



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

**Processo n°** 16327.001604/2006-24  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.376 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de maio de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** BANCO GMAC S.A.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS A CONTRIBUINTE DISTINTO. GLOSA. DESCABIMENTO.

Comprovado que o lançamento incluiu nas parcelas glosadas valores referentes a serviços prestados por terceiros a contribuinte distinto e cujos pagamentos foram por este efetuados, deve ser excluída a parte da exigência correspondente à glosa indevida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução da parcela de R\$ 27.108,30 referente ao mês de janeiro/2003. Ausente momentaneamente o Conselheiro Alexei Macorin Vivan.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto Vianna, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Alexei Macorin Vivan e Leonardo de Andrade Couto.

**Relatório**

Banco GMAC S.A. recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 8ª Turma da DRJ São Paulo I/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrito a seguir:

“Trata-se de impugnação (fls. 1.068 a 1.094 e 2.433 a 2.461) a Auto de Infração de IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ (fls. 955 a 960), por FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA, e de CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL REFLEXA (fls. 961 a 966), lavrado pela DEINF/SPO, em 18/10/2006, referente a fato gerador ocorrido em 31/12/2003.

2. O crédito tributário assim constituído foi composto pelos valores a seguir discriminados :

<b>IRPJ</b> .....	<b>R\$ 2.170.657,51</b>
<b>Juros de Mora</b> (calculados até 29/09/2006) .....	<b>R\$ 868.263,00</b>
<b>Multa Proporcional</b> .....	<b>R\$ 1.627.993,13</b>
<b>Total do crédito tributário apurado</b> .....	<b>R\$ 4.666.913,64</b>
<b>CSLL</b> .....	<b>R\$ 781.436,72</b>
<b>Juros de Mora</b> (calculados até 31/03/2006) .....	<b>R\$ 312.574,68</b>
<b>Multa Proporcional</b> .....	<b>R\$ 586.077,54</b>
<b>Total do crédito tributário apurado</b> .....	<b>R\$ 1.680.088,94</b>

3. Como enquadramento legal do lançamento, a autoridade fiscal consigna, para o IRPJ, os artigos 247, 248, 249, 251, 273, 301 e 324, do RIR/99 (fl. 958), e, para a CSLL, os artigos 2º e parágrafos, da Lei 7.689/88, o artigo 1º, da Lei 9.316/96, o artigo 28, da Lei 9.430/96 e o artigo 37, da Lei 10.637/02 (fl. 963). Para os juros de mora indica o artigo 61, parágrafo 3º, da Lei 9.430/96, e, para a multa de ofício, o artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 (fls. 960 e 965).

4. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 942 a 954), a autoridade noticia que:

- i) o autuado deduziu, no ano-calendário de 2003, como despesas de processamento de dados, gastos de desenvolvimento de software, por cuja natureza e montante de recursos aplicados pode-se concluir que contribuíram para a formação do resultado de mais de um exercício;

- ii) tais recursos deveriam ser registrados no ativo permanente, a teor do artigo 178, parágrafo 1º, c/c o artigo 179, da Lei 6.404/76, para amortização futura, nos termos dos artigos 301 e 324, do RIR/99, não ser lançados diretamente como despesas; essas despesas foram registradas nas contas 817.39.10.939-01, 817.31.20.939-07 e 817.39.40.939-05 e constam da Ficha 5B, linha 28, da DIPJ do ano-calendário de 2003;
- iii) isso representa antecipação do período de apuração dessas despesas, dando fundamento para o lançamento de imposto postergado;
- iv) os valores objeto da autuação referem-se aos pagamentos feitos (R\$ 13.342.299,88) (fl. 953), no ano-calendário de 2003, às empresas EDS – ELECTRONIC DATA SYSTEMS DO BRASIL LTDA e GMAC – GENERAL MOTORS ACCEPTANCE CORPORATION, a título de despesas com “centro de atendimento automático” (conta 817.39.20.939-07), “fusão – hospedagem do BGM” (conta 817.39.10.939-01), “novo algoritmo de crédito” (conta 817.39.40.939-5) e “simulador de financiamento” (conta 817.39.40.939-05); não abrangem despesas de processamento de dados consideradas dedutíveis no lucro real, tais como, serviços de hospedagem, suporte e manutenção de sistemas;
- v) o ativo diferido composto com gastos de implantação e desenvolvimento de programa de computador tem prazo mínimo de amortização de 5 anos, conforme estipulado na IN SRF 4/85;
- vi) por conta dessas deduções, o autuado recolheu imposto e contribuição a menor, no ano-calendário de 2003, compensados, porém, nos anos-calendário subsequentes, de 2004 e 2005, quando não deduziu as despesas de amortização desses períodos (R\$ 2.668.459,98, por ano), em que o lucro real e a base de cálculo da CSLL seriam suficientes para absorvê-las; assim, a antecipação para o ano-calendário de 2003, de despesas dedutíveis em 2004 e 2005, implicou postergação do pagamento de tributos, o que não se aplicaria aos anos-calendário de 2006 a 2008 por não estarem findados na ocasião do lançamento; o saldo relativo a este último período (R\$ 7.008.307,95) foi considerado como despesa indedutível do ano-calendário de 2003.

