



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Recurso nº : 134.732
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1998 a 2000
Recorrente : INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº : 103-21.686

IRPJ - GASTOS ATIVÁVEIS - As placas de sinalização devem ser classificadas no Ativo Permanente, cabendo o reconhecimento da depreciação, no ano da autuação, calculada na forma da lei.

DESPESAS DE PROPAGANDA - Configurando as despesas, lançadas contabilmente a título de brindes, como efetivas despesas de publicidade e propaganda, correta a dedutibilidade na apuração do lucro líquido e no lucro real.

ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL - AFAC - Os adiantamentos para futuro aumento de capital, que se revestiram posteriormente em capital de empresas coligadas e/ou controladas, configuram-se como investimento e, os encargos dos empréstimos contraídos pela empresa são dedutíveis na apuração do lucro real

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as importâncias autuadas a título de glosa de "despesas com brindes" e "despesas financeiras", bem como reconhecer o direito à depreciação correspondente aos bens ativáveis indevidamente contabilizados como despesas, vencido o Conselheiro Antonio José Praga de Souza (Suplente Convocado) que dava provimento integral, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

Recurso nº : 134.732
Recorrente : INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA., Já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que considerou parcialmente procedente sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, relativo aos anos calendários de 1997 a 1999.

As irregularidades imputadas à ora recorrente, bem como as razões postas na impugnação tempestivamente ofertada, foram assim resumidas na decisão recorrida:

"1. Trata o presente processo dos Autos de Infração de fls. 7/9 e 18/20, relativos às exigências de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), formalizando o crédito tributário no valor total de R\$ 38.476.375,51, com juros de mora calculados até 28/12/2001 e multa de ofício de 75%, lavrados em 09/01/2002 em razão das seguintes verificações:

1.1. Custos de aquisição de bens do ativo permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional;

1.2. Despesas contabilizadas como "brindes" e deduzidas indevidamente na apuração do lucro real no ano-calendário de 1997;

1.3. Despesas com encargos financeiros considerados não necessários pelo fato de a empresa ter cedido capital às empresas coligadas, a título de empréstimo e adiantamento para futuro aumento de capital, sem a cobrança de qualquer encargo financeiro, seja a título de juros, seja a título de correção monetária.

2. As irregularidades constatadas foram descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 25/28, do qual se extraem os esclarecimentos que seguem.

2.1. Quanto à glosa de despesas com brindes:

"A empresa levou à conta de despesas operacionais dispêndios realizados com brindes, sem, contudo, ter oferecido à tributação, via LALUR (adição), os valores apropriados na contabilidade.

Tratam-se de valores gastos na aquisição de pastas denominadas "pasta do professor" e "pasta chamequinho", conforme relacionado abaixo, por fornecedor e data:

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

A partir do ano-calendário de 1996, as despesas com brindes são indedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do inciso VII do artigo 13 da Lei nº 9.249/95,...

2.2. Quanto ao ativo imobilizado como despesa:

"A Companhia contabilizou como custo e/ou despesa operacional dispêndios realizados que por sua vez deveriam ter sido capitalizados para futuras depreciações e/ou amortizações".

2.2.1. Os dispêndios referem-se a "placas de sinalização, revestimento refratário, reforma transformador, Revest. Cilindro, Substituição Conectores, Coloc. tijolos refratários, Pavifex, Subst.tubos de caldeira, Revest. refratário", conforme planilha em que também foram identificados número e data da nota fiscal, respectivos emitentes e valores.

"Da análise da natureza dos investimentos realizados, percebe-se claramente que os mesmos deveriam ter sido ativados, conforme determinação contida no artigo 244 e seus parágrafo do RIR/94."

2.3. Quanto aos encargos financeiros:

"A fiscalizada emprestou dinheiro às suas afiliadas, conforme cópias das fichas de razão das contas correntes do ativo e demais documentos por ela fornecidos a esta fiscalização, historiados como "adiantamento para futuro aumento de capital - AFAC", nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999. Concomitantemente tomou dinheiro emprestado no mercado financeiro.

