



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
RECURSO Nº : 116.467
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1991 E 1992
RECORRENTE : CINCOM SYSTEM PARA COMPUTADORES LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 22 DE SETEMBRO DE 1998
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - PROMESSA DE VENDA DE OURO - Promessa de venda de ouro, por instrumento particular, para entrega futura e cláusula de acerto pela diferença, não constitui aplicação financeira e não preenche os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade para o desenvolvimento da atividade produtiva da pessoa jurídica e a perda apurada nesta transação não é dedutível para determinação do lucro real.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - PROGRAMA DE COMPUTADOR - DIREITO AUTORAL - O programa de computador (software) é tratado como direito autoral pela legislação brasileira e deve ser registrado na SEI e no CNDA para comercialização no território nacional. Os pagamentos realizados para terceiros que não sejam sócios, dirigentes e seus parentes ou dependentes, a título de direito autoral, que não envolva transferência de tecnologia, não estão sujeitos as limitações estabelecidas no artigo 232, inciso V, letra "a" e VI e no artigo 233 e § 2º, do RIR/80.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PROGRAMA DE COMPUTADOR - DIREITO AUTORAL - REMESSA AO EXTERIOR - A remessa de moeda estrangeira para pagamento de direito autoral pela comercialização de programa de computador depende de autorização do Banco Central do Brasil e está sujeita a retenção do imposto de renda na fonte (Portaria MF nº 181/89 e arts. 554, I e 555, I do RIR/80).

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - MÚTUO ENTRE COLIGADAS, INTERLIGADAS, CONTROLADORAS E CONTROLADAS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da OTN, sendo inaplicável a tais negócios, a presunção de distribuição disfarçada de lucro, estabelecida nos artigos 367 a 369 do RIR/80.

TRD - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - A TRD, como juros de mora, só pode ser exigida a partir do mês de agosto de 1991 e aplica-se a todos os débitos vencidos antes da vigência da Lei nº 8.218/91.

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A multa de lançamento de ofício de 100% deve ser reduzida para 75%, de acordo com a orientação contida na ADN/COSIT nº 01/97.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CINCOM SYSTEM PARA COMPUTADORES LTDA.**

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA e RAUL PIMENTEL Ausentes, justificadamente os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SANDRA MARIA FARONI.

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

RECURSO Nº : 116.467
RECORRENTE : CINCOM SYSTEM PARA COMPUTADORES LTDA.

RELATÓRIO

A empresa **CINCOM SYSTEM PARA COMPUTADORES LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 43.637.057/0001-09, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem nos Autos de Infração, constantes de demonstrativo abaixo e refere-se a seguintes impostos e contribuições:

AUTO DE INFRAÇÃO DE	FLS	VALOR DO TRIBUTOS	JUROS DE MORA	MULTAS DE OFICIO	TOTAIS (UFIR)
IRPJ	439	661.453,25	408.293,53	605.428,45	1.675.175,23
CSL	442	53.770,87	33.698,04	49.295,29	136.764,20
IRF/LL	443	87.984,15	68.441,76	77.641,43	234.067,34
IRF/REMESSA	445	261.296,07	487.522,69	220.152,72	968.971,48
TOTAIS		1.064.504,34	997.956,02	952.517,89	3.014.978,25

No lançamento principal e correspondente ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, a fiscalização apontou como tributáveis as seguintes parcelas e após a decisão de 1º grau, as consideradas tributáveis e em litígio são as seguintes:

DESCRIÇÃO/IRREGULARIDADE	PER	AUTUADO	EXCLUÍDO	MANTIDO
Resultado negativo compra/venda ouro	1990	30.001.500,00	0	30.001.500,00
Royalty pago ao exterior glosado	1991	385.848.616,31	0	385.848.616,31
Despesa assistência técnica glosada	1990	82.348.821,85	82.348.821,85	0
	1991	441.995.049,08	441.995.049,08	0
Prestação de serviços glosada	1990	28.496.652,14	28.496.652,14	0
	1991	441.995.049,08	441.995.049,08	0
Prejuízos fiscais glosados	01/92	269.772.427,00	197.548.610,80	72.223.816,20
	03/92	29.541.136,00	0	29.541.136,00
	05/92	89.399.649,00	0	89.399.649,00
	07/92	363.880.100,00	0	363.880.100,00
	08/92	1.009.862.076,00	0	1.009.862.076,00
TOTAIS		2.731.146.027,38	750.389.133,87	1.980.756.893,51

