas que deveriam ter sido imobilizadas, com enquadramento legal no art. 191; 193 e parágrafos; 227, parágrafo único e art.387, I c/c 154; 157, parágrafo 1º; 347; 353; 358, II e 676, III do RIR/80;

e) glosa de despesas com assistência técnica administrativa do exterior (Projeto SAP), relativos a encargos assumidos na contratação dos serviços e relativos ao envio de remessas ao exterior, com embasamento legal nos arts. 157 e parágrafo 1º; 191 e parágrafos; 233 e parágrafo 3º; 234, I, II, III e parágrafos e 387, I do RIR/80;

f) glosa de despesas de depreciação relativa a depreciação de um terreno utilizado como aterro de resíduos industriais, depreciação de equipamentos de laboratório cedidos em comodato , tudo com enquadramento legal nos arts.157 e parágrafo 1º; 191 e parágrafos; arts.198 e parágrafos; 199 e parágrafo único alíneas a, c, d c/c 387, I do RIR/80;

g) omissão de receita operacional caracterizada pela prática de preços diferenciados (subfaturamento), com enquadramento legal no art.179; 181; 254, I e 387, II do RIR/80;

h) diferimento indevido do resultado de vendas a longo prazo de bens do ativo permanente por inobservância dos requisitos legais, conforme enquadramento nos arts. 157 e parágrafo 1º; 319 e parágrafo único; 387, inciso II do RIR/80;

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

i) glosa de despesas desnecessárias referente a peças de reposição do aparelho "analisador hematológico", existentes no estoque da empresa, dois anos após a importação, com enquadramento legal no art. 157 e parágrafo 1º; 191 c/c 387, I do RIR/80;

j) ganho de capital não computado na determinação do lucro real da empresa: incorporação da Bayer do Nordeste S/A e incorporação da Miles do Brasil S/A, tudo com enquadramento legal nos arts. 323 c/c 157 e parágrafo 1º; 325 e parágrafos e 387, II do RIR/80.

k) omissão de variações monetárias ativas relativas a depósitos judiciais, mantidos no ativo a valores nominais, com enquadramento legal no art.157 e parágrafo 1º; 175; 254, I e par. único, 387, II do RIR/80;

s) compensação de prejuízos fiscais: a matéria tributável dos exercícios de 90 e 91 foi totalmente compensada com prejuízos gerados nesses exercícios e a matéria tributável do exercício de 92 foi parcialmente compensada com prejuízos acumulados de 90 e 91, restando parcela de Lucro Real a ser tributado de ofício, intimando-se a interessada a retificar o LALUR.

Os tributos reflexos possuem o seguinte enquadramento legal:
I) Contribuição Social: art.2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88; II) FINSOCIAL/Faturamento: art.1º, par.1º do DL 1.940/82 e arts.16, 80 e 83 do RECOFIS, aprovado pelo Decreto 92.698/86 e art.28 da Lei 7.738/89; III) PIS/Faturamento: art.3º, "b" da LC 7/70 c/c art.1º, par. único da LC 17/73, art. 1º do DL 2.445/88 c/c art.1º do DL 2.449/88.

A empresa apresentou impugnações distintas aos quatro lançamentos efetuados alegando, em síntese, que:



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

a) em relação ao IRPJ:

A) Apoio Cultural

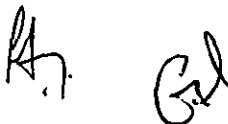
- No exercício de 1991 foram contabilizadas a débito da conta de despesas operacionais Anúncios Institucionais (Despesas de Propaganda e Publicidade), seis notas fiscais de serviços emitidas pela TV Cultura, relativas às transmissões do Campeonato Alemão de Futebol, com inserções de publicidade feitas conforme Cláusula Quinta do Contrato de Exibição (doc.03-fls. 741/749).

A empresa lançou a despesa operacional, necessária à divulgação e à consecução de suas atividades não tendo feito uso dos benefícios fiscais da Lei nº 7.505/86, utilizando-se dos abatimentos do IR, previstos no art.1º, da citada lei. O fato do anúncio institucional ter sido veiculado pela TV Cultura não o caracteriza como um patrocínio de natureza cultural. O que ocorreu foi o uso indevido da expressão Apoio Cultural nas notas fiscais de Serviços emitidas pela TV Cultura.

B) Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa

- tanto o Parecer Normativo CST nº 74/75, bem como a IN/SRF nº 80/93, não fazem distinção quanto à qualidade ou à pessoa do devedor, uma vez que não cogita da maior ou menor capacidade de insolvência do mesmo, nem quanto ao seu "status" jurídico ou econômico. Nesse sentido a 5ª Câmara do 1º CC, convalidou a provisão constituída sobre os créditos questionados, no Acórdão nº 105-6.003/91.

- os créditos de pequeno valor correspondem a 0,000000279% da receita líquida da empresa. Cita às fls.696, a ementa da Apelação Cível 63.897/82 do TRF da 5ª sobre créditos de pequeno valor.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'R.' and the other 'G.'.

