



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Recurso nº. : 111.373
Matéria: : IRPJ e Outros – Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : PARANÁ REFRIGERANTES S/A
Recorrida : DRJ em Curitiba/PR
Sessão de : 24 de fevereiro de 1.999
Acórdão nº. : 108-05.580

IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA:

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSITIVOS LEGAIS GENÉRICOS – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE - Não tipifica cerceamento ao direito de defesa a indicação de dispositivos legais genéricos no auto de infração, desde que claramente identificada a matéria submetida à tributação.

PROVA DE INVESTIMENTO EM CONTROLADA DO EXTERIOR – RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL EQUIPARADO À REAVALIAÇÃO ESPONTÂNEA - É inequivocamente contraditória a acusação fiscal de que são fictícios os investimentos contabilizados em favor de controlada do exterior e, ato contínuo, convalida o resultado da equivalência patrimonial do questionado investimento, equiparando-o à reavaliação espontânea de ativo. Se inexistente o investimento, indevido o registro escritural do resultado potencial, ainda não realizado.

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - Enquanto vigente a sistemática de constituição de provisão para devedores duvidosos, admitida a inclusão dos saldos de aplicações financeiras na sua base de cálculo, pela ausência de restrição legal.

GLOSA DE DESPESAS COM ACIONISTAS - 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 e estadias do diretor-presidente em benefício da empresa, quando não comprovada a natureza de gastos em benefício particular.

GLOSA DE GASTOS ATIVÁVEIS – SUBSTITUIÇÃO DE FORRAÇÃO E CARPETE DE IMÓVEL - Por não caracterizar aumento da vida útil inicialmente prevista para o imóvel, o dispêndio com substituição de forração e carpete enquadra-se no contexto das despesas com manutenção e conservação.

Jam

Gal

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

PROVISÃO DE GASTOS COM CONSULTORIA – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE IMPOSTO - A antecipação, para o ano de 1.991, de registro de gastos com serviços de consultoria só prestados em 1.992, caracteriza postergação no pagamento do imposto. Cancela-se a exigência quando não observado critério de apuração definido em ato normativo da administração tributária (P.N. 02/96) que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA IMPOSTO DE RENDA-FONTE – DECORRÊNCIA - Não confirmados os pressupostos que sustentavam a exigência principal do IRPJ, cancelam-se os autos de infração lavrados por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PARANÁ REFRIGERANTES S/A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Recurso nº. : 111.373
Recorrente : PARANÁ REFRIGERANTES S/A

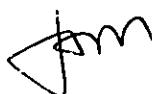
RELATÓRIO

Retornam-me os autos para julgamento, depois de cumprida a diligência determinada na sessão de 15 de abril de 1.998, pela Resolução nº 108-00.111 (fl. 228/236), que objetivava a apensação do processo administrativo originário, de nº 10980.003206/93-86, de onde desmembrou-se o presente processo, para recebimento e controle do crédito tributário que foi mantido em primeira instância.

Com objetivo de reavivar a memória de meus pares, leio em sessão o relatório produzido naquela oportunidade, na sessão de 15 de abril de 1.998, que transcrevo das fls. 229/234 para integridade do presente julgado, ainda que esse procedimento possa implicar repetição de peças processuais já existentes nos autos.

“Consta que contra a Recorrente foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - fls. 08/15), Imposto de Renda incidente na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL - FLS. 17/21) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL - fls. 22/26), em função de irregularidades apuradas pela fiscalização, no exame das operações praticadas pela pessoa jurídica, nos períodos-base de 1.990 e 1.991, que correspondem aos exercícios financeiros de 1.991 e 1.992.