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

Além da exigência do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica restou, ainda, o litígio correspondente a Imposto de Renda na Fonte sobre a Remessa para o Exterior, com a alíquota de 25%, sobre as seguintes bases de cálculo:

DESCRIÇÃO/IRREGULARIDADE	F/GER.	AUTUADO	EXCLUÍDO	MANTIDO
Distribuição disfarçada da lucros	20/12/89	13.780.768,98	0	13.780.768,98
	21/11/90	12.737.180,35	0	12.737.180,35
	30/10/91	20.396.715,48	0	20.396.715,48
Remessa de royalties ao exterior	30/10/91	407.120.588,89	0	407.120.588,89
TOTAIS		454.035.253,70	0	454.035.253,70

Os lançamentos relativos a Contribuição Social sobre o Lucro e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido foram cancelados, em virtude de restabelecimento da dedutibilidade das despesas de assistência técnica e serviços prestados.

RESULTADO NEGATIVO NA COMPRA E VENDA DE OURO

Em 04 de outubro de 1990, o contribuinte assinou um contrato de promessa de compra e venda de ouro e outros pagamentos com a empresa ICOA - INDÚSTRIA DE COMPONENTES AEROESPACIAIS S/A para entrega de 188 quilogramas de ouro no dia 12 de novembro de 1990 ao preço de Cr\$ 1.293,75 por grama e como na data do vencimento, o grama de ouro estava cotado a Cr\$ 1.548,00, houve um prejuízo de Cr\$ 30.001.500,00 que foi pago e apropriado como despesas operacionais.

A fiscalização entendeu e a decisão de 1º grau confirmou que a perda constitui despesa não operacional decorrente de operação meramente especulativa, desnecessária à manutenção da fonte produtora e foi glosada a despesa, com fundamento no artigo 191, §§ 1º e 2º e 157 do RIR/80.

A recorrente afirma que a exigência fiscal é descabida porque a legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica não contém qualquer norma que condicione a dedução de perdas em operações com ouro a que tenham elas sido realizadas em bolsa de valores ou assemelhados.

A operação praticada pela recorrente inclui-se no espectro de transações financeiras normalmente praticadas pelas empresa tendo em vista a necessidade de

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

movimentação dos recursos oriundos de seus negócios e ainda pendentes de aplicação, mormente em período de alta ciranda inflacionário, como o envolvido na autuação e o elevado risco se justifica pelo elevado potencial de alavancagem de recursos inerentes à operação, o que de maneira alguma implica que as perdas eventualmente auferidas sejam indedutíveis, assim como não deixam de ser tributáveis os ganhos que são percebidos.

Acrescenta mais que se uma das partes auferiu perda, a outra reconheceu e tributou o ganho na operação, inexistindo prejuízo para o Fisco e que a prevalecer o entendimento adotada pela decisão recorrida, propiciaria dupla tributação sobre a mesma realidade econômica.

PAGAMENTO DE ROYALTIES A EMPRESAS SEDIADAS NO EXTERIOR

A acusação da autoridade lançadora contida, as fls. 395, foi formulada nos seguintes termos:

“4 - O contribuinte realizou pagamentos de royalties para empresa sediada no exterior, SYSTEM CENTER INC. No dia 26/04/91 pagou Cr\$ 21.271.972,58, em 26/07/91, Cr\$ 160.157.314,12 e em 08/11/91, Cr\$ 225.691.302,19. Tais valores foram depositados em conta CC5-BCB, autorizada para movimentação de não residentes.

...

O artigo 232, inciso V, letra “a”, parágrafos 2º e 3º e o artigo 567, parágrafos 2º e 3º, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 determinam a submissão aos órgãos competentes do Banco Central do Brasil, do INPI e da Receita Federal, de toda a documentação considerada necessária para justificar a remessa, bem como o pagamento antecipado do imposto de fonte e exige o registro da pessoa jurídica no Banco Central.