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

- os créditos incobráveis correspondem a 0,00000222% da receita líquida da empresa. Cita às fls. 697, a ementa da Apelação Civil 63.210 - RJ do TRF, 4ª T.

C) Gastos com Combustíveis

- o PNCST nº 10/76 admite como despesa os valores emitidos em notas fiscais simplificadas e cupons fiscais, desde que sejam de pequeno valor. Tais documentos, se emitidos como comprovantes de despesa de combustível, não mencionariam as placas dos veículos e serviriam como comprovantes. Por analogia, mesmo sem constar a placa do veículo, a aceitação das despesas da impugnante torna-se imperiosa, bem como, diante da razoabilidade da despesa.

- todos os documentos estavam suportados por Relatórios de Despesas de Viagem e de Veículos, conforme amostragem anexa (fl. 756 e ss).

- há precedentes da administração fazendária que já reconheceu a dedutibilidade dos gastos com alimentação decorrentes de viagens, independente de comprovação, no valor de 3 OTN por dia (IN-SRF 37 de 11/03/88).

D) Peças e Partes não imobilizadas

- os materiais glosados, como exemplo: válvulas, pistões, flanges, pino de eixo, etc., referem-se a peças não autônomas, aplicadas em bens que não têm a sua funcionalidade alterada, não lhes acrescem novos valores econômicos, não substituem partes autônomas, nem alongam a vida útil original .

- a Coordenação de Tributação procurou esclarecer o assunto através dos Pareceres Normativos n.º 230/71 e 02/84.

- as despesas são legítimas, uma vez que as peças devem ser classificadas como não autônomas.



Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

D1) Omissão de Receitas de Correção Monetária

- é indevido o crédito utilizado pelo fisco, consistente em corrigir mensalmente (exercício de 1991) os valores relativos à aquisição das partes e peças dos equipamentos.

- como as despesas só podem ser efetivamente consideradas em termos de dedução do lucro tributável, é evidente que, somente no término do exercício financeiro é que geram efeitos jurídicos. Daí a razão pela qual não há sentido jurídico em antecipar-se seus efeitos a cada um dos meses do exercício, com a aplicação da correção monetária. Portanto, impertinente a aplicação dos artigos 347, I, letra "a" e 349 do RIR/80.

- a glosa das despesas não poderia ser promovida de modo unilateral, desprezando os efeitos tributários. Cabe ao fisco retificar a exigência, diminuindo do respectivo montante os percentuais amortizáveis.

- é estranho que o fisco tenha corrigido mensalmente os valores de compras das peças sem que, em contrapartida, tivesse estabelecido o número de anos de sua duração para o fim de deduzir o imposto e abatê-los nos respectivos exercícios.

E) Despesas com assistência técnica administrativa do exterior

- as despesas foram deduzidas dentro do período de competência que efetivamente incorreram, antes do deferimento da averbação do contrato no INPI, conforme orientação da própria Fazenda, como esclarece o Parecer CST n.º 76/76, item 3.1.

- apesar de não haver contrato escrito, houve um contrato de fato e efetiva prestação de serviços. Em anexo, o estudo para a viabilização do projeto "SAP", doc. 07, fls. 766/890.



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

- todas as condições necessárias a um Contrato de Assistência Técnica e Científica foram averbadas no INPI, sem o que não seria possível o seu registro.

- o fato de o certificado de averbação no INPI, de n.º 92.339/01, datado de 10/11/92, ter sido deferido após o início dos estudos do projeto, não invalida a dedutibilidade das despesas anteriores à sua averbação, ao contrário, as convalida.

- a glosa cita como fundamentação legal os arts. 223 e 234, c/c o art.191 e seguintes do RIR/80. Nenhum dos dispositivos legais citados referem-se à matéria. A assistência técnica em questão tem fundamento no art. 233, parágrafo 3º, do RIR/80 que permite a dedutibilidade a título de remuneração, quando houver transferência de tecnologia. (Mencionou Resolução nº 22/91 e IN 001/91 sem indicar o órgão emissor).

F) Despesas de Depreciação

F1) depreciação de aterro

- o terreno utilizado como aterro de resíduos industriais, vem sendo depreciado em 2% ao ano, pois em 50 anos se esgota o seu aproveitamento e estará totalmente depreciado.

- a empresa comprometeu-se com as autoridades locais, mediante escritura pública de declaração à FEEMA, lavrada no Livro nº 126, às fls.140, no 32º Tabelião desta Capital, a dar destinação exclusiva ao imóvel, para depósito de lixo industrial, não podendo sequer aliená-lo, locá-lo, ou utilizá-lo de qualquer outra forma (doc.10, fl.896).



Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

- o art.198 do RIR/80 autoriza a dedutibilidade das importâncias correspondentes à depreciação ocorrida em função do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal.

F2) depreciação de equipamentos de laboratório cedidos em comodato.