Por liberalidade da administração da empresa, não foram cobrados quaisquer encargos financeiros das empresas coligadas. Por esta razão, parte dos encargos financeiros contabilizados e deduzidos do lucro real, são indedutíveis, na proporção dos capitais colocados à disposição de outras empresas do grupo, em relação ao montante dos empréstimos por ela tomados no mercado financeiro.

O procedimento adotado torna as despesas financeiras além de desnecessárias à manutenção da fonte produtora (na proporção do capital cedido), não normais e não usuais.

O art. 242 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, baixado com o Decreto nº 1.041/94, é bem claro a este respeito, ao determinar:

*...
Nota-se dos comandos legais retro citados, que a dedução dos encargos financeiros apropriados pela empresa, pelo seu montante integral, fere frontalmente aqueles dispositivos, posto que passam a inexistir os elementos essenciais para a dedutibilidade, quais sejam: a necessidade, a normalidade e a usualidade. Estes, no caso, cederam lugar à liberalidade, daí ser indedutível parte dos encargos, repetimos.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

...".

2.3.1. Reporta-se a fiscalização às *"planilhas demonstrativas, por ano-calendário, destacando o montante do capital cedido às filiadas (saldos mensais), os empréstimos tomados junto a fontes externas (saldos mensais), o montante dos encargos financeiros apropriados em cada mês e, obviamente, o montante dos encargos financeiros indedutíveis, mês a mês, sendo as planilhas, por si só inteligíveis"* (fls. 29/31).

3. Cientificada da lavratura dos autos de infração em 15/01/2002, a interessada interpôs, por intermédio de seus advogados e procuradores, em 14/02/2002, a impugnação de fls. 706/773, acompanhada dos documentos de fls. 774/2.524, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

3.1. Expõe que os dois primeiros Mandados de Procedimento Fiscal Complementares (MPF-C) foram cientificados à impugnante após o vencimento do prazo dos Mandados cuja vigência pretendiam prorrogar.

3.2. Assevera que o exame dos autos revela a juntada aleatória de documentos, sem qualquer preocupação com a ordem cronológica, impossibilitando a compreensão do critério adotado pelo Fisco para a conclusão a que chegou e denotando *"pressa e displicência na ação fiscal"*.

3.3. Reclama que nenhuma intimação foi formulada para obtenção de esclarecimentos específicos sobre suas atividades, operações e procedimentos realizados.

3.4. Quanto à glosa de despesas com bens ativáveis, alega que não consta do Auto de Infração a natureza específica das operações realizadas e sua finalidade, nem qualquer intimação para prestar tais esclarecimentos, estando o lançamento embasado apenas na descrição dos fatos e planilha com identificação dos dispêndios e das correspondentes notas fiscais, juntadas às folhas 58 a 76.

3.5. Questiona a não consideração da depreciação desses dispêndios que deveriam ter sido ativados.

3.6. Quanto à glosa de despesas com brindes, alega que o lançamento é suportado apenas pelas notas fiscais de aquisições, não tendo sido examinada a atividade da contribuinte, o que permitiria verificar que as pastas oferecidas a professores têm natureza promocional.

3.7. No tocante à glosa de despesas financeiras, transcreve trecho do Termo de Verificação, depreendendo dele constar a afirmação de que *"o dinheiro teria sido tomado para ser 'emprestado' às empresas coligadas"*.

3.8. Argumenta que a conclusão a que chegou a fiscalização fundou-se exclusivamente em planilhas apresentadas pela própria contribuinte,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

não tendo sido formulados pedidos de esclarecimentos ou intimações para averiguar a ocorrência das operações.

3.9. Quanto à apuração do montante exigido, qualifica de "ginasial" o método adotado no trabalho fiscal, questionando a não reconstituição do lucro líquido do exercício e a não consideração, na apuração da base tributável, de prejuízos fiscais, base de cálculo negativa da CSLL e depreciação dos itens tidos com ativáveis.