A autuada não possui a documentação, não recolheu o imposto e para este fim não tem o registro no Banco Central. Os valores são indedutíveis e devem sofrer autuação do IRFON (artigo 554, inciso I e 555, inciso I, do RIR/80).”

Com estas consideração, foi glosado como custo/despesas operacionais, a parcela de Cr\$ 385.848.616,31 e tributado como remessa ao exterior a parcela de Cr\$ 407.120.588,89

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

Sobre o tema, a recorrente insiste que a remuneração paga pela recorrente a System Center Inc. não tem a natureza de "royalties", que é próprio para remunerar transferência de tecnologia, propriedade industrial (necessariamente registrada no INPI), mas sim de remuneração pela cessão de uso de direito autoral - propriedade intelectual.

A tese adotada pela autoridade julgadora de 1º grau está inserta no Acórdão nº 103-7.485/86 e 103-7.491/86 - DOU de 12/05/88, onde excluiu da dedutibilidade a hipótese em que, do direito autoral, se sirva para distinguir produto ou serviço e o contribuinte está se servindo de uma licença de "software", sem similar nacional, e que assim, se distingue dos demais.

A recorrente diz que conclusão a que se chegou a autoridade julgadora está equivocada e contrapõe nos seguintes termos:

"21 - Não procede a conclusão. É equivocada a inferência de que a licença de direito de uso de direito autoral de que se serva a recorrente implica ipso facto que o direito autoral licenciado sirva para distinguir mercadoria, produto ou serviço. O fato de não haver similar nacional não quer dizer que sirva o direito autoral para distinguir, vale dizer, identificar perante terceiros, o produto programa de computador, função típica da marca, esta sim direito de propriedade industrial sujeito ao registro no INPI."

Assim, entende a recorrente que a remuneração paga pela recorrente não tem natureza de royalties, por remunerar apenas cessão de direito autoral, não se sujeitando, portanto, às restrições e limitações à dedutibilidade estabelecidas nos arts. 232 e seguintes do RIR/80.

GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA OPÇÃO PELA REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO.

A fiscalização glosou prejuízos fiscais e justificou o seu procedimento, por infração dos artigos 157, § 1º, 382, 386 e § 2º e 388, inciso III do RIR/80, nos seguintes termos:

"Compensação indevida de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s), tendo em vista a(s) reversão(ões) do(s) prejuízo(s) após o

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

lançamento da(s) infração(ões) constatada(s) no(s) período(s)-base 1991, através deste Auto de Infração.”

Na decisão de 1º grau, foi restabelecido o prejuízo fiscal, no exercício de 1992, período-base de 1991, a parcela de 268.204,37 UFIR, através do seguinte cálculo e como decorrência do restabelecimento da dedutibilidade de despesas de assistência técnica e de serviços prestados, a saber:

GLOSA DE DESPESAS	Cr\$ 441.995.049,08	(exonerado)
GLOSA DE ROYALTIES	Cr\$ 385.848.616,31	(mantido)
TOTAL DA GLOSA	Cr\$ 827.843.665,39	
TRIBUTAÇÃO MANTIDA		Cr\$ 385.848.616,31
PREJUÍZOS COMPENSADOS		Cr\$ 545.982.721,00
SALDO DE PREJUÍZO A COMPENSAR		Cr\$ 160.134.104,69
SALDO DE PREJUÍZO A COMPENSAR (UFIR)		268.204,37 UFIR

A recorrente afirma que nos meses envolvidos na autuação, optou pela realização do seu lucro inflacionário em montante superior ao limite legal, tendo em vista que possuía prejuízo fiscal suficiente para absorver o montante excedente realizado.

As sociedades que apuraram saldo credor de correção monetária de balanço podiam diferir sua tributação do lucro inflacionário até o exercício de sua efetiva realização e que, a opção do sujeito passivo, poderia optar por realizar o lucro inflacionário acima do limite legal previsto em lei, baseando-se, para tanto, na conveniência de seu lícito planejamento tributário.