5. Cientificado do lançamento em 18/10/2006 (fl. 961), o autuado apresentou a impugnação em 17/11/2006 (fl. 1.068), na qual alega que :

1. as despesas glosadas não seriam oriundas de recursos aplicados na aquisição e desenvolvimento de logiciais (“softwares”) utilizados em processamento de dados, não devendo ser aplicados, assim, as restrições contidas no artigo 301, parágrafo 2º, do RIR/99, c/c a IN 4/85;
2. tais recursos referem-se a despesas com manutenção e suporte técnico de informática, originadas de contratos de prestação de serviços e de assistência técnica, devendo ser classificados como despesas operacionais, dedutíveis no próprio ano-calendário, em observância ao regime de competência;
3. as despesas efetuadas são indispensáveis às atividades do autuado, além de usuais e compatíveis com os gastos efetuados, sendo que o artigo 299, do RIR/99, autoriza a dedução de tais despesas, não computadas nos custos, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, e evidenciadas por documentos;
4. inexistente na legislação fiscal restrição para dedutibilidade de despesas em função da complexidade do serviço prestado e/ou do valor contratado, bastando apenas que sejam usuais ou normais para o tipo de atividade da empresa;

5. ao término dos Contratos, todas essas soluções tecnológicas, inclusive, hardware, software e outros, disponibilizadas pelas empresas contratadas para a otimização dos serviços financeiros do autuado, permanecerão com as contratadas, não cabendo, assim, falar-se em ativação dos respectivos gastos;
6. Contrato de Prestação de Serviços relacionados ao Centro de Atendimento Automático – firmado com a EDS
- . o contrato firmado com a EDS é eminentemente de prestação de serviços, embora tenha sido necessário prover esse ambiente com novas tecnologias, manutenção e suporte de infra-estrutura, o que seria atividade-meio da EDS, não do autuado;
  - . a autoridade fiscal teria confundido essas despesas com um suposto custo de aquisição e desenvolvimento de logiciais (“softwares”), provavelmente em função do valor envolvido e da complexidade dos serviços prestados;
  - . teria tomado como base para o lançamento a descrição semântica da rubrica contábil em que foram contabilizadas essas despesas – conta 817.39.00 e sub-contas 817.39.10 e 817.39.20 – Despesas de Processamento de Dados -, entendendo que deveriam ser contabilizadas na conta 2.4.1.60.00, para registro dos gastos com aquisição e desenvolvimento de logiciais, e na conta 2.4.1.95.00, de reorganização administrativa e/ou reestruturação e modernização de sistemas operacionais;
  - . o Código Civil contempla, nos artigos 82, 129, 131, 421, 422 e 425, a liberdade de contratar e de estipular o seu objeto; assim, com base no artigo 110, do CTN, comprova-se que o conteúdo dos institutos de direito privado não podem ser alterados pelas autoridades fiscais; negócio jurídico lícito e tecnicamente perfeito, do ponto de vista do direito privado, não pode ser desqualificado pelo Fisco com o objetivo de dar-lhe efeito tributário diverso, conforme previsto no artigo 109, do CTN;
  - . além disso, o autuado mantém escrituração regular em observância às leis comerciais e fiscais, pelo que não cabe ao Fisco alegar que houve infração, como o fez a autoridade ao incluir o artigo 251, do RIR/99, na fundamentação legal do lançamento;
7. Contratos de Fusão – Hospedagem do BGM – firmados com a EDS
- . o objeto dos contratos de Fusão – Hospedagem do BGM é o serviço de tecnologia de informação para a manutenção de sistemas operacionais, os quais são disponibilizados pela EDS, e à rede interna e externa do autuado, o que seria distinto de aquisição e desenvolvimento de softwares, conforme descrito na IN 4/85; todas essas soluções tecnológicas permanecem com o contratante ao término dos contratos, não cabendo, assim, falar-se de ativação dos respectivos gastos;
  - . o objeto dos contratos de Fusão – Hospedagem do BGM é o serviço de tecnologia de informação para a manutenção de sistemas operacionais, os quais são disponibilizados pela EDS, e à rede interna e externa do autuado, o que é distinto de aquisição e desenvolvimento de softwares, conforme descrito na IN 4/85; todas essas soluções tecnológicas permanecem com o contratante ao término dos contratos, não cabendo, assim, falar-se de ativação dos respectivos gastos;
  - . a natureza dos serviços prestados pode ser identificada a partir da análise das disposições constantes do item “Descrição do Projeto” do Contrato de Projeto de Fusão – Hospedagem, e do qual todos os demais contratos são decorrentes;