3.10. Entende que a exigência de CSLL desrespeita o princípio da legalidade, sob argumento de que não há previsão legal para se considerarem indedutíveis, na apuração desse tributo, valores relacionados no presente auto de infração.

3.11. Argúi a precariedade do trabalho fiscal e a nulidade do lançamento, sob os seguintes argumentos:

3.11.1. desobediência à Portaria SRF 1.265/99, em razão de, por duas vezes, a contribuinte ter sido intimada do prosseguimento da ação fiscal, por meio de MPF-C, após o vencimento dos mandados que deveriam ser prorrogados;

3.11.2. inobservância do art. 142 do CTN, por ausência de verificação da ocorrência do fato gerador e determinação da matéria tributável, em virtude de a autuação ter sido baseada em planilhas e notas fiscais, sem maiores investigações sobre os negócios e atividades da contribuinte, tendo a fiscalização partido de meras suposições; cita excertos de doutrina e jurisprudência que entende corroborar sua tese;

3.11.3. inobservância do art. 142 também quando da apuração da base de cálculo, por falta de reconstituição do lucro líquido, por falta de consideração de prejuízos fiscais de exercícios anteriores, por descon sideração de despesas de depreciação, relativamente aos gastos que deveriam ser ativados, e, ainda, quanto à CSLL, em virtude de não haver dispositivo legal prevendo a indedutibilidade dos custos e despesas.

3.12. Ao tratar especificamente do mérito, no tocante ao item 1 do Auto de Infração, questiona a ausência de demonstração de que os dispêndios deveriam ser ativados, alegando não ser a nota fiscal meio hábil para demonstrar que a vida útil do bem é superior a um ano ou que as despesas tenham provocado aumento de vida útil superior a um ano.

3.13. Faz referência à manifestação técnica de engenheiro eletricista apresentada em anexo à impugnação, ressaltando que os dispêndios objeto das notas fiscais 5.080, 5.081 e 1.077 referem-se a tijolos refratários destinados a revestimento de fornos, sujeitos a elevadas temperaturas e a desgastes diários e, portanto, não se tratando de bens do ativo fixo, conforme decisão do STF que menciona.

3.14. Quanto às notas fiscais 1116, 393, 2578, 675, 805 e 090, alega corresponderem a aquisição de materiais com a finalidade de reparação e manutenção de bens do ativo permanente, a fim de que pudessem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

conservar o seu prazo normal de vida útil, não havendo ampliação desse prazo. Cita esclarecimentos técnicos relativos à nota fiscal 2578 correspondente a tubos de caldeiras, bem como ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria.

3.15. Acrescenta que, se mantida a glosa de despesas operacionais, deverão ser consideradas despesas de depreciação dos bens imobilizados, conforme art. 248 e seguintes do RIR/94 e jurisprudência que menciona.

3.16. No tocante ao item 2 do Auto, defende tratar-se de gastos com propaganda, relativos a aquisição de "Pastas Chamequinho" e "Pastas do Professor", confeccionadas com logotipo dos produtos e contendo carta dirigida aos professores, informativos sobre produtos lançados no mercado, indicação de site educativo, informação sobre os diversos tipos de papel da linha "Chamex" e questionário dirigido aos professores, conforme fotografias e amostras que anexa às fls. 808/815.

3.17. Entende não haver qualquer ato de liberalidade na distribuição direcionada de pastas a formadores de opinião, mas sim expectativa de retorno comercial, com intuito de publicidade e propaganda, o que é constatado nas listas de materiais fornecidas pelos professores aos alunos com recomendação de compra de papel "Chamequinho".

3.18. Argumenta que a norma invocada pela fiscalização refere-se a gastos não vinculados à operacionalidade do objeto social, correspondendo a brindes que se fundam na liberalidade do ofertante e têm por essência a gratuidade.

3.19. Conclui que as despesas de propaganda em questão estão relacionadas às atividades da empresa, podendo ser deduzidas, conforme art. 54, IV, da Lei 4.506/64, art. 366 do RIR/99 e acórdãos do Conselho de Contribuinte que menciona.

