



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.724560/2011-81
Recurso n° 933.254 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1401-000.834 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria IRPJ
Recorrentes Philip Morris Brasil S.A.
Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

REVERSÃO DE PROVISÕES.

A reversão de provisões podem ser excluídas na apuração do lucro real, se ao tempo de suas constituições as despesas respectivas foram adicionadas ao referido lucro, para cálculo dos impostos e contribuições devidos. Assim, se houve anterior adição das despesas, é de se aceitar a posterior exclusão, quando efetivamente realizadas as provisões.

GLOSA DE DESPESAS. NECESSIDADE ÀS ATIVIDADES DA EMPRESA E A MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA DOS RECURSOS.

Despesas necessárias à atividade econômica desenvolvida pela empresa e à manutenção da fonte produtora dos seus recursos, à época de sua ocorrência, podem ser deduzidas na apuração do Lucro Real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntario, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Karen Jureidini Dias e Maurício Pereira Faro.

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 705-709):

GLOSA DE DESPESAS

2. Na data de 29/06/2003 a empresa PHILIP MORRIS BRASIL S/A, de ora em diante denominada simplesmente PMSA, vendeu seus estabelecimentos comerciais para a empresa PHILIP MORRIS BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, doravante denominada simplesmente PMB, cuja transação efetivou-se no balanço de **31 de julho de 2003**.

3. Pelo contrato de compra e venda, a PMSA vende ativos e direitos na parte que sobre-excede as obrigações e passivos. A PMB não assume nenhuma obrigação ou passivo da PMSA, incluindo aí todos e quaisquer processos judiciais e administrativos, quer sejam de natureza civil, fiscal ou trabalhista.

4. O referido contrato também previu que a PMSA transferirá todos os seus funcionários para a PMB.

5. Diante de tais fatos, a Fiscalização entendeu que “Independentemente dos termos utilizados no contrato, a real negociação praticada foi a transferência de todo o negócio (estabelecimento + contratos + trabalhadores) para a PMB, deixando o passivo tributário, trabalhista e civil para a PMSA pagar.” (fls. 27)

6. Entendeu, ainda, que nos termos do artigo 133, I, do Código Tributário Nacional; e artigos 10 e 448 da Consolidação das Leis do Trabalho, a responsabilidade integral pelas dívidas tributárias e trabalhistas é da sucessora, não podendo os termos do contrato de compra e venda, que dispõe o contrário, ser oposto à Fazenda Pública, nos termos do artigo 123 do Código Tributário Nacional.

7. Dentro desse contexto, a Fiscalização apurou que nos anos de 2006 e 2007, objeto da verificação fiscal, a empresa PMSA não realizou nenhuma atividade econômica de venda e nem de prestação de serviços, sendo que suas receitas decorreram basicamente do recebimento de juros provenientes da PMB, decorrentes do tempo em que ficou aberta a dívida desta em relação àquela, relativamente ao pagamento da compra e venda dos estabelecimentos comerciais já citados. Outrossim, juros também teriam sido pagos pela PMB à PMSA por conta de contratos de mútuo.

8. O Fisco também apurou que, inobstante a PMSA não ter auferido receitas de vendas ou de prestação de serviços,

contabilizou e deduziu várias despesas bancárias, as quais foram glosadas com fundamento no artigo 299 do RIR/99, já que não foram consideradas necessárias, pois segundo o § 1º do referido artigo elas somente seriam necessárias quando ligadas diretamente às atividades da empresa, e como o contribuinte não realizou nenhuma atividade nos anos fiscalizados, as despesas não poderiam ser consideradas dedutíveis. A Fiscalização assenta que a atividade econômica da PMSA no período era de “Escritório de Representação – Filial de Empresa Estrangeira (CNAE 8299-7/99)”, e considerando que a atividade de produção e comercialização de cigarros foram transferidas para a PMB, somente esta poderia deduzir de seu Lucro Real as despesas ligadas a essas atividades.