Após as exonerações e ajustes determinados pela decisão de primeira instância, permanecem em litígio as seguintes matérias, descritas no auto de infração e pormenorizadas no “Termo de Verificação” de fls. 02/07:



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

MATÉRIAS TRIBUTADAS	ANO DE 1.990 EXERC. 1.991	ANO DE 1.991 EXERC. 1.992
<i>1- tributação, como reserva de reavaliação espontânea de ativo, dos resultados positivos de equivalência patrimonial reconhecidos em investimentos em empresa situada no Uruguai, considerados como não efetivos</i>	21.553.361,02	2.322.550.877,51
<i>2 - glosa da provisão para devedores duvidosos, constituída sobre contas representativas de aplicações financeiras</i>	10.324.002,46	77.682.589,00
<i>3 - glosa de despesas particulares de acionistas</i>	0,00	9.538.854,47
<i>4 - glosa de gastos ativáveis</i>	0,00	1.934.076,00
<i>5 - glosa de serviços de consultoria, cuja efetividade não foi comprovada</i>	0,00	78.132.789,74

(Obs.: foi aplicada multa agravada sobre o tributo incidente na matéria do item 1, sendo 150% no ano de 1.990 e 300% no ano de 1.991).

O lançamento do IRPJ foi impugnado pela petição protocolizada em 12.11.93 (fls. 27/62), em cujo arrazoado alegou, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa, por não definir, com precisão, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável, aduzindo que não basta a simples menção de inúmeros dispositivos legais genéricos para toda e qualquer infração. Entende que o cerceamento está confirmado, na medida em que há necessidade de se recorrer ao "Termo de Verificação" para superar o relato sucinto e deficiente contido no auto de infração.

No mérito, alegou, em breve síntese:

Item 1 - equivalência patrimonial com natureza de reavaliação espontânea:

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

- que a operação é regular e resulta de aquisição de participação societária da empresa Gribal S.A., situada no Uruguai, que é uma sociedade financeira de inversão, sujeita às normas tributárias daquele país;

- que tal aquisição, além de não ser vedada pela legislação brasileira, foi realizada com receita líquida decorrente do regular exercício da sua atividade comercial, já tributada, sendo que, depois de adquirida a participação societária, as remessas dos adiantamentos para futuros aumentos de capital são perfeitamente válidos e possíveis perante a legislação, e visaram incrementar a empresa investida, que os aceitou de forma irrevogável e irretroatável;

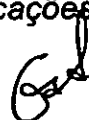
- que as operações de remessa de valores foram realizadas em cruzeiros, desde o envio das importâncias por meio de cheques até a capitalização perante a sociedade investida, inexistindo na legislação brasileira impedimento a respeito, tampouco obrigatoriedade de que remessas em cruzeiros sejam feitas por intermédio do Banco Central do Brasil;

- que os valores remetidos foram efetivamente recebidos pela investida, que os integralizou, em cruzeiros, ao capital da sociedade, conforme demonstram as cópias das Atas das Assembléias Gerais Extraordinárias, ressaltando que tais valores encontram-se devidamente contabilizados na investidora (autuada), o que não deixa dúvidas de que a operação é real;

- que os investimentos feitos na investida Gribal S.A. produziram resultados positivos, que foram distribuídos através de dividendos, não sujeitos à tributação, não procedendo o argumento do Fisco de que o regime de equivalência patrimonial só se aplica aos investimentos efetuados em empresas nacionais, visto que o parágrafo único do art. 262 do RIR/80 não faz essa restrição;

Item 2 - Glosa da Provisão para Devedores Duvidosos

- aduziu que o art. 61 da Lei 4.506/64, matriz legal do art. 221 do RIR/80, não contém proibição de inclusão dos valores representativos de Aplicações



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Financeiras na base de cálculo da provisão para devedores duvidosos, entendimento que estava também contemplado no item 6 do Parecer Normativo nº 74/75, no sentido de que, na norma "não se cogita da maior ou menor capacidade de solvência do devedor, nem quanto ao seu 'status' jurídico ou econômico";