3.20. Quanto aos encargos financeiros havidos como desnecessários, alega que a modalidade de investimento eleita pela contribuinte não teve seus efeitos jurídicos, financeiros e fiscais corretamente compreendidos e retratados no trabalho fiscal.

3.21. Defende que a dedutibilidade das despesas pressupõe necessidade à manutenção da fonte produtora de rendimentos, normalidade, usualidade e razoabilidade e que tais qualidades só podem ser verificadas à luz da realidade operacional do contribuinte.

3.22. Alude ao objeto social da empresa, cuja atividade relaciona-se a produtos de papel e celulose, destacando a "participação como sócia ou acionista em qualquer empresa de caráter comercial ou civil que possa contribuir para a consecução de seu objeto social."

3.23. Assevera que as operações em questão de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC) foram realizadas como instrumento de injeção de investimentos pela contribuinte em três sociedades, suas subsidiárias e controladas - AMCEL, Chamflora MS e Chamflora AP -,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88

Acórdão nº : 103-21.686

para implementação de um programa de expansão voltado ao desenvolvimento e controle da produção da fibra de madeira.

3.24. Reporta-se a estudos de comportamento do mercado mundial e a decisão estratégica pela expansão do grupo de empresas controladas, com deliberações no sentido de realizar investimentos visando proteger e fortalecer sua capacidade produtiva e exportadora.

3.25 Discorre a respeito das operações de investimentos realizados na AMCEL, CHAMFLORA AP e CHAMFLORA MS, de cujas conclusões extraem-se os seguintes excertos:

3.25.1. as razões para promover os AFAC à AMCEL foram: *"equivalência econômica e jurídica, com o aumento de capital, ato este que seria a seqüência necessária das operações de AFAC; incapacidade financeira da AMCEL para receber recursos que não fossem na modalidade de capital de risco; possibilidade de se valer de tais recursos como crédito, para futura capitalização em projeto a ser apresentado junto à SUDAM, para obtenção de recursos do FINAM para o projeto de reflorestamento."*

3.25.2. os valores investidos na AMCEL constituíram-se investimentos de riscos para a contribuinte ora impugnante, dentro do seu projeto de expansão; uma das parcelas recebidas pela AMCEL destinou-se à quitação de dívida assumida pela impugnante no contrato de compra e venda das ações da AMCEL, a parcela restante foi direcionada a plantação de florestas de "Eucalyptus", projeto para o qual a impugnante adquiriu a AMCEL;

3.25.3. a atividade de florestamento e reflorestamento do grupo de empresas controladas pela impugnante possui longo e dispendioso ciclo operacional, exigindo investimentos de riscos por parte dos acionistas;

3.25.4. o investimento de risco em questão não é liberalidade, mas exercício da boa gestão;

3.25.5. não se pode exigir coisa distinta da impugnante sob pena de se admitir que o intérprete da lei fiscal interfira na realidade negocial do contribuinte;

3.25.6. *"utilizar-se do AFAC para formalizar entrega de recursos com esse objetivo é medida que se coloca entre as alternativas lícitas e usuais, contempladas pela ordem jurídica e reconhecidas pela legislação fiscal"*.

3.26. Discorre sobre a distinção entre os conceitos de mútuo e de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, ressaltando que os AFAC não preenchem os requisitos do art. 1.256 do Código Civil, não se confundindo com mútuo. Completa que a *"característica do mútuo remunerado é permitir ao aplicador de recursos obter retorno da operação na própria operação de mútuo. Os juros, pois, são usuais como forma de remunerar o capital entregue pelo seu detentor, mutuante, ao mutuário; no AFAC o intuito é diametralmente oposto: entregam-se recursos com o fim de que o pagamento seja feito em*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88

Acórdão nº : 103-21.686

participação do capital, sendo certo que o retorno esperado o será por meio da lucratividade da beneficiária do AFAC".

3.27. Assevera que o fundamento das operações realizadas não é a liberalidade, mas a *"necessidade de promover o constante crescimento que garanta a manutenção e a elevação da fonte produtora de rendimento"*.