. as despesas referentes a esses contratos são usuais e normais para o tipo de transações, operações ou atividades do autuado;

. a autoridade, porém, não segregou no Auto de Infração as atividades de desenvolvimento das de manutenção do ambiente informatizado disponibilizado pela EDS, acabando por glosar todas as despesas como sendo de desenvolvimento de logiciais;

. para comprovar o alegado, anexa cópia das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela EDS (fls. 3.702 a 4.206), planilha com descrição pormenorizada dos serviços prestados pela EDS no período de 02/2003 a 12/2003 (fls. 3.712 a 3.731), onde são segregados os serviços de desenvolvimento dos de manutenção;

. esclarece, por outro lado, que parte dos contratos firmados com a EDS se referem a atividade de aquisição e desenvolvimento de softwares, conforme tabela que apresenta (fls. 1.087 e 1.088), e, assim, procedeu ao pagamento (fl. 3.732) do valor do tributo relativo aos contratos classificados como “Desenvolvimento” na citada tabela, pois reconhece que se trata de despesas que deveriam ter sido ativadas, nos termos do artigo 301, 324, do RIR/99, e na IN 4/85;

. a autoridade incluiu equivocadamente nas parcelas glosadas valores referentes aos serviços prestados ao Consórcio Nacional GM Ltda, cujos pagamentos, efetuados por esta empresa, não constam, por óbvio, dos lançamentos contábeis do autuado, conforme mostram as cópias do Razão, que junta (fls. 3.733 a 3.743) e das respectivas Notas Fiscais, que anexa (fls. 3.702 a 3.711);

#### 8. Contratos referentes ao “Novo Algoritmo de Crédito” e “Simulador de Financiamento”

. reconhece que os contratos acima, referentes, respectivamente, à criação de novo algoritmo de crédito, firmado com a empresa FAIR ISAAC, e à criação de simulador de financiamento, firmado com a GMAC, tratam de despesas de aquisição e desenvolvimento de soluções de software, as quais deveriam ter sido ativadas; por isso realizou os pagamentos a eles relativos;

. esses pagamentos (fl. 3.732) correspondem à parte do tributo exigido no item 1.1.2 (Despesas com “desenvolvimento de sistemas”, registradas na conta 817.39.10.939-01) (fls. 945 e 946), conforme anteriormente mencionado, bem como à totalidade do tributo exigido nos itens 1.2.1 (“Contratos de assistência técnica nos valores de US\$ 44.200 em abril, US\$ 38.675 em junho e US\$ 20.325,88 em setembro”) e 1.2.2 [“Contratos de assistência técnica nos valores de US\$ 624.000 (US\$ 530.400 líquido) em fevereiro, US\$ 1.219.690,01 (US\$ 1.036.736,51 líquido) e US\$ 1.248.267,79 (US\$ 1.061.027,62 líquido) em dezembro”] (fls. 947 a 950)], referentes ao programas de novo algoritmo de crédito e de simulador de financiamento;

#### 9. Multa de ofício

. a multa aplicada configuraria situação abusiva, além de confiscatória, em confronto com o artigo 150, inciso IV, da CF, porque, além de não ter havido fraude ou sonegação, o valor exigido seria extremamente elevado, ultrapassando os limites da razoabilidade e proporcionalidade;

#### 10. Taxa Selic

. em que pese a posição sumulada do Primeiro Conselho de Contribuintes, a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da Taxa SELIC aos

créditos tributários, por não ter sido criada por lei, consoante julgado do STJ, que colaciona;

. caso seja admitida, deveria ser aplicada única e exclusivamente sobre o crédito tributário principal, não devendo recair sobre a multa de ofício, que não tem natureza tributária; o Conselho de Contribuintes tem se manifestado no sentido da impossibilidade de se cobrar juros à Taxa SELIC sobre a multa de ofício, consoante julgados que colaciona;

11. com base nos argumentos apresentados, requer se reconheça a improcedência da presente exigência fiscal, com o conseqüente arquivamento do processo; caso assim não se entenda, requer, ao menos, seja afastada a aplicação da multa de ofício e dos juros SELIC.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 16-19.967 (fls. 3.750-3.767) de 19/10/2008, considerou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente o lançamento.

A decisão foi assim ementada.