- que o Ato Declaratório Normativo CST n.º 34/76, que fundamentou o procedimento fiscal, exorbitou o conteúdo da lei, citando jurisprudência administrativa em abono de sua tese;

Item 3 - Glosa de despesas particulares de acionistas

- que os valores glosados constituem gastos necessários ao desenvolvimento do seu objetivo social, relacionando-se com constantes deslocamentos de seu diretor-presidente, entre as cidades de Curitiba e São Paulo, com a finalidade de gerir os negócios da autuada e participação no conselho de administração da empresa Cervejaria Kaiser S.A., com sede em São Paulo, da qual a autuada, além de acionista, é representante e distribuidora da cerveja no Estado do Paraná;

Item 4 - Glosa de Gastos Ativáveis

- que os valores glosados referem-se a gastos com forração no piso da sua sede, com vida útil reduzida, não representando acréscimo de patrimônio, mas sim, gastos destinados à conservação das instalações, mantendo-as em condições de uso;

item 5 - Glosa de serviços não comprovados - Consultoria

- que os serviços contestados pelo Fisco referem-se a planejamentos, serviços de informática e de auditoria, que foram efetivamente contratados e prestados por empresas idôneas especializadas e, por terem natureza de serviços intelectuais, nem sempre são passíveis de provas concretas dos trabalhos efetivamente realizados. Os pagamentos efetuados à Price Waterhouse



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

em 1.992 correspondem a serviços prestados no ano anterior e lá provisionados, na forma da lei. Protestou pela produção de prova testemunhal, com a oitiva dos consultores e auditores, na hipótese de não serem suficientes os documentos e esclarecimentos prestados;

Concluiu a impugnação contestando a inclusão da TRD no cálculo do crédito tributário lançado, anexando cópia da mesma petição para formalizar a impugnação dos lançamentos reflexos, relativos ao Imposto de Renda incidente na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL).

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 143/159, que repeliu a preliminar de nulidade e, no mérito, negou a exclusão da TRD, mantendo as exigências tributárias sobre os itens descritos no relatório, pelos fundamentos que estão sintetizados na sua ementa às fls. 143, aqui reproduzidos no que pertine às matérias ainda em litígio:

“Equivalência Patrimonial

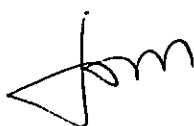
São passíveis de glosa as exclusões do lucro líquido promovidas a título de “Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido”, cuja prova da efetividade do investimento em empresa controlada a contribuinte não logrou fazer.

Custos, Despesas Operacionais e Encargos

.....
Deve ser mantida a glosa dos dispêndios com a aquisição de bens do imobilizado indevidamente lançados como despesa.

Deve ser mantida a glosa de despesas efetuadas por acionistas, cuja prova da pertinência e da sua necessidade ao desenvolvimento das atividades da empresa não foi suficientemente produzida.

A Provisão para Devedores Duvidosos não pode ser formada sobre os valores representativos de aplicações financeiras.



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

São passíveis de glosa as despesas apropriadas a título de prestação de serviços, não sendo comprovada claramente sua efetividade e sua pertinência ao período-base em que foram lançadas."

Cientificada da decisão, apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 21.12.95, em cujo arrazoado de fls. 160/201 voltou a repisar os mesmos argumentos já expendidos na peça impugnatória, inclusive quanto à preliminar de nulidade do auto de infração. Aduziu novo cerceamento ao direito de defesa pelo fato de a decisão não ter aberto a oportunidade para produção de provas tempestivamente requeridas, assim como não ter enfrentado todos os argumentos da impugnação.

Juntou ao recurso cópia das atas da empresa uruguaia Gribal S.A., devidamente traduzidas por tradutor juramentado, uma vez que a decisão de primeira instância afastou a validade dos documentos juntados à impugnação, exatamente por não estarem vazados em vernáculo pátrio.