9. Outrossim, a autoridade lançadora ainda invoca uma segunda condição para a dedutibilidade das despesas, que é a necessidade delas para a manutenção da fonte produtora. Como a única fonte produtora de receitas do sujeito passivo é o seu patrimônio, que gera receitas de capital, somente as despesas relacionadas a esse capital é que podem ser consideradas como necessárias à manutenção da fonte produtora.

10. Portanto, a Fiscalização glosou:

10.1 Despesas bancárias decorrentes de comissões por fianças bancárias, que seria para possibilitar protelações judiciais, mediante embargos às execuções fiscais e trabalhistas, que não seriam recuperáveis e também não estariam dentro do conceito de despesas operacionais necessárias à atividade da empresa, o que significa serem indedutíveis na apuração do Lucro Real.

31/12/2006 – R\$ 2.043.180,36 (Anexo IV, fls 88 + Anexo V, fls 110)

31/12/2007 – R\$ 2.961.979,31 (Anexo IV, fls. 100)

10.2 Outras Despesas, que não se enquadram no conceito de despesas

necessárias, conforme detalhado e relacionado em fls. 31 (ano 2006) e fls. 32 (ano 2007).

31/12/2006 – R\$ 7.892.986,58 (fls. 31)

31/12/2007 – R\$ 6.426.552,71 (fls. 32)

REVERSÃO DE PROVISÕES

11. O Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal ainda aponta, no item 4.4, fls. 32, que o trato do contribuinte em relação à reversão de várias provisões, arroladas às fls. 33, implica em exclusões no seu Lucro Real de valores que dizem respeito a obrigações constituídas anteriormente a 31/07/2003, e que por lei também passaram a ser de responsabilidade integral da sucessora, razão pela qual tais exclusões, na sucedida, não é possível. São os seguintes valores apurados pelo Fisco, como matéria tributável:

31/12/2006 – R\$ 5.488.899,76 (Anexo VI, fls 111+ 111 + 112 + 124)

31/12/2007 – R\$ 2.472.049,50 (Anexo VI, fls. 124 + 125 + 135)

O AUTO DE INFRAÇÃO

12. Assim, cuida o presente processo de Auto de Infração de IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e reflexo de CSLL, dos anos-calendário de 2006 e 2007, apurados com gênese nos fatos acima mencionados, tendo como base as matérias e fundamentos legais abaixo relacionados:

12.1 IRPJ

12.1.1 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL, enquadradas no artigo 3º da Lei nº 9.249/95; e artigos 247 e 249, inciso I, do RIR/99, que, segundo o Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal (fls. 30), originaram-se em:

12.1.1.1 Despesas bancárias decorrentes de comissões por fianças bancárias assumidas pelo sujeito passivo, para possibilitar protelações judiciais, mediante embargos às execuções, que, segundo a Fiscalização, não seriam recuperáveis e também não estão dentro do conceito de despesas operacionais necessárias à atividade da empresa, o que significa serem indedutíveis na apuração do Lucro Real. O Fisco assevera que essas despesas ligadas a execuções de débitos fiscais e trabalhistas, são de responsabilidade da

31/12/2006 – R\$ 2.043.180,36 (Anexo IV, fls 88 + Anexo V, fls 110)

31/12/2006 – R\$ 5.488.899,76 (Anexo VI, fls 111+ 111 + 112 + 124)

31/12/2007 – R\$ 2.961.979,31 (Anexo IV, fls. 100)

31/12/2007 – R\$ 2.472.049,50 (Anexo VI, fls. 124 + 125 + 135)

12.1.2 AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL, enquadrados no artigo 3º da Lei 9.249/95; e artigos 247 e 249 do RIR/99, que originaram-se em...

31/12/2006 – 7.892.986,58 (fls. 31, sub-item 4.3)

31/12/2007 – 6.426.552,71 (fls. 32, sub-item 4.3)

12.2 CSLL

12.2.1 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL, enquadradas no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da lei nº 8.034/90; art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei 9.065/95; art. 2º e 19 da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº. 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430, e art. 37 da Lei 10.637/02, que originaram-se...