- o Parecer Normativo CST nº 19/84 explica que tem sido uma prática reiterada de empresas a cessão, em comodato de bens do seu ativo imobilizado. Como exemplo, as indústrias de sorvete, de cerveja, etc. Tal fato ocorre também com a impugnante, dadas as características dos seus produtos - equipamentos especiais de laboratório - como forma de incrementar as vendas.

G) Prática de Preços Diferenciados

- Não houve subfaturamento, pois:

a) os produtos foram exportados acima do seu custo de produção;

b) são países distintos, com mercados diferentes e características peculiares;


c) exportou para El Salvador com margem de lucro menor que para o Chile, levando-se em conta critérios de preços dos mercados locais;

d) o preço mínimo para exportação (Banco do Brasil) é de US\$ 500,00 para nifedipina e de US\$ 140,00 para o clotrimazol (doc.14).

H) Redução da Receita Diferida

Em 13/10/91 e 18/11/91, a Bayer recebeu da Quiminas os valores de Cr\$ 22.659.593,11 e Cr\$ 29.397.842,32, referente a "Reembolsos Sobre Industrialização por Encomendas".

O lançamento efetuado a débito na conta 090110 (Redução da Receita Diferida), teve a contrapartida do lançamento a crédito na conta nº 250030 (Lucro na Venda de Ativo Imobilizado), de igual valor.

 11



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

Portanto, o valor de Cr\$ 52.057.435,43 integrou o lucro líquido contábil, tendo sido tributado. O que ocorreu foi um lapso do fiscal, que deixou de verificar a contrapartida da conta nº 090110, que é a de nº 250030. Em anexo, os docs.15 e 16 comprovam os lançamentos (fls.930/957).

I) Compras de Mercadorias de Interesse da Controladora

As mercadorias, peças de reposição do aparelho "analisador hematológico" permaneceram estocadas por dois anos, motivo pelo qual o fisco autuou, descaracterizando a condição de necessidade.

Tais aparelhos foram alugados e emprestados, portanto, não ficaram estocados sem qualquer utilidade (fls.958). A legislação não faz qualquer restrição a tal fato.

J) Ganho de Capital em incorporações

J1) Bayer do Nordeste S/A

Em 22/04/91, a Bayer do Brasil incorporou a Bayer Nordeste S/A. Na mesma data, antes da baixa do investimento a impugnante procedeu à avaliação, pelo patrimônio líquido, das ações da empresa incorporadora, registrando como valor contábil do investimento o montante de Cr\$ 19.689.801,38 em ações ordinárias na conta 021070 e, na conta 024080 - ações preferenciais, o valor de Cr\$ 9.825.992,48. Entretanto, o fiscal não verificou a existência da conta nº 024080. A incorporadora não era proprietária da totalidade das ações, e sim, de 99,99%, o que nos leva a um resultado de equivalência patrimonial de Cr\$ 56.724,61, que deve ser excluído do Lucro Líquido, conforme arts.261 e 262 do RIR/80.



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

Em anexo, o doc.18 comprova as alegações (fls.959/960).

A participação de 0,0001% dos acionistas minoritários, que correspondia ao valor de Cr\$ 2.953,77, foi contabilizado na conta nº 259010 - outras receitas operacionais.

J2) Miles do Brasil Ltda.

Em 19/02/91 a Bayer aprovou e tornou definitiva a incorporação da Miles do Brasil Ltda., declarando extinta essa sociedade através do cancelamento de suas quotas, conforme Protocolo - Justificação da Incorporação (doc.19) fls.961/967.

Foi elaborado Laudo de Avaliação, constatando que o acervo líquido da sociedade incorporada era de Cr\$ 2.930.106.147,32. O investimento registrado na impugnante era zero, uma vez que não participava do capital social da incorporada.

Nos termos do art.227 da Lei 6.404/76, "a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações".

A Miles do Brasil Ltda. foi incorporada pela Bayer do Brasil S/A, sendo que o antigo acionista da Miles recebeu ações da Bayer do Brasil, em pagamento do patrimônio líquido da Miles que foi aportado à Bayer do Brasil e que já lhe pertencia, pois pertencia à Miles do qual a Bayer Aktiengesellschaft era proprietária.

Note-se que o patrimônio é exatamente o mesmo, não cresce, nem diminui. Antes explorado pela pessoa jurídica nº 1, depois pela pessoa jurídica nº 2. Os sócios de 1 passam a ser sócios de 2, pela simples e curial razão de que já detinham o patrimônio quando sócios de 1, continuando a detê-lo da mesma maneira e sem qualquer alteração, como sócios de parte do capital de 2.



PROCESSO n.º : 10880.056606/93-12

PROCESSO n.º : 108-05.888

Somente no caso de a sociedade incorporadora já possuir parte no capital da sociedade incorporada é que se aplica a regra contida no art. 325 do RIR/80.

O fiscal confundiu uma incorporação normal e uma com participação da incorporadora na incorporada. Os dispositivos citados no Auto não se aplicam à hipótese.