Concluiu o recurso aditando que as empresas que prestaram serviços de consultoria e auditoria são reconhecidas mundialmente, sendo impertinente a glosa efetuada pelo Fisco sob o argumento de que a despesa de 1.991 está atestada por documento só emitido em 1.992, uma vez que a inobservância de regime de escrituração pode dar margem, quando muito, ao cálculo do imposto postergado. No tocante à Contribuição Social sobre o Lucro, contestou a sua exigência sobre as despesas ditas não necessárias, uma vez que esse conceito só serve para apuração do Lucro Real, base de incidência do IRPJ, não sendo próprio o ajuste para incidência da CSSL.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional de Curitiba (PR), acostadas às fls. 217/225, propugnando pela manutenção da decisão recorrida.



É o Relatório.



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Examino as **preliminares** argüidas.

Não vejo nulidade pelo fato de o auto de infração conter dispositivos legais genéricos, ainda mais que é sabido que o legislador não consegue normatizar, de forma particularizada, todas as condutas crivadas pelo ordenamento jurídico. Para que o auto de infração seja válido basta que descreva, com clareza e precisão, toda a matéria tributável, prescindindo até mesmo da indicação dos dispositivos legais pertinentes, que podem ser supridos a qualquer momento. A nulidade do auto de infração só deve ser decretada quando a descrição da matéria, de forma comprovada, dificulte, reduza ou impeça a realização da plena defesa, haja vista que a autuada deve administrativamente defender-se dos fatos que lhe são imputados e não da lei, visto que os dispositivos legais inseridos no ato do lançamento de nada valerão se inexistente a materialidade da tributação.

Também não vejo nulidade na decisão recorrida por não ter aberto a possibilidade de produção de novas provas, pois esta avaliação está inserida no juízo e grau de convicção do julgador. De outra parte, contrariamente ao que alega a Recorrente, não está caracterizada omissão da autoridade julgadora que pudesse tipificar a supressão de instância de julgamento, visto que as objeções colocadas pela autuada na impugnação foram, ainda que a breve passo, refutadas no julgamento monocrático.



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Ultrapassadas as preliminares, vou ao exame de **mérito**, analisando as matérias em litígio na mesma ordem descrita no relatório.

1 – EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL COM NATUREZA DE REAVALIAÇÃO ESPONTÂNEA

Apontou o Fisco que a autuada emitiu dois cheques em 28.11.90, nos valores de Cr\$ 950.000,00 e Cr\$ 250.272.000,00, e outros dois em fevereiro de 1.991, de Cr\$ 248.472.200,00 e Cr\$ 408.648.240,00, indicando como beneficiária a empresa GRIBAL S/A, com sede no Uruguai, cheques estes sacados contra o Citibank, agência de Curitiba (PR), que foram contabilizados como investimentos na citada empresa no exterior (fls.240/241).

Solicitadas informações sobre os referidos cheques, forneceu o Banco sacado cópias de microfimes dos dois últimos (fls. 05/09), documentos estes que serviram para dar suporte à afirmação fiscal de que não houve o investimento efetivo na empresa do exterior, visto que não comprovou a autuada investidora a efetiva remessa dos recursos para exterior, ante a inexistência de qualquer contrato de câmbio da remessa, aliado ao fato de referidos cheques terem sido depositados junto ao Banco Francês e Brasileiro S/A, na mesma praça de Curitiba (PR).

Tais constatações levaram a fiscalização a concluir de forma taxativa:

“O fato é que a fiscalizada não fez aplicações na empresa uruguaia, e o respectivo investimento é fictício, de modo que o resultado positivo de equivalência patrimonial contabilizado, nada mais foi do que uma reavaliação espontânea do ativo, sujeita à tributação” (fl. 241)

Delineada a configuração fática da matéria sob exame, tenho para mim que a acusação fiscal exterioriza uma insuperável *contraditio in terminus*. Com efeito, se afirmou o Fisco que *“... a fiscalizada não fez aplicações na empresa uruguaia, e o respectivo investimento é fictício...”*, como está negrito na fl. 241 destes autos, parece-me contraditória a imediata conclusão de que *“o resultado positivo de equivalência patrimonial contabilizado, nada mais foi do que uma*