12.2.2 AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL, enquadrados no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da lei nº 8.034/90; art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei 9.065/95; art. 2º e 19 da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº. 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430; e art. 37 da Lei 10.637/02, que originaram-se...

13. A composição do Crédito Tributário levantado, consoante se depreende de fls. 02 é:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Imposto 3.228.085,99

Juros de Mora 1.498.543,06

Multa 2.421.064,49

Valor do Crédito Apurado 7.147.693,54

Contribuição Social s/ Lucro Líquido

Contribuição 1.170.750,96

Juros de Mora 542.684,40

Multa 878.063,22

Valor do Crédito Apurado 2.591.498,58

Crédito Tributário do Processo 9.739.192,12

14. Os Juros de Mora estão calculados até 08/2011 (fls. 3).

A IMPUGNAÇÃO

15. A ciência do lançamento se deu por via pessoal, em 29/08/2011 (fls. 4), e na data de 27/09/2011 (fls. 265) o sujeito passivo ingressou com a Impugnação de fls. 265-284, alegando e requerendo:

15.1 Que, a PMSA e a PMB não desconheciam a Lei, cuja acepção é de atribuir à compradora a responsabilidade pelas obrigações discutidas nos autos. Entretanto, entende que essa responsabilidade é solidária, por isso se fez necessária a inclusão de cláusula no contrato de compra e venda prevendo que a PMSA ficaria responsável pelos débitos trabalhistas, tributários e civis, tão somente para esclarecer que esta deveria adimplir as respectivas despesas.

15.2 Que, o entendimento adotado pela Fiscalização, no sentido de que a responsabilidade quanto às dívidas, existentes até a data de 31/07/2003, deve ser da PMB, pois a lei estipula que a sucessora (PMB) responde integralmente pela obrigações tributárias e trabalhistas, não pode prosperar, pois propugna que subsiste uma responsabilidade solidária da PMSA.

15.3 Nesse sentido, o impugnante cita doutrina e jurisprudência, registrando que o artigo 133, I, do CTN, quando diz “integralmente”, não está dizendo “exclusivamente” mas sim

“solidariamente”. Essa interpretação teleológica se impõe pela necessidade de dar maior segurança ao Crédito Tributário, pois do contrário as situações de sucessão dariam margens a fraudes, já que as dívidas tributárias poderiam ser passadas para uma sucessora sem patrimônio. Assim, deve subsistir a responsabilidade solidária da sucedida. Outra sorte não tem os débitos trabalhistas, e os tribunais, ao interpretarem os artigos 10 e 448 da CLT, reconhecem a responsabilidade solidária entre a sucessora e sucedida.

15.4 Que, não bastasse isso, a própria Administração Tributária Federal adotou esse posicionamento, por intermédio da Nota COFIS/DIRIS nº 2008/189, a qual foi ratificada em seus termos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 273).

15.5 Portanto, o argumento utilizado pela Fiscalização, de que as despesas e reversões deduzidas pela PSMA, para apuração do Lucro Real, não encontram permissivo porque elas defluem diretamente de obrigações que está a cargo apenas da PMB, não pode ser aceito, pois tais obrigações também vinculam a PMSA.

15.6 Noutro turno, quanto à necessidade de tais despesas para a atividade da empresa, bem como a manutenção de sua fonte produtora, requisitos essenciais para dedutibilidade das mesmas, o impugnante afirma que “todas as despesas consideradas pela Fiscalização dizem respeito a ações judiciais e/ou administrativas e que, como consequência, quando sobrevier uma decisão final, a responsável pela respectiva discussão, necessariamente, terá uma obrigação a cumprir ou a receber, conforme o caso. Não obstante a relação direta entre os gastos decorrentes de ações judiciais e administrativa e a manutenção do patrimônio da pessoa jurídica, não há como cegar para o fato de que o exercício do direito de defesa constitui uma garantia fundamental do Estado Democrático do Direito, inerente à democracia e à uma sociedade justa, livre e soberana. Retirar o caráter de normalidade de despesas dessa natureza significa tolher a garantia fundamental à ampla defesa e, verdadeiramente, ‘amputar’ uma das pernas com a qual caminha a democracia.”