Acrescenta que o prejuízo fiscal teve origem na dedução de despesas que foram questionadas e glosadas pela fiscalização e mantida a glosa, em parte e, caso prevaleça a pretensão fiscal, deve-se reconsiderar a opção pela oferta de realização espontânea do lucro inflacionário, na parcela que excedeu ao limite mínimo exigido e que, se assim não proceder, estar-se-á tributando renda indisponível, com desrespeito ao artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Entende a recorrente que tal circunstância caracteriza evidente erro de fato, justificando-se a retificação pela alteração de ofício pelo Fisco da causa que motivou a recorrente à maior oferta de tributação do lucro inflacionário.

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

LIMITE PARA CÁLCULO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA

A recorrente manifesta sua inconformidade com o cálculo realizado pela fiscalização que aplicou a alíquota de 10% (dez por cento) diretamente sobre o lucro real, sem deduzir a parcela de 25.000 UFIR, como foi estabelecido no artigo 49 da Lei nº 8.383/91.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - REMESSA AO EXTERIOR

A autuação deu-se porque a recorrente teria emprestado à matriz, no exterior, montante em moeda brasileira, através da chama conta CC5, prevista pelo Banco Central do Brasil para movimentação de não residentes e posteriormente o mesmo empréstimo foi devolvido pelo mesmo valor em moeda brasileira, sem correção monetária.

A fiscalização entendeu que estaria caracterizada a distribuição disfarçada de lucro, na modalidade prevista no Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação dada pelo artigo 20, inciso II, do Decreto-lei nº 2.065/83, ou seja, *realiza com pessoa ligada outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa jurídica do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.*

A recorrente enfatiza que a exigência é totalmente descabida porque o artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 exclui da aplicação do disposto nos artigos 60 e 61 do Decreto-lei nº 1.598/77, ou seja, quando se trata de negócios de mútuo contratado entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deve reconhecer pelo menos a correção monetária calculada segundo a variação do indexador fiscal oficial e afasta a hipótese de distribuição disfarçada de lucros.

Esclarece a recorrente que a hipótese dos autos é exatamente o caso de empréstimo celebrado entre a recorrente e sua matriz, vez que se trata de negócio de mútuo, juridicamente definido como empréstimo de coisas fungíveis (dentre as quais se inclui o dinheiro) e, além disso, a mutuante reconheceu extraordinariamente a correção monetária, via adição ao lucro real no LALUR, fato reconhecido pela própria agente fiscal autuante, no termo de verificação e esclarecimentos.

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

Esclarece a recorrente que no caso de mútuo, a correção monetária reconhecida extracontabilmente sobre empréstimos na forma exigida pelo artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, é insuscetível de distribuição aos sócios, acionistas e titular de firma individual, em lançamento reflexo com vistas à cobrança do imposto na fonte, com base no artigo 8º do mesmo diploma legal, por não compor o lucro líquido do exercício, como decidido no Acórdão nº 101-77.604/88 (DOU de 08/06/88).

O contrato de mútuo está definido no Código Civil e a circunstância do contrato não ter sido estabelecido correção monetária ou cambial não desnatura, para os fins de direito civil e muito menos para os fins da incidência tributária, o contrato de mútuo, tendo em vista que o mútuo, na expressão da lei, pode ser gratuito ou oneroso, segundo o que convier às partes.

Mesmo que fosse o caso de distribuição disfarçada de lucros, como que a autoridade fiscal, a penalização para a espécie seria a tributação como rendimento ... do sócio (art. 371 do RIR/80) que, em se tratando de domiciliado no exterior, como se dá, reclamaria a verificação dos pressupostos específicos da incidência, qual seja, a ocorrência de um dos eventos previstos no artigo 575, inciso IV, do RIR/80 - pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, inócuentes no caso em exame.

Insiste a recorrente que é improcedente a assertiva contida na decisão recorrida, as fls. 605, de que a recorrente teria praticado uma operação camuflada visto que a operação foi efetuada em moeda brasileira, utilizando-se de instrumento legal (CC5) editado pelo Banco Central do Brasil e que reportagens de periódicos acerca de suposta evasão fiscal praticadas no Brasil não constituem provas de ilícitos.