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

reavaliação do ativo, sujeita à tributação". Há, nessa construção, inequívoca contradição, na medida em que:

1º) se não houve investimento na empresa do Uruguai, não há que se falar em "Ativo" na empresa autuada passível de reavaliação espontânea;

2º) se inexistente o "Ativo", porque o "*investimento é fictício*", nas palavras do agente do Fisco, é impróprio falar-se em avaliação de investimento pelo método da equivalência patrimonial, porque não há Ativo, nem investimento a ser avaliado;

3º) se impertinente o registro da equivalência patrimonial, seus efeitos não podem ficar restritos ao procedimento extra-contábil do ajuste da base de cálculo do imposto de renda (glosa da exclusão registrada no LALUR), porque é inegável que aquela exclusão só tem o efeito de neutralizar igual incremento provocado no resultado do exercício, majorado que foi pelo registro de ganhos potenciais, só escrituralmente antecipados, posto que ainda não realizados.

Não tenho dúvidas de que a fiscalização estava diante de um bom indício de conduta com grande possibilidade de repercussões tributárias. Tenho consciência, também, de que o óbice levantado pelo endeusado "sigilo bancário" tem dificultado o aprofundamento das investigações, como no caso concreto sob exame. O apego extremado ao "sigilo bancário", longe de constituir-se em ponto de segurança e privacidade dos cidadãos, e de confiabilidade nas instituições financeiras cada vez mais internacionais, tem servido muito mais de esconderijo de práticas lesivas à própria sociedade, seja no acobertamento de riquezas obtidas no campo escuro do tráfico internacional, seja no campo sempre sensível da evasão tributária.

Todavia, a dificuldade encontrada no campo da investigação não é argumento suficiente para convalidar a prática do lançamento tributário, principalmente quando este revela características de ter sido utilizado como instrumento substitutivo da fase inquisitória, deslocando, indevidamente, para o



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

campo do contencioso administrativo que examina a incidência da regra tributária, todo o contraditório em torno da efetividade das questionadas operações.

Se os recursos financeiros atestados pelos questionados cheques não foram remetidos à empresa do Uruguai, como afirma a fiscalização, mas tiveram outro destino visto que indiscutivelmente subtraídos do patrimônio da pessoa jurídica, estar-se-ia diante de outro fato que não a mencionada “reavaliação espontânea”, também passível de imputação no campo tributário, como, por exemplo, a configuração de pagamento sem causa a beneficiário não identificado, sujeito à tributação na fonte (art. 570 do RIR/80), ou, ainda, a distribuição efetiva de lucros de forma disfarçada, com reflexos imediatos no cálculo da correção monetária das demonstrações financeiras dos respectivos períodos-base.

Por derradeiro, ainda que fosse possível acenar pelo acerto na forma de tributação realizada, releva registrar que a acusação fiscal esbarra em existência de prova só em sentido contrário. Com efeito, acusou o Fisco que os recursos não foram investidos na empresa do Uruguai, sem no entanto trazer aos autos qualquer elemento de prova para indicar o verdadeiro destino daquele dinheiro. De outra parte, contestando a acusação do Fisco, a autuada carrou para os autos cópia de documentos que atestam a existência legal da empresa GRIBAL S/A no Uruguai (fls.304/310 e 662/664), assim como cópias de atas de assembléias lá realizadas dando conta dos investimentos recebidos em cruzeiros (fls. 324/325 e 665/670), além de recibos das instituições financeiras envolvidas nas operações (Citibank e Credit Lyonnais Uruguay), acostados às fls. 320/323. Não se pode negar validade a tais documentos, que devem prevalecer até que prova seja produzida em sentido contrário, não formalizada pelo Fisco.