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2003*

*AUTO DE INFRAÇÃO. DESPESAS COM CENTRO DE ATENDIMENTO AUTOMÁTICO. GLOSA. DESCABIMENTO. Constatado que o contrato de serviços tem por finalidade preponderante a operação de Central de Atendimento Automático a clientes, onde a empresa contratada realiza, com quadro de pessoal e infra-estrutura tecnológica própria, atividades típicas dos denominados “Call Centers”, portanto, do dia a dia do contribuinte, e não o desenvolvimento de software que contribui para o resultado de mais de um exercício, descabe a glosa das despesas correspondentes como se fossem gastos com aquisição e desenvolvimento de software que seriam contabilizadas no ativo diferido, para serem amortizadas.*

*DESPESAS COM ATIVIDADES ACESSÓRIAS. CLASSIFICAÇÃO DA ATIVIDADE PRINCIPAL. CARÊNCIA DE PROVA PARA PERMITIR CLASSIFICAÇÃO DIVERSA. Quando os demonstrativos e notas fiscais juntadas pelo contribuinte contêm despesas relativas tanto a atividade principal, in casu, de “Desenvolvimento de Sistemas”, - que devem ser contabilizadas no Ativo Diferido -, como a atividades acessórias, sem que sejam acompanhados de informações e documentos que permitam sejam as últimas classificadas de forma distinta, deve prevalecer a classificação da atividade principal.*

*EXCESSO DE GLOSA. EXONERAÇÃO. Comprovado que o lançamento incluiu nas parcelas glosadas valores referentes a serviços prestados por terceiros a contribuinte distinto e cujos pagamentos foram por este efetuados, deve ser excluída a parte da exigência correspondente à glosa indevida.*

*MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. FALTA DE COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO. O questionamento da validade de normas legais que determinam a aplicação da multa de ofício, por pretensa inobservância da vedação constitucional de confisco, e a utilização da Taxa SELIC no cômputo dos juros, por alegada desobediência ao princípio constitucional da legalidade, constitui matéria que está fora do âmbito de competência de apreciação das autoridades administrativas, quer administrativas, quer julgadoras, porque a estas cabe apenas aplicar as leis vigentes aos casos concretos, não detendo poderes para negar vigência às normas legais com base em alegação de inconstitucionalidade, prerrogativa esta exclusiva do Poder Judiciário.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 18/12/2009 (AR fl. 3.788) a interessada interpôs recurso voluntário (fls. 3.789 a 3.813) em 19/01/2010 onde repisa os argumentos apresentados na fase de impugnação.

A Delegacia de Julgamento recorreu de ofício tendo em vista a parte do crédito tributário exonerada ter excedido o limite de alçada previsto na legislação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Os recursos, voluntário e de ofício, reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Deles, portanto, tomo conhecimento.

Versam os autos sobre a glosa de despesas de processamento de dados, do ano-calendário de 2003, levada a efeito pela autoridade fiscal que entendeu que as despesas decorrentes de contratos firmados pelo autuado com as empresas ELECTRONIC DATA SYSTEMS DO BRASIL LTDA – EDS e GENERAL MOTORS ACCEPTANCE CORPORATION - GMAC, constituiriam gastos com aquisição e desenvolvimento de software, que, por sua natureza e volume, teriam contribuído para a formação de resultado de mais de um exercício, e, assim, deveriam ter sido contabilizadas no ativo diferido, para serem amortizadas em 5 anos, nos termos da legislação de regência.

A glosa, montando em R\$ 13.342.299,89, corresponde a quatro categorias de dispêndios (fl. 953), a saber: i) relativas ao “Centro de Atendimento Automático”, contabilizados sob a rubrica contábil 817.39.20.9,9-07; ii) relativas ao projeto de “Fusão-hospedagem do BGM”, sob a rubrica 817.39.10.939-01; iii) relativas à implantação de programas de “Novo Algoritmo de Crédito” e, iv) relativas à implantação de programas de “Simulador de Financiamento”, essas últimas sob a rubrica 817.39.40.939-05.

Em sua peça impugnatória a defesa reconhece razão parcial à autoridade fiscal no que tange à glosa das despesas relativas à implantação dos programas de “Novo Algoritmo de Crédito” e do “Simulador de Financiamento”, e, de parte das despesas com o projeto de “Fusão-hospedagem do BGM”, admitindo que se tratava, de fato, de despesas de aquisição e desenvolvimento de software, portanto, ativáveis. Notícia que, em razão disso, procedera ao recolhimento da parcela do crédito lançado, a elas correspondente, conforme cópia do DARF, que anexa (fl. 3.732). Deve ser observado, a propósito, que o DARF juntado refere-se apenas à CSLL – Lançamento de Ofício – Código 2973, sendo que o sistema de controle de recolhimentos da RFB registra, além do referido pagamento, outro recolhimento, de IRPJ – Lançamento de Ofício – Código 2917, realizado na mesma data do primeiro, 16/11/2006, conforme se pode verificar no extrato juntado aos autos à fl. 3.745.

Por outro lado, a autuada contestou a glosa das despesas com a instalação e operação do “Centro de Atendimento Automático”, contabilizadas na rubrica contábil 817.39.20.9,9-07, e de parte das despesas com “Fusão-Hospedagem do BGM”, da rubrica 817.39.10.939-01.

A DRJ, por seu turno, desconstituiu a glosa das despesas com a instalação e operação do “Centro de Atendimento Automático”, motivo do recurso de ofício interposto, e manteve a glosa da parte das despesas com “Fusão-Hospedagem do BGM”, objeto do recurso voluntário apresentado.