15.7 Quanto à responsabilidade solidária pelo Crédito Tributário constante do Auto de Infração, atribuída à PMB, alega que ela se realizou pautada no argumento de que as empresas possuíam “uma única administração empresarial, responsável por todas as questões que envolvem o sujeito passivo, inclusive tributária”, de modo que haveria um interesse comum nas situações descritas no Termo de Verificação Fiscal, o que remete ao artigo 124 do CTN. Sendo assim, a referida responsabilização não poderia continuar em curso, uma vez que não existe qualquer dispositivo legal que imponha responsabilidade solidária sobre duas pessoas jurídicas simplesmente porque elas possuem uma mesma administração. Mesmo porque, em se tratando de pessoas jurídicas com objeto social distintos, CNPJ próprios e estruturas societárias distintas, não há como pretender confundi-las.

15.8 Ao final, em face do exposto, requer seja conhecida e provida sua impugnação, para que se julgue improcedentes os Autos de Infração.

A 1ª Turma da DRJ Curitiba, por maioria de votos, julgou procedente em parte a impugnação, por meio de Acórdão assim ementado (fls. 704):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

GLOSA DE DESPESAS. INEXISTÊNCIA DE NECESSIDADE ÀS ATIVIDADES DA EMPRESA E A MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA DOS RECURSOS.

Despesas que não sejam necessárias à atividade econômica desenvolvida pela empresa e à manutenção da fonte produtora dos seus recursos, à época de sua ocorrência, não podem ser deduzidas na apuração do Lucro Real.

REVERSÃO DE PROVISÕES.

A reversão de provisões podem ser excluídas na apuração do Lucro Real, se ao tempo de suas constituições as Despesas respectivas foram adicionadas ao referido lucro, para cálculo dos impostos e contribuições devidos. Assim, se houve anterior Adição das Despesas, é de se aceitar a posterior Exclusão, quando efetivamente realizadas as provisões.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Pelo fato de o crédito tributário exonerado exceder a R\$ 1.000.000,00, houve recurso de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, e alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e 9.532/97, e pela Portaria MF nº 03/08.

Cientificada do Acórdão em 13/12/2011 (fls. 721), a contribuinte interpôs em 11/01/2012 o recurso voluntário de fls. 722, reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória.

Ressaltou que todas as despesas e provisões glosadas pelo Fisco relacionam-se com discussões judiciais e administrativas voltadas a combater a exigência de créditos fiscais, trabalhistas e cíveis diretamente relacionadas ao exercício da atividade de indústria e comércio que era praticada antes de 31.07.2003 pela recorrente. Por essa razão, considera que todas as despesas glosadas são dedutíveis, nos termos da legislação em vigor.

É o relatório

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os recursos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

Recurso de ofício

Conforme relatado, o colegiado julgador a *quo* exonerou a parcela do crédito tributário referente à reversão de provisões.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão de piso, fls. 713-714:

30. Ao tempo em que a PMSA constituiu as provisões, ora revertidas, é de se imaginar (não consta dos autos) que o padrão contábil usual foi seguido, com Débito (sentido contábil) a uma conta de Despesa e simultâneo Crédito (sentido contábil) a uma conta de Provisão (retificadora do Ativo). Como cediço, a legislação tributária admite somente algumas provisões como dedutíveis de pronto, entre as quais não constam aquelas constituídas pela PMSA.

[...]

31. Assim, tendo em vista que a empresa Debitou (sentido contábil) uma conta de Despesa, esta influenciou a apuração do Lucro Líquido Contábil, diminuindo-o. Como essa redução não é aceita para fins fiscais, é de se pensar que houve uma Adição desses valores na apuração do Lucro Real, nos períodos em que as provisões foram constituídas.

32. Portanto, verifica-se que as Despesas contabilizadas, por ocasião da constituição das provisões, não puderam ser consideradas para efeitos fiscais, nos períodos anteriores à sucessão.

33. Ora, após, quando baixadas tais provisões, sobretudo por pagamento das obrigações provisionadas, o contribuinte adquire o direito de excluir do Lucro Real aqueles valores que anteriormente foi compelido a adicionar, por não serem, àquele tempo, dedutíveis, já que não havia perda definitiva, ainda, dos valores provisionados. Sobrevindo perda definitiva, quer seja por condenação judicial ou pagamento, é de se reconhecer que houve realização da provisão, pela confirmação e efetivação das despesas anteriormente provisionadas, motivo pelo qual isso deve refletir na apuração de seu Lucro Tributável e no Imposto de Renda a Pagar.

34. No que diz respeito ao critério de necessidade das Despesas à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora,

penso que a aferição deve reportar-se ao tempo da constituição das provisões, já que lá está fixada a competência da Despesa. Nesse sentido, como naquele tempo as atividades da empresa tinham, s.m.j., relação com as despesas provisionadas, é de se considerar suprido essa condição de dedutibilidade.

35. As reversões das provisões, e conseqüente exclusão no Lucro Real, estão sendo realizadas nos períodos fiscalizados (2006 e 2007), mas não dizem respeito a despesas próprias desses períodos, como foram, por exemplo, as despesas com fianças bancárias glosadas. Portanto, uma vez anteriormente adicionadas ao Lucro Real, agora não se pode negar o direito de excluí-las, em face do implemento, efetivação e definitividade do gasto.

36. Assim sendo, voto pela exoneração do Crédito Tributário relativo a essa parte.

Irrepreensível o raciocínio utilizado pelo colegiado julgador *a quo*. Por esta razão, considero que a decisão de piso merece ser ratificada, especificamente no que tange à dedutibilidade das provisões revertidas.

Recurso voluntário

A decisão de piso manteve a autuação, na parcela correspondente à glosa de despesas consideradas desnecessárias à exploração das atividades vinculadas às fontes produtoras de rendimentos.

Sobre o tema, assim se pronunciaram as autoridades autuantes, no Termo de Verificação Fiscal, fls. 463:

A redação do art. 299, §1º, deixa claro que a despesa somente é necessária quando ligada diretamente às atividades da empresa. Ocorre que, em 2006 e 2007, o sujeito passivo não realizou nenhuma atividade econômica de venda nem da prestação de serviços. Suas receitas decorrem basicamente do recebimento de juros da PMB.

O caput do art. 299 prevê duas condições para se considerar a despesa operacional:

- i) necessária à atividade da empresa;*
- ii) necessária à manutenção da fonte produtora.*

Conforme declarado pelo sujeito passivo, sua atividade econômica no período era: Escritório de representação – filial de empresa estrangeiras (CNAE 8299-7/99).

As atividades de produção e comercialização de cigarros foram transferidas para a PMB. Logo, somente a PMB poderia deduzir de seu lucro real despesas ligadas a essas atividades.

A segunda condição prevista no caput do art. 299 é a necessidade de manutenção da fonte produtora. Como a única fonte produtora de receitas do sujeito passivo é o seu patrimônio, que gera receitas de capital, somente as despesas

relacionadas a esse capital é que podem ser consideradas como necessárias à manutenção da fonte produtora.

[...]

As despesas com ações judiciais de período anterior a 31 de julho de 2003, incluindo-se aí montante principal, honorários, juros, custas etc. não contribuem para a produção de lucro do sujeito passivo.

A atenta leitura dos itens 4.2 e 4.3 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 464-466, revela que foram glosadas despesas relativas a:

a) comissões por fianças bancárias assumidas pelo sujeito passivo para possibilitar protelações judiciais (embargos a execuções fiscais). Segundo os autuantes, é a PMB quem deve responder pelos tributos anteriores a 31 de julho de 2003, razão pela qual as despesas glosadas estão ligadas a execuções de débitos de responsabilidade de terceiros;

b) outras despesas consideradas desnecessárias à manutenção da fonte produtora, tais como: reclamatória trabalhista, outras despesas de baixas/destruição, contingências cíveis e administrativas, outras despesas, despesas de juros e mora, despesas de juros de processos judiciais, honorários advocatícios, honorários diversos e reembolso de despesas com honorários. Segundo os autuantes, “todas essas despesas não são necessárias à manutenção da fonte produtora do sujeito passivo, etando relacionadas à atividade econômica de outra pessoa jurídica (PMB)” (v. fls. 4660).