3.28. Argumenta que, ainda que as operações de AFAC fossem havidas por empréstimos, o método utilizado pela fiscalização não seria aceitável por não ter levado em conta a disponibilidade de caixa da impugnante para fazer face aos investimentos nas controladas e por ter partido da premissa de que *"os recursos entregues pela impugnante na modalidade de AFAC, às suas controladas, são o resultado do repasse de empréstimos contraídos no mercado financeiro"*, ou seja, *"o financiamento das operações de AFAC tem origem financeira no endividamento da impugnante"*.

3.29. Entende que, para que o método da fiscalização pudesse estar correto, haveria de estar configurada uma relação entre as dívidas contraídas e os AFAC e nenhum capital próprio poderia estar presente na transação relacionada aos AFAC.

3.30. Contrapondo-se ao método utilizado na autuação, alega que a fiscalização não verificou a situação de caixa da contribuinte e aponta as seguintes incorreções:

3.30.1. erro inicial no saldo de AFAC em 01/01/1997, sob argumento de que *"o demonstrativo elaborado pelo Sr. Auditor Fiscal já começa errado, pois supõe estar o saldo inicial de AFAC financiado pela dívida, existente no balanço, quando o exame dos documentos (doc. 28), consistentes nos balancetes nos meses de Agosto a Dezembro de 1996, demonstram que NÃO HOUVE REPASSE DE DÍVIDA, pois a impugnante contava com sobra de disponibilidade, antes da realização das operações, no montante de R\$ 36.840.075,90 para fazer face, de sobra aos AFACs realizados naquele período"*;

3.30.2. ausência da consideração dos saldos de caixa e disponibilidades;

3.30.3. ausência de pesquisa quanto à vinculação da dívida ao incremento de itens específicos no Ativo Permanente da Impugnante, apresentando exemplo relativo ao mês de setembro de 1998, com base no qual questiona o fundamento econômico, contábil, jurídico ou financeiro encontrado pela fiscalização para autuação se *"o valor da dívida estava, em setembro de 1998 até Dezembro de 1999 financiando: (i) a aquisição da INPACEL e BAF; (ii) as caldeiras novas do parque industrial da Impugnante, e, finalmente (iii) o próprio capital de giro da impugnante"*.

3.31. Finalizando, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, alternativamente, que seja declarada a sua nulidade."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

A decisão de primeiro grau manteve parcialmente as exigências, fazendo excluir os dispêndios que a fiscalização considerou ativáveis, exceto em relação a placas de sinalização, objeto da Nota Fiscal nº 805, bem como reconstituiu o resultado dos períodos abrangidos pela autuação, com absorção de prejuízos fiscais e bases negativas da Contribuição Social, conforme quadros de nº 1 a 6 (fls.24/27 da decisão). Os valores excluídos ensejaram o cancelamento de crédito tributário superior ao limite de alçada, sendo objeto de recurso de ofício, em exame neste mesmo período de sessões.

Essa decisão teve seus fundamentos espelhados em sua ementa, nos seguintes termos:

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O fato de a ciência ao sujeito passivo sobre a prorrogação do MPF ocorrer posteriormente ao prazo de validade do mandado prorrogado não invalida a ação fiscal.

NULIDADE - Não se caracterizando as hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, descabe falar em nulidade.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Data do fato gerador: 31/12/1997

GLOSA DE DESPESAS - BENS DO ATIVO - Não subsiste a glosa de despesa com fundamento no art. 244 do RIR/94 em relação a dispêndios que não correspondem a aquisição de um bem novo, mas que são descritos nas respectivas Notas Fiscais como serviços que denotam conservação, reparação e manutenção de bens preexistentes, para os quais a fiscalização não comprovou aumento de vida útil. Já, dispêndios com aquisição de bens materiais novos que, pela natureza, têm vida útil superior a um ano, devem ser ativados.