K) Variações Monetárias Ativas

- não tendo a impugnante disponibilidade sobre os depósitos judiciais, não tem como reconhecer e tributar pelo imposto de renda a variação monetária a eles atribuída.

- admitindo isso como correto, seria correto também o direito de corrigir a obrigação tributária, "sub-judice".

- por outro lado, a não atualização monetária dos valores depositados encontra respaldo no art.151 do CTN.

- ou ainda, o art.43 do CTN que define o fato gerador do imposto de renda.

- a Bayer entende que só terá direito à correção monetária se e quando vencer o processo judicial.

- o art.254 do RIR/80 é de exclusiva aplicação aos efetivos direitos de crédito do contribuinte.

- não há direito do contribuinte sobre os frutos do depósito, enquanto não autorizado pelo juiz o seu levantamento.



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

- cita a apelação Civil nº 77.050 - SP, DJU 11/09/86 e os Acórdãos nº 103-11.961 e 101-83.917 do 1º Conselho de Contribuintes.

- a fiscalização atualizou os depósitos judiciais levando em consideração os índices de atualização de débitos fiscais, quando os critérios adotados pela instituição financeira são outros.

L) Compensação de matéria tributável apurada pelo Fisco.

Uma vez improcedentes as glosas, indevidas são as compensações dos prejuízos dos anos-base 89 a 91.

M) Majoração Irregular de Prejuízo Compensável

- não é devida a retificação da Demonstração do Lucro Real (LALUR), por todo o exposto na impugnação.

A autoridade singular julgou a ação fiscal em decisão assim ementada:

"GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS

Provisão Para Créditos De Liquidação Duvidosa - Inadmissível a formação de provisão para devedores duvidosos, calculada sobre haveres da administração pública, visto que, contra tais entidades, insubsiste qualquer presunção de insolvência. *Indedutível também a provisão feita antes de decorrido um ano do vencimento dos créditos de pequeno valor e, no caso dos valores elevados, enquanto não se esgotaram as medidas judiciais ao respectivo recebimento.*

Gastos ativáveis - As partes e peças de máquinas que aumentam a vida útil do bem ou de valor superior ao limite legal devem ser

Gal *A.7.*

ativadas, sendo devida a respectiva correção monetária de balanço.

Assistência técnica do exterior - Indedutíveis os gastos com consultoria, treinamento e capacitação tecnológica (Projeto SAP), pois a averbação do contrato no INPI ocorreu após a entrega da declaração de rendimentos.

Depreciação - Indedutível a depreciação de terreno, ainda que utilizado para o fim exclusivo de aterro, por expressa vedação legal. Somente são dedutíveis os encargos de depreciação de bens cedidos em comodato, desde que o empréstimo seja usual e necessário no tipo de operação, transação ou atividade da empresa.

Baixa de Construções em Andamento - A desativação de projeto deve estar lastreada em documentação hábil, que comprove a baixa por obsolescência, inclusive acompanhada de laudo da autoridade fiscal.

Contribuições e doações - Dedutibilidade limitada a 5% do lucro operacional. Na hipótese de prejuízo, que é o caso, indedutível a totalidade das contribuições e doações voluntárias.

Tributos e Multas por infrações fiscais - Os tributos são dedutíveis no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária (trata-se de recolhimento fora do prazo, com acréscimos, do ICMS e IPI, relativos a fatos geradores de 1990). As multas punitivas não são dedutíveis do lucro real.

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

Despesas - necessidade e comprovação - Inadmissível a dedução do patrocínio e transmissão de jogos futebolísticos (Campeonato Alemão) , a título de anúncios institucionais (propaganda e publicidade). Glosa de gastos com combustíveis por falta de identificação do veículo no documentário. Só o recibo não é documento hábil para a dedutibilidade de serviços de assessoria comercial. Desnecessidade das peças de reposição do aparelho analisador hematológico, pois mantidas em estoque, dois anos após sua importação. Gastos desnecessários à manutenção das atividades com decoração, festas de casamento, alimentos para a diretoria, brindes (eletrodomésticos, bicicletas, garrafas de vinho), gastos com aulas particulares a familiares de funcionários, gastos pessoais de funcionários (mudanças, entidades de classe, despachantes).

MÚTUO ENTRE INTERLIGADAS - Não comprovado o erro de contabilização no recebimento de duplicata, vencida desde 29/04/91 e mantida no Balanço, caracterizado está o mútuo.

SUBFATURAMENTO - A prática de preços diferenciados para uma mesma mercadoria, em datas coincidentes e próximas, autoriza a presunção de subfaturamento, quando não comprovadas as causas de tais diferenças.



REDUÇÃO DE RECEITA DIFERIDA - Comprovado que o valor baixado da conta Receita Diferida foi oferecido à tributação, como Receitas Não Operacionais (Lucro na Venda de Imobilizado), improcede o lançamento.