Em sua peça recursal, a contribuinte procurou esclarecer o motivo da reestruturação societária realizada em julho de 2003, que culminou com a criação da pessoa jurídica Plilip Morris Brasil Indústria e Comércio Ltda. (“PMB Ltda”), *verbis* (fls. 725):

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, filial brasileira da empresa norte-americana Plilip Morris Internacional que, até o mês de julho de 2003, desenvolvia precipuamente atividade de fabricação e comercialização de subprodutos de fumo e tabaco no Brasil, possuindo, para tanto, o respectivo registro especial para fabricante de cigarros exigido pela Fiscalização.

No exercício da garantia constitucional de exercer livremente sua atividade econômica, a Recorrente desejou realizar uma reestruturação societária em seu negócios no Brasil através da venda dos seus estabelecimentos comerciais à empresa Plilip Morris Brasil Indústria e Comércio Ltda. (“PMB Ltda.”), empresa nacional, com sede em Curitiba. Tal reorganização se justificava na medida em que a administração de uma filial de empresa estrangeira no Brasil é demasiadamente complexa, já que alterações estatutárias dependem de aprovação do poder executivo. Ou seja, a intenção de transferir os negócios para uma empresa genuinamente nacional, inncorporada de acordo com as leis brasileiras, e com sede aqui, se deu precipuamente por razões negociais e não fiscais.

A referida operação se deu através do contrato de compra e venda assinado em 29.07.2003, cujas disposições passaram a se tornar efetivas em 31.07.2003 (doc. 05 d Impugnação). Nesta mesma data, o registro de fabricante especial de cigarros da Recorrente foi cancelado, através do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 10/2003, e um novo registro especial foi concedido à PMB Ltda., através do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 11/2003;

A justificativa apresentada pela contribuinte para a sua reestruturação societária é bastante plausível, tanto é que o Fisco em nenhum momento cogitou de considerar inválida a referida reestruturação. Mais do que isso, a Administração Tributária aparentemente ratificou a legalidade da aludida operação, no momento em que concedeu um novo registro especial de fabricante de cigarros à recém criada PMB Ltda., em 31.07.2003 (mesma data em que foi cancelado o registro especial da recorrente, que deixou de produzir e comercializar cigarros).

A seguir, a peça recursal apresentou esclarecimentos relevantes sobre o teor do contrato firmado entre a recorrente e a PMB Ltda., *verbis* (fls. 725-726):

Destarte, a partir de 31.07.2003, a PMB Ltda. assumiu os direitos e ativos, obrigações e passivos, relacionados aos estabelecimentos comerciais da Recorrente, ressalvado, por disposição contratual, a assunção de qualquer obrigação ou passivo relacionados a processos judiciais e administrativos em que a Recorrente fosse parte, tivessem eles natureza civil, fiscal ou trabalhista.

Quanto à Recorrente, logo após a venda dos seus estabelecimentos comerciais, sua atividade passou a ser de representação de empresa estrangeira.

No que tange à mencionada responsabilidade pelas despesas relacionadas a processos judiciais e administrativos existentes em 31.07.2003, a Recorrente esclarece que as partes não desconheciam a Lei, cuja aceção é de atribuir à compradora a responsabilidade por essas obrigações. No entanto, considerando que tal responsabilidade é solidária, a inclusão da referida cláusula se fez necessária, tão-somente, para esclarecer que era a Recorrente quem, efetivamente, deveria adimplir as respectivas despesas.

Mesmo porque, caso as despesas decorrentes das ações judiciais relacionadas às obrigações anteriores a 31.07.2003 ficassem a cargo da PMB Ltda., esta, por hoje ser lucrativa, teria uma redução fiscal absurdamente superior à da Recorrente, o que poderia ensejar um futuro questionamento por parte a fiscalização com base no disposto no artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Vale dizer, enquanto o impacto das despesas em comento sobre a tributação da Recorrente seria reduzido (por força da existência de prejuízo fiscal), o aproveitamento das mesmas por parte da PMB Ltda. atualmente geraria um impacto 100% positivo na redução do seu lucro real.