DEDUÇÃO DE DEPRECIAÇÃO DE BENS ATIVADOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL - O direito à dedução das depreciações pressupõe o exercício de uma faculdade, pelo contribuinte, em momento e pela forma corretos, não cabendo o seu reconhecimento no curso de procedimento fiscal, para assim reduzir a exigência decorrente da glosa de valores indevidamente registrados como despesas.

BRINDES E CORTESIAS - Para efeito de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir de 1º de janeiro de 1996, são vedadas as deduções de despesas com brindes, independentemente do disposto no art. 47 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999

DESPESAS FINANCEIRAS - São indedutíveis, por desnecessárias, as despesas financeiras de empresa que fornece recursos financeiros a outras empresas, sem remuneração ou com remuneração inferior às taxas de mercado, ainda que os recursos tenham sido fornecidos para futuro aumento de capital.

RECONSTITUIÇÃO DO LUCRO REAL - A exigência de IRPJ nos anos-calendário de 1997 a 1999 pressupõe a reconstituição do lucro real com absorção do prejuízo apurado no período, bem como com a compensação de prejuízos fiscais anteriores, desde que comprovados nas declarações e LALUR do contribuinte e nos sistemas de controle da SRF, mas limitados a 30% do lucro real antes das compensações, em conformidade com a legislação vigente.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999

DESPESAS FINANCEIRAS - Não se tratando de mera indedutibilidade material oriunda da legislação de IRPJ, a glosa de despesas por não se revestirem dos requisitos da legislação comercial e fiscal, afeta o resultado do exercício e, conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL. Neste caso, a exigência decorrente deve seguir a mesma orientação decisória adotada para o tributo principal, inclusive quanto à compensação de bases de cálculo negativas do período e acumuladas nos anteriores, se verificado que estas estão comprovadas.

RECONSTITUIÇÃO DO LUCRO REAL - A exigência de IRPJ nos anos-calendário de 1997 a 1999 pressupõe a reconstituição do lucro real com absorção do prejuízo apurado no período, bem como com a compensação de prejuízos fiscais anteriores, desde que comprovados nas declarações e LALUR do contribuinte e nos sistemas de controle da SRF, mas limitados a 30% do lucro real antes das compensações, em conformidade com a legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte."

Irresignada com a parcela do lançamento mantida, o sujeito passivo ingressou com o recurso voluntário de fls. 2610/2670, encaminhado a este colegiado mediante o arrolamento de bens, requerendo a reforma da decisão recorrida.

Inicialmente contesta o lançamento, quanto à glosa dos valores lançados como despesas, que deveriam ser ativados, relativos às placas de sinalização, sob o argumento de que são necessárias às suas atividades e mesmo, a prevalecer o





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

argumento da fiscalização e da decisão recorrida, caberia a depreciação feita na forma da lei, fato que vicia o lançamento, determinando o seu cancelamento.

A segunda contestação refere-se à glosa das despesas com brindes. Argumenta que trata-se, na realidade, de despesas de propaganda, visto que o material promocional refere-se a pastas denominadas de "pastas chamequinho" e "pastas do professor", que tem por objetivo divulgar a marca "chamequinho". O produto com essa marca se destina a alunos do pré-primário e primário, contendo as pastas material promocional de seus principais produtos, direcionados aos alunos e professores.

Relativamente à glosa de despesas financeiras, sustenta que a decisão recorrida não analisou adequadamente seus argumentos, porquanto deixou de analisar minuciosamente a natureza das operações, visto que os empréstimos tomados no mercado financeiro não foram destinados a serem repassados sem encargos às empresas coligadas, mas vinculados cada qual a propósitos específicos.

Após fazer uma análise do negócio de papel e celulose, seu desenvolvimento a partir de 1995 e seu histórico de expansão, enfatizando a necessidade de aporte de recursos nas controladas, traz a distinção de conceitos de mútuo e adiantamento para futuro aumento de capital, no sentido de demonstrar que adotou medidas lícitas e usuais, contempladas na ordem jurídica e reconhecidas pela legislação fiscal.

Ainda nessa parte, explicita que não poderia onerar as controladas em fase pré-operacional, pois significaria em retirar-lhes o potencial de geração de lucros em sua fase operacional, o que não se pode exigir de um investidor que espera consolidar uma posição lucrativa em relação aos investimentos realizados.

Contesta, também, a falsa premissa das autoridades fiscalizadoras e julgadoras, de que os adiantamentos para aumento de capital foram realizados concomitantemente com os empréstimos por ela contraídos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88

Acórdão nº : 103-21.686

Nesse tópico, faz um demonstrativo de seu fluxo financeiro, no sentido de demonstrar a não vinculação, bem como a geração de recursos com suas próprias operações, além de trazer relação das dívidas existentes com indicação de suas fontes e destinos específicos, como aquisição de controle acionário, aumento de capital em outra controlada, aquisição de equipamentos, para concluir que nenhum componente da dívida pode ser associado ao financiamento dos adiantamentos para aumento de capital.

Ao final, argumenta que, se mantida qualquer parcela da tributação a base de cálculo da contribuição social estaria incorreta, porquanto foram adicionadas as despesas glosadas, o que não encontra respaldo legal. Cita jurisprudência administrativa a respeito.

Contesta, ainda, a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, visto que essa taxa é incompatível com o conceito de juros de mora e afronta o artigo 161 do CTN.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, três são as matérias submetidas a exame desta Câmara. A primeira delas se relaciona com bens de natureza permanente deduzidos como despesas. Das parcelas objeto de glosas, restou mantido no julgamento de primeiro grau apenas as despesas com placas de sinalização, objeto da nota fiscal nº 805, de emissão de Br. Com. Ind. e Part. Ltda..

As questionadas placas de sinalização se caracterizam como material a ser imobilizado, porquanto de vida útil superior a um ano, como previsto na legislação e de valor superior ao limite permitido como dedutível, independentemente do prazo de vida útil.

Assim, devem tais valores compor o ativo imobilizado e sujeito a depreciação, na forma da lei. Nesse ponto, não assiste razão ao sujeito passivo de referirem-se a despesas, nem assiste razão ao julgado recorrido de não haver permissivo para sua depreciação, visto que tal prerrogativa não foi assumida contabilmente e na devida época, considerando que seus valores foram totalmente lançados como despesas, o que revelaria uma depreciação de 100%.

Como os produtos foram adquiridos em 21.10.97, cabe a redução da depreciação de 10% ao ano, considerando as parcelas dos meses de novembro e dezembro de 1997, ano objeto da glosa efetuada. A dedução da depreciação em anos subseqüentes deverá ser objeto de lançamentos próprios nos registros contábeis, considerando que não há como alterar bases de cálculo de outros valores lançados *ex-officio* e em outros períodos, com admissão de valores que não se correlacionam.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

Nesse ponto, deve ser provido parcialmente o lançamento remanescente de gastos ativáveis, admitindo-se a redução da depreciação relativa aos meses de novembro de dezembro de 1997.

Outra glosa questionada refere-se a valores contabilizadas como despesas sob o título de brindes, que a recorrente traduz sua dedutibilidade ao considerar que são despesas promocionais ou de propaganda e não propriamente brindes.

Para análise desta questão é relevante verificar a natureza dos bens contabilizados como brindes, à vista das argumentações da recorrente, considerando que os brindes, em realidade, têm seus valores incluídos na apuração do lucro real, a teor do inciso VII, do art. 13 da Lei nº 9.249/95.

Ao contestar a glosa efetuada, a ora recorrente coloca, desde a fase impugnativa, que o material distribuído aos professores e alunos do pré-primário e primário tem relação com seu principal produto, o papel denominado de "chamequinho". As pastas distribuídas contém material promocional desse produto visando sua divulgação em potenciais consumidores e propagadores das vantagens que especifica.

Dessa forma, o produto distribuído tem relação com despesas de propaganda e não de brindes. As questionadas pastas visaram difundir informações sobre o produto e destinados a potenciais consumidores ou usuários, estando os correspondentes gastos vinculados a operacionalidade de seu objetivo social.