Os dispositivos legais invocados pela autoridade Recorrida e reforçados nas contra-razões oferecidas pela D. Procuradoria (art. 562 e 671 do RIR/80), dizem respeito às remessas de **rendimentos** ao exterior (lucros, dividendos, juros, royalties, assistência técnica, ...), operações para as quais se exige a apresentação dos contratos, exatamente para se aferir, controlar e fiscalizar



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

o efetivo pagamento do imposto de renda incidente na fonte sobre essas remessas, o que não é o caso dos investimentos realizados no exterior.

Pelas razões aqui expostas, entendo insustentável a tributação materializada pelo Fisco, neste tópico.

2 – GLOSA DE PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

A controvérsia reside exclusivamente na possibilidade ou não de calcular a provisão para devedores duvidosos, tomando por base créditos decorrentes de aplicações financeiras.

Neste tópico, a formalização de exigência de crédito tributário sobre a glosa da provisão para devedores duvidosos, calculada sobre o saldo das aplicações financeiras existente em 31.12.90 e 31.12.91, encontra dois obstáculos: primeiro, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo que caminhou no sentido de só afastar da base de tal provisão os créditos decorrentes de operações efetuadas por mera liberalidade da pessoa jurídica, não admitindo outras restrições interpretativas ao comando do § 3º do art. 221, do RIR/80, que só excepcionou os créditos *“de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real”*. São exemplos os Acórdãos 101-80.778/90, 101-80.789/90 e 103-12.269/92.

Ainda que se pudesse marchar na linha do ADN nº 34/76, que inquestionavelmente deu sustentação ao trabalho fiscal, melhor sorte não estaria reservada ao trabalho fiscal, posto que a constituição de provisão a maior caracteriza mera antecipação de despesa, neutralizada no exercício subsequente pelo oferecimento à tributação da correspondente reversão. Vale dizer, ainda que pudesse ser taxada como indedutível a questionada provisão, o procedimento da autuada estaria no campo da postergação no pagamento do imposto de renda, e como tal, passível de ser exigida unicamente a diferença de imposto, depois de compensado o imposto pago no exercício em que incluída a reversão, nos exatos



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

termos do que estabelece o art. 171 do RIR/80 e entendimento fixado pelo PN-CST nº 57/79.

Além do mais, se caracterizada a postergação no pagamento do imposto, o cálculo a ser efetuado pelo Fisco deveria levar em conta o critério definido no PN-COSIT nº 02/96 que, sendo norma de caráter interpretativo, seus efeitos retroagem à data do ato interpretado. Assim já decidiu esta E. Câmara, na sessão de 16 de abril de 1.997, pelo Acórdão nº 108-04.163 em que também fui relator, que está assim ementado, no que pertine à matéria aqui focalizada:

"IRPJ - POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO POR SUB-AVALIAÇÃO DE ESTOQUE: Cancela-se a exigência quando não observado critério de apuração definido em ato normativo da administração tributária (P.N. 02/96) que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado"

Do exposto, seja pela dedutibilidade da provisão constituída sobre o saldo das aplicações financeiras, seja pelo critério de lançamento efetuado pelo Fisco sobre matéria de nítida postergação, impõe-se o cancelamento do tributo exigido neste item, nos dois períodos-base.

3 – GLOSA DE DESPESAS PARTICULARES DE ACIONISTAS

A glosa atinge a totalidade do saldo da conta "3.02.03.033 – *DESPESAS COM ACIONISTAS*", com valores contabilizados durante todo o ano de 1.991 que montam a parcela de Cr\$ 9.538.854,47.

Diz a Recorrente que as despesas glosadas referem-se a gastos com constantes deslocamentos de seu diretor-presidente que reside em São Paulo, com a finalidade de gerir os negócios da empresa, que é representante da Cervejaria Kaiser S/A e distribuidora da cerveja em todo o Estado do Paraná, daí serem os gastos necessários e incluídos no contexto de operacionais.