Sobre o pagamento de supostos royalties para a empresa situada no exterior, a recorrente chama a atenção para o fato de que a autoridade julgadora de 1º grau deixou de observar que o direito autoral remunerado representa trabalho intelectual desenvolvido no exterior, não cabendo, portanto, tributá-lo no Brasil, em face do princípio da territorialidade que rege a tributação sobre a renda, como consta do Parecer Normativo CST nº 62/75, e, ainda, da Súmula nº 585, do Supremo Tribunal Federal, cujo enunciado é o seguinte: *não incide imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil.*

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

TRD E MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Pleiteia a recorrente a exclusão dos encargos da TRD - Taxa Referencial Diária para os fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da Lei nº 8.218/91, ou, quando menos, o montante correspondente aos encargos da TRD, como juros de mora, para o período anterior a 01/08/91.

Relativamente a multa de lançamento de ofício, de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, com fundamento no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, a recorrente diz que deve ser reduzida para 75% (setenta e cinco por cento) face a edição da Lei nº 9.430/96 (artigo 44, inciso I), como recomendado no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 01/97.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por esta Câmara.

RESULTADO NEGATIVO NA COMPRA E VENDA DE OURO

O litígio versa a glosa de prejuízo apurado no contrato de promessa de compra e venda de ouro, por entender que o contrato tem o caráter meramente especulativo e desnecessário à manutenção da fonte produtora, ou seja, não preenche os requisitos estabelecidos no artigo 191, §§ 1º e 2º, do RIR/80.

A recorrente esclareceu que o operação praticada inclui-se no espectro de transações financeiras normalmente praticadas pelas empresa, pela necessidade de movimentação de recursos oriundos de seus negócios e ainda pendentes de aplicação e que a legislação tributária não contém qualquer norma que condicione a dedução de perdas em operações com ouro a que tenham elas sido realizadas em bolsa de valores ou assemelhados.

Estas alegações não procedem.

Em primeiro porque não se trata de aplicação financeira como quer dar a entender porquanto não houve nenhum desembolso financeiro de numerário disponível e nem houve aplicação financeira e se tivesse prometido vender o grama de ouro a Cr\$ 1.293,75 e no vencimento do contrato de promessa de venda, pagaria a diferença se o preço unitário do grama tivesse alguma alteração, mormente, num período de alta ciranda inflacionária, poderia afirmar que se trata de um absurdo.

Com efeito, no vencimento do contrato o grama de ouro estaria cotado a Cr\$ 1.548,00 e teria apurado um prejuízo de Cr\$ 30.001.500,00 quando, em verdade e se fosse uma transação normal, ou seja, tivesse adquirido o ouro físico na data do contrato, deveria apurar um lucro equivalente a perda.

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

Em segundo lugar, a transação contabilizada pela recorrente como aplicação financeira não se enquadra na Lei nº 7.766, de 11 de maio de 1989 que reza “*verbis*”:

“Art. 1º - O ouro em qualquer estado de pureza, em bruto ou refinado quando destinado ao mercado financeiro ou à execução da política cambial do País, em operações realizadas com a interveniência de instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional, na forma e condições autorizadas pelo Banco Central do Brasil, será, desde a extração, inclusive, considerado ativo financeiro ou instrumento cambial.”

§ 1º - Enquadra-se na definição deste artigo:

I - o ouro envolvido em operações de tratamento, refino, transporte, depósito ou custódia, desde que formalizado o compromisso de destiná-los ao Banco Central do Brasil ou a instituição por ele autorizada.

II - as operações praticadas nas regiões de garimpo onde o ouro é extraído, desde que o ouro na saída do município tenha o mesmo destino a que se refere o inciso I deste parágrafo.

§ 2º - As negociações com o ouro, ativo financeiro, de que trata este artigo, efetuadas nos pregões das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhados, ou no mercado de balcão com a interveniência de instituição financeira autorizada, serão consideradas operações financeiras.”

A operação relatada nos autos não foi negociada nos pregões das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhados e nem no mercado de balcão com a interveniência de instituição financeira autorizada e, portanto, não pode ser classificada com operação financeira.