Desta forma, deve ser cancelada essa exigência e provido o recurso, no particular.

A matéria relativa a glosa de despesas com encargos financeiros depende de uma análise dos adiantamentos para futuro aumento de capital – AFAC, correlacionando-os com os empréstimos contraídos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

A acusação fiscal considerou os encargos financeiros glosados como não necessários às atividades da empresa, pelo fato da ora recorrente ter cedido capital às empresas coligadas a título de adiantamento para futuro aumento de capital, sem a cobrança de qualquer encargo financeiro, ao passo que tomou empréstimos externos junto a instituições financeiras.

Dessa forma, a fiscalização considerou parte dos encargos financeiros, na proporção dos valores cedidos, indedutíveis, por tratar-se de mero ato de liberalidade, deixando de atender os requisitos de normalidade, usualidade e necessidade.

No pertinente a repasse de empréstimos, é jurisprudência pacífica deste colegiado e das demais câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, de que as despesas financeiras relativas a valores que são repassados a empresas ligadas não se afiguram como despesas necessárias às atividades da empresa, quando não há cobrança de encargos financeiros equivalentes aos empréstimos obtidos pela repassadora.

Entretanto, no caso, trata-se de adiantamento para futuro aumento de capital, o que impõe a análise da efetividade desse adiantamento, bem como sua posterior integralização ao capital, e os fatores que determinaram os lançamentos contábeis de adiantamento para futuro aumento de capital.

Segundo dão conta os autos, a empresa programou investimentos, adquirindo três empresas - Amapá Florestal e Celulose S/A (AMCEL), CHAMFLORA AP e CHAMFLORA MS.

A aquisição dessas empresas, segundo a documentação apresentada, foi concluída com pagamento de parte do preço dos investimentos, assunção de dívidas. Nesse programa de investimentos, de forma a capitalizar as empresas, foram feitos aportes de capital, inicialmente como adiantamento para futuro aumento de capital.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

Segundo a defesa e os documentos dos autos, os valores entregues às coligadas para sua capitalização, registrados em um primeiro momento, como adiantamento para futuro aumento de capital, foram posteriormente capitalizados. Os valores foram contabilizados como adiantamento considerando que no programa de investimentos constavam financiamentos com incentivos da SUDAM. A parte dos recursos próprios, nos projetos SUDAM, saíram dos valores registrados como adiantamentos, capitalizados segundo o projeto de incentivos.

Nesse contesto, verifica-se que em realidade não houve repasse de empréstimos para coligadas, como posto pela fiscalização e pela decisão recorrida. Trata-se, na realidade, de investimentos permanentes em participações societárias.

Por outro lado, verificando-se os empréstimos obtidos pela recorrente, qualquer deles foi tomado e imediatamente transferido para as coligadas. A tributação foi levada a efeito somente porquanto a então fiscalizada possuía empréstimos registrados em sua contabilidade, como visto no relatório.

Ainda, sob o ponto de vista dos empréstimos contraídos, verifica-se na documentação e demonstrativos da defesa, que os mesmos tiveram destinação específica, como financiamento de máquinas.

De qualquer forma, não há como desfigurar os adiantamentos para futuro aumento de capital para transformar-los em simples mútuos, com o objetivo de efetuar a glosa das despesas incorridas com os empréstimos contraídos pela recorrente.

A fiscalização não comprovou que os adiantamentos para futuro aumento de capital eram na realidade empréstimos e, a recorrente, desde a fase inicial do litígio, trouxe provas suficientes de que os valores entregues às suas coligadas eram, comprovadamente, adiantamentos para futuro aumento de capital, fato inquestionável, quando posteriormente foram incorporados ao capital social.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000061/2003-88
Acórdão nº : 103-21.686

Assim, deve ser afastada essa parcela da tributação.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as parcelas autuadas como brindes e encargos financeiros e admitir para os gastos ativáveis a depreciação, calculada na forma da lei.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004


MARCIO MACHADO CALDEIRA