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Por sua vez, a decisão Recorrida entendeu que não foi esclarecida a natureza, nem a finalidade de vários gastos contabilizados com o acionista e presidente, Sr. Christopher Wooley, admitindo que alguns deles deveriam ser suportados pela Kaiser, onde participa do Conselho de Administração.

Entendo que a acusação fiscal é extremamente genérica e pecou pelo comodismo de glosar integralmente o saldo da referida conta, unicamente pela sua titulação estar direcionada a despesas com "Acionistas", sem qualquer trabalho investigatório sobre a natureza dos gastos ali contabilizados. Aos autos foram juntadas unicamente cópias da conta do livro "Razão", contendo registros sintéticos que dão conta de que os valores ali contabilizados referem-se a despesas de viagem, a maioria no trajeto Curitiba/São Paulo/Curitiba, despesas com hotel, ressarcimentos de contas telefônicas e outros tantos que só o histórico contábil não é suficiente para identificar a natureza de cada um deles.

Se dúvidas haviam sobre alguns gastos ali contabilizados, cabia à fiscalização identificá-los e solicitar não só os comprovantes que lhes davam suporte, como também as justificativas de serem necessários ou não à atividade da empresa, em função da natureza de cada um deles. São operacionais e, portanto, dedutíveis os gastos de viagens e estadias de dirigente quando realizados em benefício da empresa, daí porque a glosa dependia de investigação e de prova de que referidos gastos eram de interesse exclusivamente pessoal, em benefício particular.

Assim não procedendo, além de permitir que a glosa atingisse indiscriminadamente todos os valores contabilizados na referida conta, impediu qualquer juízo de valor por parte da autoridade julgadora, visto que não é possível cravar de indedutibilidade todos os gastos contabilizados pela empresa durante o ano, tendo presente unicamente o título contábil da conta em que estão agrupados os questionados gastos.

Do exposto, pela precariedade do trabalho fiscal, entendo que deva ser restabelecida a glosa efetuada neste tópico.



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

4 – GLOSA DE GASTOS ATIVÁVEIS

Consta do termo de fl. 243 que o valor glosado refere-se a duas aquisições, atestadas pela seguintes notas fiscais:

NF 82227 – Tapetec Comº de Tapetes Ltda. –	Cr\$ 730.000,00
NF 1734 – Monte Sinai Decorações Ltda. -	<u>Cr\$ 1.204.076,00</u>
Total	Cr\$ 1.934.076,00

Cópias desses documentos foram juntadas pela Recorrente e estão acostadas às fls. 334/337, indicando que a totalidade do gasto glosado, como ativável, refere-se à aquisição de 122,00 metros de forração Durafelt (NF da Tapetec) e 170,00 metros de carpete copacabana (NF da Monte Sinai). As duas notas fiscais são de 19 de dezembro de 1.991.

De pronto, registro que os produtos adquiridos só revelam utilidade funcional se acoplados a outros bens, vale dizer, não se encaixam no conceito de “bens” se individualmente considerados. Assim, a aferição da vida útil para se definir a correta classificação do dispêndio deve levar em consideração o bem onde serão os mesmos acoplados, e não a vida útil isolada do carpete ou da forração, uma vez que o comando do parágrafo único do art. 227 do RIR/80 só determina a capitalização, para futura depreciação, “*se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem*”.

Não me parece que a substituição de carpete ou forração implica necessariamente aumento de vida útil do imóvel onde foi colocado, caracterizando simples reparo ou manutenção para mantê-lo em condições de utilização e bom funcionamento. Aliás, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou no sentido de que a prova do aumento da vida útil deve caber ao Fisco, como se vê do



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Acórdão CSRF nº 01-01.732/94 e Acórdão nº CSRF/01-02.230. Este último tem ementa do seguinte teor:

*"IRPJ - DESPESAS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO -
Improcede a glosa de despesas com a conservação e
manutenção de bens do Imobilizado, ao fundamento de que se
trata de gastos ativáveis, desde que não restou comprovado o
aumento de vida útil superior a um ano dos bens beneficiados.
Recurso provido".*

Do exposto, configurando o dispêndio com substituição de forração e carpete de imóvel despesa de conservação e manutenção, impõe-se o afastamento da glosa efetuada pelo Fisco, neste tópico.

5 – GLOSA DE SERVIÇOS NÃO COMPROVADOS

Segundo o Termo de fl. 244, a glosa recaiu em despesas de prestação de serviços contabilizadas em 1.991, sem prova da efetividade dos serviços prestados, além do fato de os documentos acostados às fls. 229/238 terem sido todos emitidos durante o ano de 1.992. Foram crivadas de indedutibilidade as seguintes notas fiscais de prestação de serviços:

NF Nº	DATA	EMITENTE	VALOR – CR\$
095	28.01.92	INFOCOOPE Consultores Associados	3.682.717,00
096	28.01.92	Idem, idem	14.731.050,00
097	26.02.92	Idem, idem	4.671.198,00
098	26.02.92	Idem, idem	18.685.021,00
2740	27.12.91	DIRECTA BDO Consultores S/C Ltda.	4.142.734,36
2822	31.01.92	Idem, idem	5.118.762,57
2924	28.02.92	Idem, idem	6.544.849,81
890	27.02.92	Price Waterhouse Auditores Independentes	2.700.000,00
1.039	13.05.92	Idem, idem	<u>17.856.457,00</u>
		TOTAL	78.132.789,74

Tom

GA

Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Tenho para mim que os documentos acostados aos autos (fls. 522/586) não deixam dúvidas sobre a idoneidade dos emitentes das questionadas faturas, assim como, pela natureza dos serviços contratados pela atuada, não há como questionar sobre a efetividade dos serviços prestados, tampouco quanto aos desembolsos efetuados pela Recorrente, perfeitamente comprovados.

Todavia, é inegável que a atuada antecipou indevidamente o registro desses encargos para o ano de 1.991, tendo confessado em sua peça recursal ter adotado a sistemática de provisionar essas parcelas em seu balanço de 31.12.91, em função dessas obrigações já estarem contratadas naquela data. No entanto, os próprios contratos juntados pela Recorrente dão conta de que esses serviços foram prestados no período que coincide com os pagamentos, vale dizer, no ano de 1.992.

Ora, o regime de competência é quem comanda a dedutibilidade das despesas e encargos, não bastando que a despesa esteja contratada ou paga, mas principalmente que esteja incorrida no respectivo período-base, conclusão que legitima a acusação fiscal no sentido de que não se referem ao ano de 1.991.

Todavia, se a despesa contabilizada refere-se ao ano de 1.992, o fato apurado traduz mera postergação no pagamento do imposto, porque a despesa indevidamente antecipada para o ano de 1.991 seria aproveitável e dedutível no ano subsequente, pelo que invoco os mesmos fundamentos já lançados no tópico da **“glosa da provisão para devedores duvidosos”**, que são suficientes para determinar também o cancelamento da exigência tributária formalizada neste item, pela não observância do critério de apuração exteriorizado no PN – CST 57/79 e no PN-COSIT 02/96, perfeitamente aplicáveis ao caso concreto.

LANÇAMENTOS REFLEXOS
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO e
IR-FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO



Processo nº. : 10980.015513/95-44
Acórdão nº. : 108-05.580

Não confirmados os pressupostos que sustentavam a exigência principal lançada a título do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), impõe-se o cancelamento dos autos de infração lavrados por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito.

CONCLUSÃO

Por todos os fundamentos expostos, rejeitando as preliminares arguidas, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelamento das exigências remanescentes.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1.999


JOSÉ ANTONIO MINATEL