Ora, se a operação não é financeira, trata-se de um contrato de promessa de compra e venda de ouro físico porquanto a vinculação a cotação na Bolsa de Mercadorias diz respeito apenas a valoração do grama de ouro. Aliás, o próprio contrato de promessa de compra e venda (instrumento particular), no item 4.1.1 diz:

“Mediante o pagamento pela PROMITENTE VENDEDORA ao PROMITENTE COMPRADOR da importância equivalente à diferença apurada e a cotação média de fechamento do grama

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

de ouro no mercado disponível (também chamado de entrega efetiva) praticado na bolsa de Mercadorias que vier a negociar maior volume de contratos nesse mercado, na data da liquidação, multiplicada pela quantidade de gramas de ouro objeto do presente contrato, na hipótese dessa cotação ser superior ao preço convencionado na cláusula 3 do presente.”

Nestas condições, sou de parecer que tem razão a autoridade julgadora de 1º grau que confirmou o entendimento fiscal no sentido de que tratar-se-ia de perda decorrente de operação especulativa e desnecessária ao desenvolvimento da atividade e manutenção da fonte produtora.

PAGAMENTO DE ROYALTIES A EMPRESAS SEDIADAS NO EXTERIOR

O pagamento pelo direito de comercialização de “software”, conforme relatado, foi efetuado para a empresa SYSTEM CENTER INC. que não é sócio e nem consta que seja a controladora da autuada e a glosa deu-se por descuprimento do artigo 232, inciso V, letra “a”, §§ 2º e 3º e do artigo 567, §§ 2º e 3º do RIR/80 que determinam a submissão aos órgãos competentes do Banco Central do Brasil, do INPI e da Receita Federal, de toda a documentação considerada necessária para justificar a remessa, bem como o pagamento antecipado do imposto de fonte e exige registro da pessoa jurídica no Banco Central do Brasil.

O fato objeto do litígio tem implicação, pois, na dedutibilidade como custos/despesas operacionais e, também, na incidência do Imposto de Renda na Fonte pela remessa de numerário ao exterior em pagamento do direito de comercialização de “software”.

Quanto a dedutibilidade como custos/despesas operacionais, procede o argumento de que a remuneração paga pela recorrente a SYSTEM CENTER INC. não depende de registro no INPI porque o “software” para computador não tem a natureza de “royalties”.

que:

De fato, o artigo 7º do Decreto nº 96.036, 12 de maio de 1988, estabelece

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

“Art. 7º - Para os fins previstos na Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987, compete:

...

III - Ao Instituto Nacional de Propriedade Industrial - INPI, analisar e averbar contratos de transferência de tecnologia de programa de computador, ouvida a SEI.

IV - Ao Conselho Nacional de Direito Autoral - CNDA:

a - designar órgão para o registro de programa de computador;

b - decidir sobre recursos relativos ao registro de programas de computador, ouvida a SEI;

c - expedir normas, a serem publicadas no Diário Oficial de União, regulamentando os procedimentos referentes ao registro de programa de computador.”

Como se vê, o registro no INPI é obrigatório apenas no caso de contratos de transferência de tecnologia de programa de computador e, ainda, na medida em que o decreto do Poder Executivo determina que o programa de computador deve ser registrado no Conselho Nacional de Direito Autoral - CNDA, está implícito o reconhecimento de que se trata de um direito autoral e não patente de invenção ou qualquer outro direito que gera direito a royalties.

A matéria objeto do presente litígio está dissecada no livro IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS - Interpretação e Prática, de Hiromi Higuchi e Fábio Hirochi Higuchi, 16ª edição - 1991, pág. 210, onde sintetiza:

“Dúvidas tem sido levantadas quanto à existência ou não de limites de dedutibilidade das despesas pagas para uso de programas de computador. Examinando o assunto, verificamos que tais pagamentos não se enquadram em nenhuma das limitações dos artigos 231 a 234 do RIR/80, ainda que efetuadas a título de royalties.

A Instrução Normativa SRF nº 4, de 30 de janeiro de 1985, que disciplinou a amortização do custo de aquisição ou desenvolvimento dos programas de computador não fez nenhuma restrição quanto ao limite de dedutibilidade. Se o pagamento pelo uso de programa de computador tivesse limite de dedução como despesa operacional, na amortização do capital aplicado para obtenção do direito de uso do programa teria de ter o mesmo limite.