Esta é, portanto, a matéria a ser apreciada neste julgamento.

## Do Recurso Voluntário

Quanto às despesas relativas ao projeto de “Fusão – Hospedagem do BGM”, alega a defendente, como já mencionado, que apenas parte desse contrato envolveria serviços de aquisição e desenvolvimento de softwares, conforme as atividades discriminadas em tabela que apresentou às fls. 1.087 e 1.088.

Argumenta que tanto a autoridade fiscal quanto a julgadora de primeira instância não teriam segregado as atividades de desenvolvimento das atividades de manutenção e, assim, teriam terminado por glosar todas as despesas como se fossem decorrentes de desenvolvimento de softwares.

Discordo da Recorrente nesse ponto.

Com efeito, entendo que a autoridade fiscal, ao levantar o montante, objeto da glosa, de despesas relativas ao projeto de “Fusão – Hospedagem do BGM” considerou tão-somente aquelas relativas às atividades de desenvolvimento, não contabilizando naquele montante as despesas com manutenção.

De fato, as despesas com atividades de desenvolvimento relativas ao projeto de “Fusão – Hospedagem do BGM” encontram-se discriminadas por mês, para o ano-calendário de 2003, conforme consta do termo de verificação fiscal à fl. 946, cujos valores são reproduzidos na tabela abaixo, tendo por base a documentação acostada às fls. 890/940 (detalhamento de contas contábeis e notas fiscais).

jan/03	fev/03	mar/03	abr/03	mai/03	jun/03
551.869,09	374.816,75	437.553,32	476.331,80	356.840,30	365.148,63

jul/03	ago/03	set/03	out/03	nov/03	dez/03
356.794,69	511.510,17	429.566,15	466.234,20	470.838,65	470.838,65

Conforme se verifica a partir da análise das aludidas notas fiscais, há a segregação dos serviços: ‘Desenvolvimento de Sistemas (37100)’, ‘Suporte ao ambiente distribuído (37202)’ e ‘Suporte e Manutenção de Sistemas (37204)’. No corpo dessas notas fiscais também é possível identificar o valor do serviço executado de acordo com a sua natureza específica.

A título de exemplo, veja-se para o mês de janeiro de 2003 a nota fiscal nº 2244 (fl. 894), emitida pela EDS Electronic Data Systems do Brasil Ltda em 27/01/2003. Constan daquela nota fiscal os valores discriminados na forma abaixo.

Desenvolvimento de Sistemas (37100) .....	318.014,78
Desenvolvimento de Sistemas (37100) .....	203.532,30
Desenvolvimento de Sistemas (37100) .....	3.213,71
Suporte ao ambiente distribuído(37202) .....	439.972,46
Suporte ao ambiente distribuído (37202) .....	73.763,26
Serviços de Manutenção de Informática para, Programação, Ativação e Configuração (37203) .....	1.174,99

O montante a título de “Desenvolvimento de Sistemas” naquela nota é de R\$524.760,79, não contabilizados os valores relativos ao suporte de ambiente distribuído nem aos serviços de manutenção.

Processo nº 16327.001604/2006-24  
Acórdão n.º 1402-001.376

S1-C4T2  
Fl. 4.097

Veja-se que tal montante, juntamente com o valor de R\$27.108,30 compõe o total a título de desenvolvimento de novas aplicações, conta 817.39.10.939-01 no valor de R\$551.869,09, conforme detalhamento de conta à fl. 890, reproduzida a seguir.

**Detalhamento da conta - Janeiro/2003**

817.39.10.939-01 - Desenvolvimento de novas aplicações

**Detalhe - Razão Contabil**

Conta 817.39.10.939-01 - BGM

Provisão Sistemas - Desenvolvimento de novas aplicações

Valor  
524.760,79

Conta 817.39.10.939-01 - CNC

Provisão Sistemas - Desenvolvimento de novas aplicações

Valor  
27.108,30

**Total \$551.869,09**

**Detalhe - Notas Fiscais - BGM**

Descrição

Desenvolvimento de sistemas (37100)

Desenvolvimento de sistemas (37100)

Desenvolvimento de sistemas (37100)

Nota fiscal

2244

2244

2244

Vencimento

28/02/2003

28/02/2003

28/02/2003

Valor Ref. Conta

318.014,78

203.532,00

3.213,71

**Total \$524.760,49**

Essa sistemática é aplicada pela autoridade fiscal para todos os meses considerados no lançamento.

Argumenta a Recorrente que, por intermédio da análise dos documentos colacionados (especialmente das Notas Fiscais colacionadas nos autos), e diante da natureza dos contratos analisados, seria possível segregar perfeitamente os serviços de desenvolvimento dos de manutenção. Foi exatamente assim que procedeu a autoridade fiscal.

Ressalte-se, por oportuno, que a DRJ considerou indevida a glosa realizada, nos valores mensais de R\$ 27.108,30, nos meses de 02/2003 a 09/2003, e de R\$ 30.011,60, nos meses 10/2003 a 12/2003, uma vez que tais valores foram faturados contra outra empresa, a CONSÓRCIO NACIONAL GENERAL MOTORS LTDA, CNPJ 49.937.055/0001-11. Tal matéria será analisada adiante por ocasião da apreciação do recurso de ofício.

Por fim, seguindo entendimento adotado na 1ª instância, há que se considerar indevida a glosa realizada, no valor de R\$ 27.108,30, relativa à despesa do mês de janeiro de 2003, uma vez faturada contra outra empresa, a CONSÓRCIO NACIONAL GENERAL MOTORS LTDA, CNPJ 49.937.055/0001-11, conforme detalhamento de conta à fl. 890.

Por todo o exposto, Voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado para restabelecer a parcela de despesa de R\$27.108,30 relativa ao mês de janeiro de 2003.

## Do Recurso de Ofício

A decisão recorrida exonerou parcialmente o crédito tributário lançado, relativo às seguintes infrações: 1) glosa da despesa do projeto/sistema "CENTRO DE ATENDIMENTO AUTOMÁTICO", código de despesa 817.39.20.939-07, no valor de R\$ 4.455.288,39, sob o argumento de que esta poderia ser integralmente amortizada no ano-calendário 2003; 2) glosa de parcela da despesa sobre o projeto/sistema "FUSÃO – HOSPEDAGEM DO BGM", código de despesa 817.39.10.939-01, no valor de R\$ 27.108,30 para os meses de fev/2003 a set/2003 e no valor de R\$ 30.011,60 para os meses de out/2003 a dez/2003, uma vez que tais despesas não pertenceriam ao contribuinte e teriam sido tributadas indevidamente.

### Passo à análise de cada uma delas.

### **Das despesas com o projeto “CENTRO DE ATENDIMENTO AUTOMÁTICO”**

Como dito acima, na decisão recorrida foi exonerado o crédito tributário decorrente de glosa da despesa do projeto/sistema "CENTRO DE ATENDIMENTO AUTOMÁTICO", código de despesa 817.39.20.939-07, no valor de R\$ 4.455.288,39, sob o argumento de que esta poderia ser integralmente amortizada no ano-calendário 2003

Quanto a esse ponto, apresento a argumentação contida na decisão recorrida, que adoto como razões de decidir neste voto, por entender ter aquele *decisun* enfrentado a questão de forma satisfatória.

“12. Em relação às despesas com o “Centro de Atendimento Automático”, afirma que tais despesas decorreriam exclusivamente de manutenção e suporte de infra-estrutura, com origem em contrato de prestação de serviços e assistência técnica firmado com a empresa EDS, e, assim, deveriam ser classificadas como operacionais, nos termos do artigo 299, do RIR/99, já que seriam despesas usuais e indispensáveis às suas atividades. Conclui que negócio jurídico lícito e tecnicamente perfeito, do ponto de vista do direito privado, não pode ser desqualificado pelo Fisco, para fins de lhe dar efeito tributário diverso, consoante estabelecido no artigo 109, do CTN.

13. Ora, por força do que sobressai da descrição das referidas despesas feita pela própria autoridade fiscal (fls. 943 a 945), e a teor do disposto nos contratos pertinentes a esses serviços e do conteúdo dos demais documentos juntados, não há como não reconhecer, neste ponto, razão ao autuado.

14. A autoridade fiscal reproduz em seu relatório excertos (fls. 943 a 945) do Contrato firmado pelo autuado com a EDS, denominado Contrato de Prestação de Serviços relacionados ao Centro de Atendimento Automático (fls. 1.412 a 1.575), em que fica evidenciado que os serviços contratados têm por finalidade preponderante a operação de central de atendimento a clientes do autuado, onde a empresa EDS realizaria, com quadro de pessoal e infra-estrutura tecnológica próprias, atividades típicas dos denominados “Call Centers”, a serviço do autuado. Não se extrai desses excertos elementos indicativos de que esse contrato tivesse por fim principal o desenvolvimento de software por parte da empresa contratada EDS e a aquisição desse software por parte do autuado, como parece alegar a autoridade fiscal.

15. A EDS receberia pagamento mensal fixo de R\$ 400.000,00 para a instalação e operação de Centro de Atendimento para os clientes do autuado, o que seria feito por cerca de 125 funcionários da EDS, com o objetivo de “manter um nível de serviço igual ao atendimento de 98% do volume mensal de 180.000 – 220.000 chamadas de entrada com tempo médio de chamadas de três minutos.”. Para viabilizar a operação de tal Centro, haveria, ainda, a realização, por parte da EDS, de investimentos em infra-estrutura de tecnologia e serviços de suporte.

16. De fato, consoante os termos do contrato, firmado em 01/07/2001 e com término previsto para 30/06/2004, cuja íntegra foi juntada (fls. 1.412 a 1.515), a EDS, na execução das atividades do Centro de Atendimento, além de utilizar softwares do autuado, lançaria mão de softwares próprios, denominados software exclusivo da EDS. Com respeito a este software exclusivo, o artigo XIV do Contrato (fls. 1.461 e 1.462), a seguir reproduzido, que disciplina os direitos de propriedade dos softwares envolvidos na operação do Centro, estabelece que o autuado não deveria ter direito ou participação nele, o que reforça o entendimento de que o

contrato tinha por fim principal o fornecimento de serviços para a execução de atividades do dia a dia do autuado, não o desenvolvimento de software para o autuado.

#### ARTIGO XIV. DIREITOS DE PROPRIEDADE

##### 14.1 (...)

##### 14.2 Software exclusivo da Fornecedora

*(1) Definição. Todo Software possuído ou desenvolvido pela Fornecedora ou em nome da Fornecedora, que não seja o Software do Cliente, ou o Software Desenvolvido ("Software Exclusivo da Fornecedora"), deverá ser propriedade da Fornecedora, e deverá permanecer como tal, e o Cliente não deverá ter nenhum direito ou participação no Software Exclusivo da Fornecedora, salvo conforme descrito nesta Cláusula 14.2."*

17. Nesta linha, os artigos 4.5 e 4.6 (fls. 1.439 a 1.442) do contrato, a seguir reproduzidos, prevêm expressamente que a EDS deveria proceder à substituição e upgrades do hardware e software à medida da necessidade imposta pelos serviços, o que evidencia o caráter executório dos serviços contratados pelo autuado. A necessidade e a conveniência de modificações no hardware e software eram ditadas pelo volume dos serviços de atendimento, feito pela EDS, na operação do Centro, não por encomenda especial do autuado previamente formulada.

#### Artigo IV SERVIÇOS

##### 4.1(...)

##### 4.5 Hardware

(...)

(...)

***(6) Níveis de Serviço. A Fornecedora deverá, de acordo com a Cláusula 4.4, e em conformidade com o Contrato de Prestação de Serviços, ser responsável pela substituição e pelo upgrade do Hardware, e deverá fornecer outro Hardware, à medida que seja necessário para realizar os Serviços, em conformidade com os Níveis de Serviço.***

##### 4.6 Software

*Uso do Software. A Fornecedora deverá prestar os Serviços usando o Software do Cliente e/ou o Software da Fornecedora, conforme estabelecido no Contrato de Prestação de Serviços, e/ou em quaisquer Contratos de Transação aplicáveis, e em conformidade com o artigo XIV.*

(...)

***(6) Níveis de Serviço. A Fornecedora deverá, de acordo com a Cláusula 4.4, e em conformidade com o Contrato de Prestação de Serviços, ser responsável pela substituição e pelo upgrade do***

*Software, e deverá fornecer outro Software, à medida que seja necessário para realizar os Serviços, em conformidade com os Níveis de Serviço (em cada caso, incluindo, mas não apenas, qualquer Software usado no que se refere ao Software).*

*(grifos nossos)*

18. Além disso, o artigo XXVI do contrato (fl. 1.483), a seguir reproduzido, que disciplina a rescisão, prevê o reembolso, pelo autuado, do custo de redistribuição e demissão de empregados da EDS, o que, novamente, mostra que se trata de atividade usual da empresa, executada por terceiros, de forma assemelhada ao conhecido expediente adotado por empresas privadas e entidade públicas, de “terceirização” de serviços. Tal expediente está distante de configurar modalidade de aquisição e desenvolvimento de software, conforme qualificado pela autoridade fiscal, e que ensejaria a ativação das despesas correspondentes.

#### *ARTIGO XXVI. TAXA DE RESCISÃO*

##### *26.1 Encargos Devidos a Rescisão por Conveniência*

*Rescisão do Contrato de Prestação de Serviços de I/T. Na hipótese de uma rescisão de qualquer Contrato de Prestação de Serviços de I/T, de acordo com a Cláusula 25.1(i), o Cliente deverá reembolsar a Fornecedora dos seguintes valores:*

*a) (...)*

*b) Custo de Redistribuição ou Demissão de Empregados. O custo real incorrido pela Fornecedora (proporcional ao período de tempo em que tal empregado foi contratado para prestar os Serviços, de acordo com o Contrato de Prestação de Serviços, e/ou com quaisquer Contratos de Transação aplicáveis apenas) para redistribuir ou demitir qualquer um dos seus empregados, que se dedicaram à prestação de Serviços por mais de seis meses, e cujo emprego a Fornecedora não pode razoavelmente dar continuidade em outro negócio; sendo certo, no entanto, que o Cliente deverá ser responsável apenas por reembolsar os benefícios da demissão, que a Fornecedora é obrigada a proporcionar por lei, e/ou pelas políticas geralmente aplicáveis ao pessoal da Fornecedora, que não está envolvido em tais Serviços. No que se refere a quaisquer encargos de rescisão a serem pagos pelo Cliente, de acordo com esta Cláusula 26.1, a Fornecedora deverá fazer os esforços comercialmente razoáveis para minimizar tais encargos;*

*(...)*

19. Ainda, as Notas Fiscais Faturas de Serviços relativas a esse contrato (fls. 1.228 a 1.239) classificam a natureza da operação como prestação de serviços, e discriminam, no corpo, os serviços prestados como “Serviços de Atendimento ao Cliente”, diferentemente, por exemplo, da discriminação constante das Notas Fiscais Faturas, relativas ao contrato de “Fusão – Hospedagem do BGM” de (fls. 3.702 a 3.711), do item 1.1.2, que, embora descrevam a natureza da operação também como prestação de serviços, especificam, no corpo, a atividade desenvolvimento de sistema.

20. Em razão do exposto, pode-se concluir que a natureza das despesas decorrentes do contrato de instalação e operação do Centro de Atendimento Automático é nitidamente distinta da natureza das despesas vinculadas aos demais contratos, a saber, ao projeto de “Fusão-hospedagem do BGM”, à implantação dos programas do “Novo Algoritmo de Crédito” e “Simulador de Financiamento”, que, de fato, envolvem serviços de desenvolvimento, testes e implementação de softwares, expressamente descritos nos respectivos contratos, e que, por sua natureza, contribuíram para o resultado de exercícios posteriores. Com respeito a esses dois últimos contratos, o autuado, inclusive, veio a concordar com a qualificação dada pela autoridade fiscal, e com a glosa realizada das despesas a eles pertinentes, o que levou o autuado a efetuar o recolhimento da parte correspondente do lançamento. As despesas relativas ao Centro de Atendimento, diversamente, são caracteristicamente operacionais, usuais e típicas do dia a dia do ramo de atividade do autuado, exaurindo-se seus efeitos na produção das receitas do ano-calendário em que as referidas despesas ocorrem.

21. Assim, deve ser excluída do presente lançamento a parcela do crédito correspondente à glosa das despesas vinculadas ao item “Centro de Atendimento Automático”, contabilizadas na rubrica 817.39.20.939-07, despesas essas que totalizaram R\$ 4.455.288,39, e que poderiam ser deduzidas como despesas operacionais do ano-calendário de sua ocorrência, 2003.”

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício quanto a esse tópico.

### **Das despesas com o projeto “FUSÃO – HOSPEDAGEM DO BGM”**

Na decisão recorrida também foi exonerado o crédito tributário decorrente da glosa de parcela da despesa sobre o projeto/sistema "FUSÃO – HOSPEDAGEM DO BGM", código de despesa 817.39.10.939-01, no valor de R\$ 27.108,30 para os meses de fev/2003 a set/2003 e no valor de R\$ 30.011,60 para os meses de out/2003 a dez/2003, sob o argumento de que tais despesas não pertenceriam ao contribuinte e teriam sido tributadas indevidamente.

Sustenta a autoridade julgadora de primeira instância que a autoridade lançadora teria indevidamente incluído nas parcelas glosadas, relativas ao contrato desse projeto, valores referentes aos serviços prestados ao Consórcio Nacional GM Ltda, cujos pagamentos, efetuados por esta empresa, não constariam dos lançamentos contábeis do autuado, conforme mostrariam as cópias do Razão (fls. 3.733 a 3.743) e das respectivas Notas Fiscais, que anexa (fls. 3.702 a 3.711).

De fato, o demonstrativo apresentado às fls. 1.088 e 1.089, assim como as cópias dos lançamentos no Razão e das Notas Fiscais referenciadas acima apontam para o equívoco cometido pela a autoridade fiscal.

Há que se considerar, portanto, que a glosa realizada, nos valores mensais de R\$ 27.108,30, nos meses de 012/2003 a 09/2003, e de R\$ 30.011,60, nos meses 10/2003 a 12/2003, é indevida, uma vez que tais valores foram faturados contra outra empresa, a CONSÓRCIO NACIONAL GENERAL MOTORS LTDA, CNPJ 49.937.055/0001-11.

Confirmo o entendimento trazido na decisão recorrida para exonerar o autuado da parcela do lançamento correspondente a essas glosas, negando provimento ao recurso de ofício também quanto a esse tópico.

**Dessa forma, nego provimento ao recurso de ofício.**

Processo nº 16327.001604/2006-24  
Acórdão n.º **1402-001.376**

**S1-C4T2**  
Fl. 4.102

---

### **Conclusão**

Ante o exposto, Voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado para restabelecer a parcela de despesa de R\$27.108,30 relativa ao mês de janeiro de 2003.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.