GANHO DE CAPITAL – INCORPORAÇÃO - Improcede o lançamento pois não foram consideradas, no cálculo da fiscalização, as ações preferenciais possuídas, relativas à Bayer no Nordeste e, quanto à Miles do Brasil Ltda., improcede a exigência pois inaplicável o art.325 do RIR/80 visto que a autuada não possuía a incorporada.

DEPÓSITOS JUDICIAIS - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - Os valores creditados a título de correção monetária, enquanto se sustenta a ação judicial sobre a legitimidade da exação devem compor o lucro real.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Mantida a matéria tributável, ainda que parcialmente, correta é a sua compensação com prejuízos fiscais existentes.

MULTA DE OFÍCIO - Reduz-se parte da multa de ofício do exercício de 1992, naquilo que exceder a 75%, nos termos da Lei nº 9.430/96.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Mantida a exigência da Contribuição Social pois as infrações sobre as quais incidiu foram mantidas.

Gal A.

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

FINSOCIAL - Exclui-se da incidência do Finsocial as infrações intituladas Ganho de Capital e Mútuo com coligadas, por não comporem a base de cálculo de tal contribuição. Mantida a exigência apenas sobre o item Subfaturamento, sobre o qual será aplicada a alíquota de apenas 0,5% (meio por cento), conforme Medida Provisória 1110/95.

PIS FATURAMENTO - Igualmente excluem-se da incidência as infrações Ganho de Capital e Mútuo com sociedades coligadas, remanescendo, apenas, a exigência sobre o Subfaturamento.

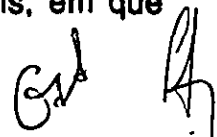
IMPUGNAÇÃO PARCIALMENTE DEFERIDA

COMPENSAÇÃO DE PARTE DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL COM PREJUÍZOS FISCAIS."

A autoridade singular interpõe **Recurso de Ofício** a este Colegiado, diante da decisão proferida que exonerou a tributação de IRPJ referente aos itens a seguir arrolados, todos de acordo com o auto de infração: itens 14, letra "O" (redução de receita diferida) e 15, letra "Q" (ganho de capital em incorporações); FINSOCIAL e PIS referentes ao item 12, letra "L" (omissão de receitas- mútuo interligadas) e; PIS referente ao item 13, letra "R" (omissão - variações monetárias ativas). E, ainda, por terem sido **parcialmente** exoneradas a exigência em relação ao FINSOCIAL, item 1, letra "M" (omissão de receitas - subfaturamento), a cobrança da TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91 e reduzida a multa de ofício.

A empresa, por sua vez, inconformada com a decisão proferida que deferiu parcialmente seu pedido, interpõe **Recurso Voluntário**, nos termos que, em síntese a seguir se expõe:

A empresa apenas deixou de recorrer daqueles itens em que a exigência do fisco foi totalmente exonerada, bem como dos seguintes itens, em que



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

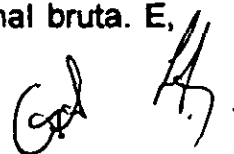
entendeu conveniente realizar o recolhimento dos créditos fiscais, quais sejam: item 2, letra "G" (despesas não comprovadas com serviços de assessoria comercial); item 3, letras "J" (brindes), "K1" (custos não necessários com despesas para instrução de terceiros) e "K2" (despesas particulares de funcionários e de terceiros) ; item 5, letra "H3" (bens não depreciables por natureza - construções em andamento); item 7, item "B2" (provisões não autorizadas - créditos de pequeno valor); item 8, letra "N" (multas por infrações fiscais); item 10, letra "I" (contribuições/doações - excesso em relação ao lucro operacional); item 11, letra "I - 1" (contribuições/doações - inobservância requisitos legais - contribuições à entidade de classe) e; item 12, letra "L" (mútuo entre interligadas).

No tocante aos demais itens integrantes da exigência fiscal de IRPJ a empresa cingiu-se a reprisar os argumentos aduzidos quando de sua impugnação, em nada inovando de modo significativo. Apenas requereu, em função da recorrente ter realizado o recolhimento de alguns dos valores devidos ao Fisco, seja apurado novo valor tributável. E, ainda, comunica que retificará a Demonstração do Lucro Real, nos respectivos livros, quanto aos prejuízos dos livros fiscais de 1990 e 1991, em função dos valores recolhidos.

Quanto à tributação reflexa a recorrente alega que:

1) FINSOCIAL - reitera tudo quanto referido no recurso voluntário específico do IRPJ, tendo em vista que se trata de contribuição reflexa daquele. Por outro lado, quanto ao mérito, alega devam ser excluídas da base de cálculo do FINSOCIAL o item referente à omissão de receita - subfaturamento e, ainda, o item referente a outros resultados operacionais - omissão de receitas financeiras ;

2) PIS - reitera tudo quanto referido no recurso voluntário específico do IRPJ, tendo em vista que se trata de contribuição reflexa daquele. Aduz que o art.3, letra "b" da LC 07/70, definiu a base de cálculo, como a receita operacional bruta. E,



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

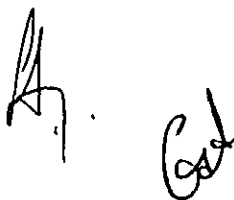
ainda, que no caso não há como aceitar-se a tributação do PIS e, se devido fosse não incidiria em virtude de omissão de receitas - subfaturamento ;

3) CSSL - reitera tudo quanto referido no recurso voluntário específico do IRPJ, tendo em vista que se trata de contribuição reflexa daquele, requerendo seja revista a base de cálculo da CSSL., em função de valores recolhidos. E, ainda, recorre de todos os demais itens referentes a CSSL que tiveram sua tributação mantida na decisão singular, no entanto, sem nada inovar em relação à impugnação apresentada.

Requer, por derradeiro, sejam reduzidos a alíquota aplicada e o valor da respectiva exigência fiscal em UFIR, eis que nos exercícios de 1990 e 1991, foi aplicada a alíquota de 10% sobre as bases de cálculo e quando a alíquota ajustada corresponde a 9,0909%.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões de fl.1007, alegou, em síntese, que a empresa recorrente, em momento algum trouxe elemento novo que justifique a modificação do julgado, devendo prevalecer por seus próprios e jurídicos fundamentos, a bem lançada decisão monocrática.

É o Relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left, and the second is on the right, slightly below the first.

Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

VOTO

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator

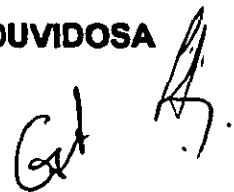
Recurso voluntário tempestivo merecendo ser conhecido e recurso de ofício que preenche os pressupostos de admissibilidade, também merecendo ser conhecido.

Em seguimento serão apreciadas as matérias pertinentes ao recurso voluntário.

1. GLOSA DE DESPESAS - PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Dos elementos constantes dos autos verifica-se que a Recorrente contratou com a TV Cultura o patrocínio da transmissão de jogos do Campeonato Alemão de Futebol com inserções de publicidade, como uma chancela na Abertura, nos intervalos e no encerramento de cada transmissão do jogo, citação do apoio da Contratada quatro vezes em cada jogo, citação do apoio da contratada nos anúncios publicados em jornais e periódicos e produção de vinheta, devidamente aprovada pela Contratada, portanto, tarefas típicas caracterizadoras das operações acordadas, resultando como despesas usuais e necessárias no intuito de divulgação da imagem da empresa visando a consecução dos seus objetivos sociais, sendo assim, ilegítima a glosa levada a efeito pelo Fisco merecendo ser desconstituída a exação em causa.

2. PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

a. No tocante à provisão constituída sobre créditos existentes junto a entidades governamentais mostra-se descabida a glosa do Fisco, por falta de amparo legal. Quando a base de cálculo da provisão abrange apenas os créditos decorrentes da exploração da atividade operacional da empresa, excluídos os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com garantia real, não há reparos a fazer em relação aos créditos considerados para cálculo da provisão em tela, assim sendo, ilegítima a glosa *in casu*.

2. Com relação aos créditos incobráveis baixados que correspondem a 0,00000222% da receita líquida da empresa, tenho para mim resulta lícito o procedimento do contribuinte em deduzir os valores comprovadamente irrecuperáveis independente de procedimento judicial, à semelhança do decidido pela Egrégia Quinta Câmara no Acórdão nº 105-06.756/92, verbis:

“.....

Provadas a ocorrência de tentativas razoáveis de cobrança amigável e a existência de circunstâncias de fato que gerem a convicção de que a empresa credora não tem condições de realizar o crédito têm-se por esgotados, a meu ver, os recursos de cobrança. Não faria qualquer sentido a exigência de uma cobrança judicial dispendiosa e demorada cujo custo-benefício fosse inaceitável, ou que já estivesse previamente fadada ao insucesso”

Como visto, entendo justificar-se a dedutibilidade de valores que mostram-se imateriais em relação ao volume de operações da empresa na formação da provisão de devedores duvidosos, uma vez comprovada a impossibilidade de recuperação dos mencionados créditos, pelo que não subsiste a imposição pertinente.

3. GASTOS COM COMBUSTÍVEIS



Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

Também não procede a glosa levada a efeito pelo Fisco somente pela circunstância de que algumas Notas Fiscais não mencionam as placas dos veículos. Observa-se dos elementos constantes dos autos que, mencionados gastos mostram-se coerentes ao desenvolvimento das operações da empresa e o volume de tais dispêndios não se revelam desproporcionais às suas atividades, sendo assim, caracterizam-se como usuais e necessários e pertinentes à consecução de seus fins, justificando sua dedutibilidade na determinação do lucro real, o que torna insubsistente a pretensão fiscal.

4. PEÇAS E PARTES NÃO IMOBILIZADAS

x A glosa abrange a aquisição de válvulas, flanges, pistões, pinos de eixo, engrenagens helicoidais e outras peças que, pela sua natureza, constituem elementos de reposição a um determinado equipamento para mantê-lo em condição eficaz de funcionamento. A alegação fiscal com base em valor da Nota Fiscal resulta prejudicada porque deixa de considerar o valor unitário de cada peça. No caso, entendo pela descrição constante dos autos que os componentes não agregam vida útil superior a um ano aos equipamentos em que foram empregados e, mesmo tal comprovação, constitui ônus da autoridade fiscal que pretende glosar a despesa correspondente e tal providência não foi observada, razão pela qual, insubsiste a pretendida glosa de gastos com peças.

Em conseqüência, também resulta ilegítima a imposição a título de omissão de receita de correção monetária credora sobre valores não immobilizados face ao decidido retro.

5. DESPESAS COM ASSISTÊNCIA TÉCNICA ADMINISTRATIVA DO EXTERIOR



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

A Recorrente deduziu no ano de 1991 valores pagos a título de assistência técnica administrativa à empresa com sede no exterior quando ainda não possuía contrato averbado no INPI. Nos termos do § 3º do art. 233, do RIR/80, constitui condição para dedutibilidade de mencionados gastos na determinação do lucro real o prévio registro dos contratos do INPI, o que não se verificou no caso presente, portanto, incensurável o r. decisum neste particular por observar a aplicação da lei a fatos econômicos ocorridos na sua vigência.

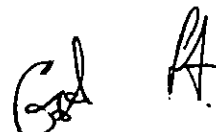
6. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO

6.1 - ATERRO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS

Muito embora o RIR/80 não admitir o reconhecimento de quota de depreciação para terrenos de forma genérica, tenho para mim que, na espécie, em se tratando de terreno destinado a depósito de resíduos industriais com prazo de vinculação para uso específico durante 50 anos, efetivamente resulta cerceada a livre utilização dessa área para outra finalidade e os danos por causas naturais acarretam uma perda de valor face à destinação compulsória contratualmente definida, sendo assim, entendo cabível a dedutibilidade da quota de depreciação do terreno destinado a aterro de resíduos industriais sólidos, na base de 2% ao ano.

6.2 - DEPRECIAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE LABORATÓRIO CEDIDOS EM COMODATO

A administração tributária expediu o Parecer Normativo nº 19/84 onde reconhece ser prática reiterada de empresas a cessão de equipamentos em comodato conforme os ramos de atuação explorados, manifestando entendimento de ser legítima a dedução da quotas de depreciação dos mencionados bens. Incabível o argumento fiscal de que a Recorrente também efetua locação de equipamentos e auferir receitas



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

que dela decorrem, uma vez que não há impedimento quanto ao exercício simultâneo da locação e da cessão em comodato, razão pela qual, merece ser tornada insubsistente a exigência em causa.

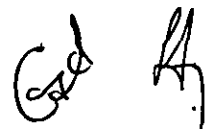
7. PRÁTICA DE PREÇOS DIFERENCIADOS - SUBFATURAMENTO

A fiscalização apurou que a Recorrente praticou preços diferenciados na exportação de um mesmo produto para o Chile e São Salvador e, daí, concluiu pela ocorrência de subfaturamento. Este Colegiado, em julgados anteriores, tem entendido que quando motivada por causas industriais ou comerciais pertinentes, não caracteriza, por si só, a ocorrência de subfaturamento indiciador de receita omitida nos registros contábeis, a prática de preços diferenciados nas vendas em função de peculiaridade de cada mercado. Ademais, no caso presente, resultou comprovado que os preços praticados eram superiores ao preço mínimo para exportação registrado no Banco do Brasil, portanto, ilegítima a pretensão fiscal porque não tipificada situação caracterizadora de omissão de receitas apurada de forma incontroversa.

8. COMPRAS DE INTERESSE DA CONTROLADORA

As compras referem-se a peças de reposição do aparelho "analisador hematológico" que, pelo fato de permanecerem em estoque durante dois anos, descaracteriza a condição de necessidade às atividades da empresa. Por sua vez, a empresa argüi da importância de manter em estoque peças de reposição na área dos equipamentos hospitalares cujo consumo é imprevisível, acrescentando que os equipamentos não permaneceram nos estoques sem qualquer utilidade, sendo ora cedidos, ora locados, operações que evidenciam a necessidade da importação dos equipamentos desempenhando um papel importantíssimo na área da saúde.

Em face do exposto, entendo que não cabe ao Fisco o arbítrio acerca da necessidade ou não das aquisições às atividades da empresa e, pelos elementos



que constam dos autos, entendo que tais aquisições estão intimamente relacionadas ao regular desenvolvimento das operações típicas da Recorrente, assim, não merece subsistir a imposição fiscal de que se trata.

9. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS

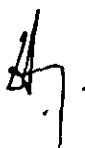
Trata-se do reconhecimento das variações monetárias ativas sobre depósitos judiciais da Recorrente para garantia de instância de tributos que litiga na esfera judicial. De longa data, manifesto a opinião de que na constância do litígio judicial, face à sua indisponibilidade, a atualização monetária dos depósitos não integra o resultado do exercício, mas, sim, ao final da lide acaso vitorioso o sujeito passivo, com observância do regime de competência consolidando a eventual disponibilidade definitiva das parcelas pertinentes.

Ademais, observa-se que a Recorrente ainda na fase impugnatória arguiu que ocorreu compensação de valores tendo em vista que as obrigações correspondentes também deixaram de ser corrigidas, sobre o que deixou de se manifestar a decisão monocrática.

Nessa linha de entendimento, merece ser excluída da exigência a matéria em causa.

10. MAJORAÇÃO IRREGULAR DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL

O ajuste no que respeita à compensação de prejuízos deverá observar o decidido em primeira instância e o resultado do presente, tendo em vista que, tanto na decisão monocrática, quanto na decisão do Colegiado foram excluídas inúmeras parcelas da tributação, que deverão merecer adequação em relação ao montante de eventuais prejuízos fiscais a compensar.



Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

Em seguimento serão apreciadas as matérias objeto do recurso de ofício, a saber:

- REDUÇÃO DE RECEITA DIFERIDA

O valor lançado corresponde a ganho de capital na alienação de bens do ativo imobilizado que resultou comprovada a sua contabilização como "Receitas Não Operacionais" (Balanço de fls. 1199 e Declaração de Rendimentos de fls. 1764), denotando acerto no registro contábil da Recorrente e evidenciando equívoco por parte do agente atuante em caracterizar como receita diferida, portanto, não merece reparos a r. decisão monocrática neste particular.

- GANHO DE CAPITAL EM INCORPORAÇÕES

No que respeita à Bayer do Nordeste S.A., dos elementos constantes dos autos observa-se que a ação fiscal não considerou o lançamento das ações preferenciais, que restou comprovado pelos documentos de fls. 959/960, 1.154 e 1.158, configurando que a incorporadora não era proprietária da totalidade das ações, e sim, de 99,99%, sendo a participação dos acionistas minoritários contabilizado em outras receitas operacionais, sendo assim, decidiu acertadamente a r. autoridade singular.

Em relação à incorporação da Miles do Brasil Ltda., também agiu com acerto a decisão monocrática, uma vez que resultou comprovado que a Recorrente não participava da sociedade incorporada, daí, inaplicável o art. 325 do RIR/80 que trata da incorporação de uma sociedade possuída por outra. Na verdade a empresa controladora da Miles do Brasil era a Bayer alemã, daí o equívoco do fiscal atuante.

Serão apreciadas a seguir as exigências reflexas na seguinte ordem:

- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Processo n.º : 10880.056606/93-12

Acórdão n.º : 108-05.888

Considerando o princípio da decorrência em sede tributária e devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e a presente que dela decorre, uma vez excluída a matéria naquela imposição que repercutia nesta, igual sorte assiste a esta.

Relativamente à matéria exonerada de ofício pela autoridade monocrática, à semelhança das razões apontadas ao decidir confirmando a exclusão da tributação do imposto de renda pessoa jurídica, mesma sorte assiste à contribuição social.

- FINSOCIAL/FATURAMENTO

Tendo em vista que a matéria remanescente desta exigência - Omissão de Receitas - Subfaturamento, foi excluída da tributação no âmbito desta decisão em relação ao imposto de renda pessoa jurídica, idêntica decisão estende-se a esta contribuição, resultando na insubsistência da exação a este título.

Também em relação às parcelas excluídas da tributação pela decisão monocrática - Ganho de Capital e Mútuo com Coligadas - é de confirmar-se o *decisum* por não constituírem tais rubricas fatos imponíveis face à legislação do Finsocial.

- PIS/FATURAMENTO

Considerando que a matéria remanescente desta exigência - Omissão de Receitas - Subfaturamento, foi excluída da tributação no âmbito desta decisão em relação ao imposto de renda pessoa jurídica, idêntica decisão estende-se a esta contribuição, resultando na insubsistência da exação a este título.



Processo n.º : 10880.056606/93-12
Acórdão n.º : 108-05.888

Também em relação às parcelas excluídas da tributação pela decisão monocrática - Variações monetárias ativas, Ganho de capital e Mútuo com Coligadas - é de confirmar-se o *decisum* por não constituírem tais rubricas fatos impositivos face à legislação do Pis.

No tocante à redução para 75% do percentual da multa de ofício, nos termos do inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nenhum reparo merece a r. decisão singular.

Também é de corroborar a exclusão pela decisão singular da incidência de juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91, na esteira da reiterada jurisprudência deste Colegiado.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para (1) excluir da exigência do imposto de renda pessoa jurídica as parcelas retro-especificadas; (2) dar provimento integral, no tocante às exigências de contribuição social sobre o lucro, Finsocial/Faturamento e Pis/Faturamento; e, (3) relativamente ao recurso de ofício, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 1999.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