O Decreto nº 96.036, de 12 de maio de 1988, que disciplinou a proteção da propriedade intelectual de programas de

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

computador faz assemelhar tal propriedade a direito autoral que não tem limite de dedutibilidade. A Portaria nº 181, de 28 de setembro de 1989, por sua vez, diz expressamente tratar-se de direito autoral.

Entendemos que os valores pagos a título de uso de programas de computador, seja o beneficiário residente no País ou não, não estão sujeitos a qualquer limite de dedução como despesa operacional, desde que não seja para pessoa ligada ou empresa participante nos lucros.

Tratando-se de pagamento para sócio ou acionista, o art. 232, III, do RIR/80 dispõe que não são dedutíveis os royalties pagos a sócios ou dirigentes de empresa, e a seus parentes ou dependentes. Aquele inciso III não cuida exclusivamente de royalties de patentes de invenção ou processos ou fórmulas de fabricação. O artigo cuida inclusive de aluguéis de imóveis.”

Por outro lado, a beneficiária do direito autoral SYSTEM CENTER INC. não consta que seja sócia ou acionista ou dirigente de forma a proibir a dedutibilidade como custos/despesas operacionais, dos pagamentos correspondente a direito autoral pela comercialização de programas de computador.

Entretanto, quanto a incidência na fonte sobre a remessa do exterior pelo pagamentos relativos a direito autoral, a formulação da exigência de Imposto de Renda na Fonte está consoante com o disposto no artigo 554, inciso I e 555, inciso I do RIR/80, tendo em vista que a obrigatoriedade de retenção do imposto de renda na fonte destina-se, genericamente, aos casos de **rendimentos** e ganhos de capital proveniente de fontes situadas no País, quando **percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliados no exterior.**

A Portaria nº 181, de 28 de setembro de 1989, do Ministro da Fazenda não deixa dúvida quanto a incidência do imposto de renda na fonte, quando declarou em caráter interpretativo que:

*“1 - Serão tributados na forma dos artigos 554 e 555, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº, 85.450, de 4 de dezembro de 1980 - RIR/80, os rendimentos correspondentes a **direitos autorais** pagos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior na aquisição de programas de computadores - “**software**”, para distribuição e*

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

comercialização no País ou para uso próprio, sob modalidade de cópia única.”

Como se vê, a Portaria Ministerial reitera que programas de computadores ou “software” deve ser classificado como direitos autorais.

Não procede a alegação de que os serviços foram prestados no exterior (Súmula nº 585, do Supremo Tribunal Federal) porquanto a própria recorrente defende a tese que se trata de direito autoral e venda de uso de direito não é prestação de serviços.

Desta forma, proponho o restabelecimento da dedutibilidade como custos/despesas operacionais dos pagamentos efetuados a SYSTEM CENTER INC. e seja mantida a tributação na fonte sobre as remessas de rendimentos ao exterior.

GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA OPÇÃO PELA REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO

O prejuízo fiscal compensado nos meses de janeiro, março, maio, julho e agosto de 1992 tem origem no prejuízo apurado na declaração de rendimentos do exercício de 1992, período-base de 1991, no montante de Cr\$ 545.982.721,00 e que, corrigido monetariamente, foi compensado sucessivamente até a sua extinção no mês de agosto de 1992 e demonstrado na cópia do LALUR anexada, às fls. 422., como segue:

DATA	EVENTO	MÊS	COEF	DEBITO	SALDO
31/12/91	Prejuízo de 1991	Dez/91	-		545.982.721,00
31/01/92	Correção Monetária	Jan/92	1,2336		673.524.284,00
	Compensação em Jan/92	-	-	269.772.427,00	403.751.857,00
28/02/92	Correção Monetária	Fev/92	1,2838		518.336.634,00
31/03/92	Correção Monetária	Mar/92	1,2076		625.943.319,00
	Compensação em Mar/92	-	-	29.541.136,00	596.402.183,00
30/04/92	Correção Monetária	Abr/92	1,2027		717.292.905,00
31/05/92	Correção Monetária	Mai/92	1,2429		891.523.351,00
	Compensação em Mai/92	-	-	89.399.649,00	802.123.702,00
30/06/92	Correção Monetária	Jun/92	1,2114		971.692.652,00
31/07/92	Correção Monetária	Jul/92	1,2244		1.189.740.483,00
	Compensação em Jul/92	-	-	363.880.100,00	825.860.383,00
31/08/92	Correção Monetária	Ago/92	1,2228		1.009.7862.076,00
	Compensação parcial Ago/92	-	-	1.009.862.076,00	0

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

As parcelas constantes da coluna DÉBITO foram glosadas como compensação indevida vez no exercício de 1992, período-base de 1991, foi tributada a parcela de Cr\$ 827.843.665,39, no Auto de Infração e Demonstrativo de Apuração constante de folha 425 dos presentes autos.