Neste particular, as alegações da Recorrente, mais uma vez, se mostram bastante coerentes, compatibilizando-se com os elementos de prova constantes dos autos.

Para finalizar o raciocínio, convém analisar a fundamentação do acórdão recorrido para a manutenção da glosa de despesa, fls. 713 (grifado):

27. No caso da autuada, nos anos fiscalizados (2006-2007), sua atividade e fonte produtora de rendimentos estavam ligadas à investimentos financeiros, já que sua receita nesses períodos advieram apenas de juros ativos, percebidos na aplicação de capital monetário.

28. Entendo, pois, que apenas despesas necessárias a essa atividade financeira-econômica, dando manutenção à fonte produtora de seus recursos (investimentos), é que podem ser consideradas dedutíveis. Assim, de fato, se a autuada ainda efetua gastos com a manutenção de passivos que não mais dizem respeito à sua atual atividade e fonte produtora de rendimentos, tais gastos não são necessárias para mantê-las.

No meu entender, equivocou-se o acórdão recorrido. Conforme demonstrado, a Recorrente efetivamente assumiu a responsabilidade pelas obrigações decorrentes das ações judiciais que envolvem questões cíveis, trabalhistas e tributárias anteriores a 31.07.2003. A referida cláusula contratual é inteiramente válida, no relacionamento entre a Recorrente a pessoa jurídica PMB Ltda.

Somente em caso de inadimplemento destas obrigações por parte da Recorrente, é que os credores cíveis, trabalhistas e tributários poderão invocar a responsabilidade solidária da PMB Ltda. Tal fato, contudo, não exclui a responsabilidade primária da Recorrente, tanto é que todas as execuções (cíveis, trabalhistas e tributárias) continuam tramitando em face da Recorrente (e não em face da responsável solidária).

Tal fato, por si só, justifica as despesas incorridas pela Recorrente, referentes a fianças bancárias para possibilitar recursos judiciais (embargos a execuções fiscais), despesas com reclamatórias trabalhista, contingências cíveis e administrativas, juros de processos judiciais, honorários advocatícios, honorários diversos e outras despesas relacionadas com questões cíveis, trabalhistas e tributárias anteriores a 31.07.2003.

Interessante observar que o próprio acórdão recorrido, ao cancelar a parcela da exigência referente à reversão de provisões, logrou identificar com precisão o momento em que se deve aferir se uma determinada despesa está ou não vinculada à manutenção da fonte produtora da empresa (fls. 714, grifado):

34. No que diz respeito ao critério de necessidade das Despesas à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, penso que a aferição deve reportar-se ao tempo da constituição das provisões, já que lá está fixada a competência da Despesa. Nesse sentido, como naquele tempo as atividades da empresa tinham, s.m.j., relação com as despesas provisionadas, é de se considerar suprido essa condição de dedutibilidade.

Idêntico raciocínio deve ser aplicado em relação às despesas glosadas pelo Fisco, tendo em mente que todas elas se referem a questões cíveis, trabalhistas e tributárias

originadas antes de 31.07.2003. Na época dos fatos, as referidas despesas atendiam, plenamente, ao critérios legais de necessidade e de relação com a fonte produtora de receitas.

Conforme bem apontado pela recorrente, na realidade, o mais importante é “saber se as obrigações que lhe deram ensejo estavam relacionadas à atividade operacional do contribuinte no momento em que foram assumidas”.

Com razão a Recorrente ao afirmar que em momento algum, a legislação tributária prevê que a alteração do ramo de atuação da pessoa jurídica possua o condão de alterar a natureza de obrigações já assumidas ou já incorridas.

Por todo o exposto, considero que as despesas apontadas pelo Fisco efetivamente constituem despesas operacionais, plenamente dedutíveis da receita tributável.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator