



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Recurso nº. : 120.336  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex: 1996  
Recorrente : GRANELSILO TERMINAIS LTDA.  
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 06 de junho de 2000  
Acórdão nº. : 107-05.985

IRPJ – DESPESAS EM FASE PRÉ-OPERACIONAL – GLOSA – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO - Não deve prevalecer o lançamento de ofício constituído um ano após o início das atividades normais da empresa, motivado pela glosa de despesas incorridas durante a fase pré-operacional. O procedimento fiscal deveria se pautar com base na postergação do pagamento do imposto.

DESPESAS OPERACIONAIS – DESPESAS FINANCEIRAS – EMPRÉSTIMO PARA AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – As despesas financeiras incidentes sobre empréstimos contraídos para a aquisição de ativo permanente, na medida incorrida, constitui despesa dedutível na apuração do lucro real.

DESPESAS OPERACIONAIS – GASTOS COM AVAL BANCÁRIO – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO - A antecipação de registro de gastos com aval bancário, cujo período de competência ocorreu entre o período-base fiscalizado e a ação fiscal, caracteriza postergação no pagamento do imposto. Cancela-se a exigência quando não observado critério de apuração definido em ato normativo da administração tributária (PN 02/96) que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado.

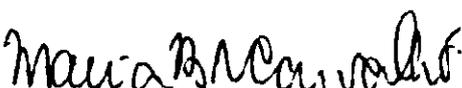
GLOSA DE DESPESAS DE VIAGENS - A indedutibilidade de encargo contabilizado pela pessoa jurídica deve ser aferida em razão da natureza de cada gasto e não pelo título da conta em que foi registrado contabilmente. São operacionais as despesas de viagens de sócios em benefício da empresa, quando não comprovada a natureza de gastos em benefício particular.

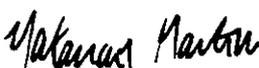
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRANELSILO TERMINAIS LTDA.

—  
A X

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

  
MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
PRESIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

Recurso nº. : 120.336  
Recorrente : GRANELSILO TERMINAIS LTDA.

## RELATÓRIO

GRANELSILO TERMINAIS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, pela petição de fls. 132/140, da decisão prolatada às fls. 121/125, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que julgou procedentes os autos de infração de IRPJ, fls. 96 e Contribuição Social, fls. 106.

A exigência consiste na glosa de despesas em fase pré-operacional, despesas financeiras e despesas de viagens, conforme consta da descrição dos fatos na peça básica da autuação:

### ***"CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS***

#### ***1) CONTABILIZAÇÃO DE DESPESA DA FASE PRÉ-OPERACIONAL COMO SE FOSSEM DESPESAS DA FASE OPERACIONAL***

*Este contribuinte esteve em fase pré-operacional até março/96 inclusive, como podemos verificar pelos Demonstrativos de Resultado do Exercício, dos meses de 1996, cujas cópias anexamos às fls. 11 a 14. Lá vemos que o primeiro mês em que houve receita da atividade foi abril daquele ano. Portanto, o contribuinte deveria ter ativado no Ativo Diferido as despesas de março, como vinha fazendo nos meses anteriores, pois ainda estava na fase pré-operacional. É o que determinam as normas fiscais (PN CST 364/71 e PN CST 72/75). Glosamos, portanto, essas despesas escrituradas nas contas de resultado indevidamente, reduzindo a zero o prejuízo fiscal de março de 96.*

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

## 2) INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA, COM DIMINUIÇÃO DE IMPOSTO

*Este contribuinte, a Granelos, contabilizou na conta do Passivo '2.2.1.01.0002 de SMET S/A INDUSTRIAL Y COMERCIAL', do grupo '2.2.1 EMPRESTIMOS E FINANC. A LONGO PRAZO', diversos valores totalizando R\$ 2.976.637,33 no ano de 1995 (cópia do Diário às fls. 05 a 20). Trata-se de aquisição, a prazo de equipamentos para o seu ativo imobilizado, do fornecedor estrangeiro De Smet. Tais lançamentos foram baseados nas notas fiscais de entrada n.ºs. 000006 a 000013 e 000018 a 000021 (cópias às fls. 37 a 48). Sobre esses financiamentos incorreu em juros nos valores e vencimentos constantes do documento cuja cópia anexamos às folhas 31 a 35 (correspondência ao Banco Central, de 03/04/96, valores em dólares). Entretanto, não observando o regime de competência, o contribuinte contabilizou as primeiras 12 parcelas de juros todas no mês do seu pagamento, em abril de 1996, num total de R\$ 150.276,34.*

*(.....)*

*Ocorre que até março de 96 a empresa se encontrava em fase pré-operacional, sendo abril o primeiro mês em que houve receita da atividade, como mostram as Demonstrações de Resultado dos meses daquele ano. Sendo assim, os juros incorridos em cada mês da fase pré-operacional deveriam ter sido lançados no Ativo Diferido, para posterior amortização, e apenas os juros incorridos em abril poderiam ter sido considerados despesas financeiras daquele mês.*

## 3) INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA (ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS), COM DIMINUIÇÃO DE IMPOSTO

*Ao contrair os financiamentos acima, o contribuinte firmou com o BANESTADO o 'Contrato Para Emissão de Crédito nº 086/013/95'.*

*(.....)*

*Em 23/04/96, o banco debitou da conta-corrente da Granelos, juntamente com a primeira parcela dos financiamentos e com os juros, o valor de R\$ 57.807,90 a título da referida comissão de aval.*

*Entretanto, o contribuinte contabilizou os R\$ 57.807,90 integralmente no dia 23/04/96, não atentando para o regime de competência, promovendo uma antecipação de despesas, diminuindo assim o lucro daquele período de*

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

*apuração, e, conseqüentemente, postergando o imposto para um período futuro, quando vier a apurar lucro tributável.*

*Assim, glosamos 5/6 dessa despesa (R\$ 48.173,25), cabendo ao contribuinte o direito de considerar 1/6 desse valor (R\$ 9.634,65) como despesa em cada um dos 5 períodos (meses) seguintes.*

#### **4) DESPESAS INDEDUTÍVEIS**

*Despesas com passagens aéreas, hotéis e outras semelhantes, realizadas por ocasião das viagens de diretores que residiam em outras cidades, quando vinham a Paranaguá, portanto, indedutíveis, mesmo que as viagens tenham sido realizadas por interesse da empresa."*

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 115/117, seguiu-se a decisão de primeira instância, assim ementada:

#### **"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

*Períodos de apuração 03 a 12/96.*

*DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS – São caracterizadas por antecederem a entrada em operação da empresa e contribuírem para a formação do resultado de mais de um período-base, devendo ser contabilizadas no ativo diferido.*

*DESPESAS FINANCEIRAS – As despesas financeiras devem ser escrituradas tendo em vista o "regime de competência".*

*DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS DE VIAGEM – É de se manter o lançamento haja vista não ter a impugnante apresentado comprovantes que permitissem quantificar o valor dedutível.*

#### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

*Períodos de apuração 03 a 12/96.*

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

*DECORRÊNCIA – Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o que ficar decidido quanto àquele do qual decorre.*

**LANÇAMENTOS PROCEDENTES.\***

Ciente da decisão em 24/06/99, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 26/07/99, conforme protocolo de fls. 132, onde reforça os argumentos apresentados na peça vestibular.

Às fls. 152/154, a determinação do Poder Judiciário para que seja admitido o recurso voluntário sem o depósito de parte do tributo como condição de admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

## VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS , Relator

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem dos itens constantes no auto de infração.

### GLOSA DE DESPESAS DE FASE PRÉ-OPERACIONAL

Como visto do relatório, trata-se de matéria glosa referente a despesas pré-operacionais, cuja irregularidade fiscal foi o registro de gastos diretamente a débito do resultado do exercício, quando deveria ter sido ativado para posterior amortização.

Ocorre que as despesas glosadas referem-se aos meses de janeiro e fevereiro de 1996, tendo a empresa iniciado sua fase operacional no mês de abril de 1996, e a ação fiscal foi encerrada no mês de abril de 1997.

Dessa forma, desde o início das atividades operacionais da contribuinte, até a data do encerramento dos trabalhos de fiscalização, ocorreram 12 meses, os quais, a autuada teria o direito de realizar a amortização dos citados dispêndios.

Neste particular, entendo que a razão pende para a recorrente pois, tendo a mesma escriturado gastos diretamente à contra de despesas, quando deveria ativá-las até o momento do início das atividades normais, para então recuperá-las através do sistema denominado amortização, não é correto

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

simplesmente efetuar a glosa, exigindo o imposto sobre a integralidade dos valores, sem considerar o direito de amortizar proporcionalmente ao número de meses transcorridos entre o início das operações e o mês da lavratura do auto de infração.

Esse é um direito que a empresa tem e deve ser reconhecido.

Senão vejamos:

A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, introduziu-se a figura da postergação do pagamento do Imposto de Renda, conforme o disposto no artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda de 1980, que estabelece:

*“Art. 171 – A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º):*

*I – a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou*

*II – a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.”*

Está muito clara a norma legal que prevê a figura da postergação, caso o contribuinte procrastinar o pagamento do imposto de um período-base para o(s) seguinte(s), mormente no caso de antecipação no registro de despesas ou no retardamento do reconhecimento de receitas.

O caso ora em discussão refere-se exatamente à previsão legal supra citada, pois, apesar de a contribuinte não ter observado a forma de contabilização dos dispêndios glosados, esqueceu-se a autoridade autuante de

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

considerar o direito de reconhecimento das despesas, por meio da amortização daqueles valores, a partir do mês de abril de 1996.

Em consequência, o presente item deve ser provido.

### INOBSERVÂNCIA AO REGIME DE COMPETÊNCIA

Trata-se de aquisição a prazo, de equipamentos para o ativo imobilizado. Sobre as parcelas pagas, incorreram despesas financeiras, as quais a contribuinte registrou em conta de resultado.

A autoridade monocrática entendeu cabível a glosa sob os seguintes fundamentos: ***“No que tange aos juros de financiamento, desembolsados em 23/04/96, juntamente com o principal, juros de atraso e comissão de avaliação, atinentes aos valores vencidos desde 03/02/96 até 22/04/96 (fls. 32), verifica-se, a teor do art. 318, I e II do RIR/94, que os juros devem ser apropriados pro rata tempore e, em se tratando de empréstimos contraídos para financiar a aquisição operacional podem ser registrados no ativo diferido, permitindo sua amortização”.***

O Regulamento do Imposto de Renda é explícito quanto ao tratamento a ser dado a respeito dos juros incidentes sobre empréstimos em fase pré-operacional, conforme depreende-se no artigo 318:

***“Art. 318 - Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 17, parágrafo único):***

***I - ... omissis;***

***II - 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.”***

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

Como visto, as despesas financeiras incidentes sobre a aquisição de bens do ativo permanente, nada têm a ver com o prazo de vida útil do bem financiado e sim com o prazo de duração do empréstimo, ficando a critério da pessoa jurídica a opção do registro como despesa operacional ou de ativá-las para posterior amortização.

Por outro lado, deve-se levar em conta que por ocasião do registro das despesas financeiras, o que ocorreu quando do pagamento das referidas parcelas, encontravam-se as mesmas já vencidas, conforme constatado pela própria fiscalização. Assim sendo, já haviam incorrido as despesas financeiras glosadas pelas fiscalizações, sendo, portanto, cabível a sua apropriação integralmente a débito do resultado do exercício.

Ante o exposto, o presente item também deve ser provido.

### ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS

O presente item refere-se a despesa relativa ao aval bancário.

Informa a autoridade fiscal que: *“Em 23/04/96, o banco debitou da conta-corrente da Granelo, juntamente com a primeira parcela dos financiamentos e com os juros, o valor de R\$ 57.807,90, a título da referida comissão de aval. Este valor foi cobrado antecipadamente, como determina o contrato, correspondendo a um período de 6 meses (as parcelas dos financiamentos avalizados são semestrais). Entretanto, o contribuinte contabilizou os R\$ 57.807,90, integralmente no dia 23/04/96, não atentando para o regime de competência, promovendo uma antecipação de despesas, diminuindo assim o lucro daquele período de apuração e, conseqüentemente, postergando o imposto para um período futuro, quando vier a apurar lucro tributável. Assim, glosamos 5/6 dessa despesa (R\$ 48.173,25), cabendo*



Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

*ao contribuinte o direito de considerar 1/6 desse valor (R\$ 9.634,65) como despesa em cada um dos 5 períodos (meses) seguintes”.*

Vê-se no presente caso, que novamente a autoridade autuante deixou de observar o regime de competência, pois na realidade, a irregularidade fiscal cometida pela contribuinte foi a antecipação de despesas, isto é, a postergação do pagamento do imposto, portanto, o lançamento deveria se restringir apenas a postergação, nos termos do PN 02/96, e não pela glosa do valor antecipadamente considerado como despesa.

### DESPEAS DE VIAGENS

A autuação está assim descrita:

*“Despesas com passagens aéreas, hotéis e outras semelhantes, realizadas por ocasião das viagens de diretores que residiam em outras cidades, quando vinham a Paranaguá, portanto indedutíveis, mesmo que as viagens tenham sido realizadas por interesse da empresa.”*

Novamente não foi feliz a autoridade fiscal, pois, conforme suas próprias palavras, deixou de investigar com mais profundidade as referidas despesas, limitando-se a glosar as despesas de viagens dos diretores.

Tem razão a recorrente quando afirma que a fiscalização partiu de uma premissa equivocada, ou seja, de que o simples fato de os diretores residirem em outras cidades tornariam as despesas indedutíveis, ainda que de interesse da empresa. A legislação tributária não contém nenhum dispositivo nesse sentido.

Com a devida vênia, também discordo da autoridade julgadora de primeira instância quando, às fls. 124, afirma: **“no entanto, não apresentou a impugnante comprovantes que permitissem quantificar o valor dedutível, naqueles termos; por isso, mantém-se o lançamento”**. Não é esse o caso

Processo nº. : 10907.000271/97-20  
Acórdão nº. : 107-05.985

discutido nos autos, pois a fiscalização decidiu pela glosa por entender indedutíveis as despesas **"mesmo que as viagens tenham sido realizadas por interesse da empresa"**, não se referindo, em nenhum momento, no auto de infração, ou mesmo no Termo de Esclarecimentos, fls. 04, a respeito da falta de apresentação de quaisquer comprovantes das despesas.

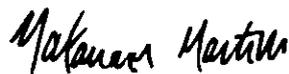
O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Dessa forma, não tendo ficado caracterizada a ocorrência da irregularidade fiscal, mormente pela não confirmação da liberalidade ou não necessidade das despesas consideradas indedutíveis, é de se prover a glosa realizada.

Por tudo isso, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 06 de junho de 2000.



NATANAEL MARTINS