O valor tributável apurado no período-base de 1991 refere-se a:

ROYALTIES PAGOS AO EXTERIOR	Cr\$ 385.848.616,31
DESPESA DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA/SERVIÇOS	Cr\$ 441.995.049,08
TOTAL GLOSADO NO PERÍODO-BASE DE 1991	Cr\$ 827.843.665,39

Como do relatório acima, a parcela de Cr\$ 441.995.049,08 foi excluída da base de cálculo e a parcela de Cr\$ 385.848.616,31, também, foi excluída de tributação por ter sido restabelecida a dedutibilidade como custos/despesas operacionais e, tendo em vista que não foi questionada pela fiscalização os cálculos efetuados no LALUR, de fls. 422, deve ser restabelecida a compensação demonstrada naquele livro.

Nestas condições, fica prejudicado o exame dos argumentos apresentados pela recorrente e relativos a realização do lucro inflacionário e inobservância do limite de 25.000 UFIR para cálculo do Adicional do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, nos meses de janeiro, março, maio, julho e agosto de 1992.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - REMESSA AO EXTERIOR -
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

O Decreto-lei nº 2.065/83 dispõe:

“Art. 21 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.

Parágrafo único - Nos negócios de que trata este artigo não se aplica o disposto nos artigos 60 e 61 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.”

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

Assim, por disposição literal de lei, não há como imputar presunção de distribuição disfarçada de lucros e, portanto, o lançamento não poderia subsistir embora a empresa matriz no exterior tenha se beneficiado da diferença de variação cambial no período posto que foi reconhecida e tributada a variação monetária no período abrangido pelo mútuo.

Não vejo como imputar uma simulação, no caso dos autos, porquanto as operações foram realizadas de conformidade com as normas vigentes, ou seja, a CC-5, regularmente expedida pelo Banco Central do Brasil que autorizava a empresa estrangeira a movimentação de recursos financeiros em moeda brasileira.

TRD E MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Relativamente a incidência dos encargos da TRD para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 8.218/91, não procede o pleito da recorrente porquanto o artigo 30 da referida lei diz que incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre **débitos de qualquer natureza** sem distinção quanto ao momento de origem do débito.

Entretanto, quanto a incidência como juros de mora, a partir de 1º de agosto de 1991, tem razão a recorrente porquanto a jurisprudência administrativa está pacificada com o Acórdão nº CSRF/01-01.773/94.

Quanto a multa de lançamento de ofício, procede a argumentação da recorrente porquanto a própria administração fiscal já determinou que fosse reduzido de 100% para 75%, no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 01/97.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, as parcelas de Cr\$ 385.848.616,31, Cr\$ 72.223.816,20, Cr\$ 29.541.136,00, Cr\$ 89.399.649,00, Cr\$ 363.880.100,00 e Cr\$ 1.009.862.076,00, respectivamente no período-base de 1991 e meses de janeiro, março, maio, julho e agosto de 1992, excluir da base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte sobre Remessa ao Exterior, as parcelas de Cr\$ 13.780.768,98, Cr\$ 12.737.180,35 e Cr\$ 20.396.715,48, respectivamente, aos fatos geradores considerados ocorridos nos dias 20/12/89, 21/11/90 e 30/10/91 e, ainda, afastar a incidência da TRD - Taxa Referencial Diária, como juros de

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

mora, no período de fevereiro a julho de 1991 e reduzir a multa de lançamento de ofício de 1005 para 75%, nos lançamentos relativos ao ano de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 1998



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº : 13805.001277/97-88
ACÓRDÃO Nº : 101-92.294

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 19 OUT 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em : 23 OUT 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL