



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002560/2003-79
Recurso nº. : 141.868
Matéria : IRPJ – Ex: 1999
Recorrentes : 9ª TURMA DA DRJ-RIO DE JANEIRO-RJ I e IBM BRASIL
INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Acórdão nº : 101-95.212

RECURSO "EX OFFICIO" – IRPJ E OUTROS –
Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pelo julgador "a quo" contra a decisão que dispensou parcela do crédito tributário da Fazenda Nacional.

LUCRO REAL – DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – As despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pelas atividades das empresas são operacionais, por serem necessárias, normais ou usuais, e portanto, dedutíveis na determinação do lucro real.

RECURSO VOLUNTÁRIO
IRPJ – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DEDUTIBILIDADE – As quantias apropriadas à conta de custos ou despesas operacionais, para efeito de determinação do lucro real, devem satisfazer às condições de necessidade, normalidade e usualidade, bem como ter comprovado o efetivo fornecimento dos bens ou serviços contratados. A eventual prova do desembolso dos recursos, por si só, não é bastante para tornar dedutível o gasto suportado.

DESPESAS COM BRINDES – INDEDUTIBILIDADE – A partir da vigência da Lei nº 9.249/95, por expressa disposição em seu artigo 13, inciso VII, todos os gastos relacionados com a aquisição de brindes são indedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

IRPJ – ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO – A inexatidão contábil consistente no reconhecimento de despesas em exercício anterior ao de competência, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto. Assim, incabível o lançamento de ofício correspondente a glosa dos dispêndios por desobediência à norma legal conforme previsto no PN CST nº 02/96.

Handwritten signatures

GASTOS COM BENS ATIVÁVEIS – REGISTRO COMO DESPESAS OPERACIONAIS – GLOSA – Legítima a glosa de valores registrados à conta de despesas operacionais, quando, na realidade, referem-se à instalação de sistema de alarme que deveria ser ativado.

DISPÊNDIOS COM SISTEMA DE SOFTWARES – REGISTRO COMO DESPESAS – GLOSA – Os bens que, por sua natureza, devem durar por prazo superior a um ano, não podem ter seus valores apropriados como custos ou despesas operacionais. Ao revés, devem os dispêndios serem ativados para futura depreciação ou amortização. As quotas correspondentes a amortização ou depreciação, quando do lançamento de ofício, devem ser consideradas para efeito de apurar a base de cálculo do tributo.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos *ex officio e voluntário* interpostos pela 9ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I. e IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para: 1) afastar a tributação das despesas de outros exercícios; 2) reconhecer o direito à amortização dos dispêndios com software, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

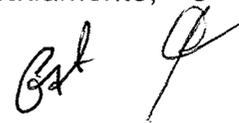

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1 2 DEZ 2005

PROCESSO N°. : 18471.002560/2003-79
ACÓRDÃO N°. : 101-95.212

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



PROCESSO Nº. : 18471.002560/2003-79
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.212

RECURSO Nº. : 141.868
RECORRENTES : 9ª TURMA DA DRJ-RIO DE JANEIRO-RJ I e IBM BRASIL
INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de recurso voluntário (fls. 4780/4809) interposto por IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA., já qualificada nestes autos, e de recurso de ofício da 9ª TURMA DE JULGAMENTO da DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I, nos termos do Acórdão nº 5.004, de 28/04/2004 (fls. 4699/4763).

Contra a epigrafada foram lavrados os seguintes autos de infração: IRPJ, fls. 1999; CSLL, fls. 2010; e IRFONTE, fls. 2016.

Consta da peça básica da autuação, as seguintes irregularidades fiscais:

1) glosa das seguintes despesas: a) despesas não comprovadas; b) de despesas desnecessárias à atividade explorada; c) de despesas cujo valor se refere, na verdade, a bens do ativo permanente; d) de valores cujo pagamento não teve causa; e) de despesas com a constituição de provisões não autorizadas pela legislação tributária; f) de despesa com o pagamento de multas por infrações fiscais; g) de exclusões e compensações indevidas na determinação do lucro real; e h) de redução indevida do lucro real; e

2) inobservância do regime de escrituração a partir do ano-calendário de 1997.

A glosa das despesas está alicerçada nos artigos 194, 195, I e II, 196, 197 e parágrafo único, 219, 220, 222, 242, 243, 244, 247, 276 e 283, § 5º, do RIR/94; no art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14 da Lei nº 9.430/96; e no art. 41, § 5º, da Lei nº 8.981/95. A acusação de inobservância do

regime de escrituração está embasada nos artigos 194, 219, 220, 222 do RIR/94, e nos artigos 43, 44, § 1º, II, e 61 da Lei nº 9.430/96.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 2030/2101.

A turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999

LUCRO REAL. DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE.

As despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pelas atividades das empresas são operacionais, por serem necessárias, normais ou usuais, e portanto, dedutíveis na determinação do lucro real.

LUCRO REAL. DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

É requisito essencial à dedutibilidade de despesas a comprovação de que elas foram pagas ou incorridas no período-base de incidência do imposto.

LUCRO REAL. DESPESAS. BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

A despeito de serem necessárias, normais ou usuais, desde o advento da Lei nº 9.249, de 1995, as despesas de brindes não são mais dedutíveis na determinação do lucro real, por não serem intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização de bens e serviços.

LUCRO REAL. ANTECIPAÇÃO DE DESPESA. FALTA DE PAGAMENTO ESPONTÂNEO DO IMPOSTO. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO.

A falta do pagamento espontâneo do tributo em período-base posterior ao período em que tenha havido a antecipação da despesa, em virtude de apuração de prejuízos ou de compensação, caracteriza a redução indevida do lucro líquido.

LUCRO REAL. BENS CLASSIFICADOS ATIVO NO PERMANENTE.

Os bens de valor superior ao limite estabelecido no art. 244 do RIR/1994 cuja vida útil supere um ano devem ser escriturados em conta do ativo, admitindo-se a sua depreciação.

LUCRO REAL. SERVIÇOS DE DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS INFORMATIZADOS. APLICAÇÃO DE RECURSOS AMORTIZÁVEL.

Por força de legislação, que fixa em cinco anos o prazo mínimo de amortização de recursos aplicados em serviços de desenvolvimento de sistemas informatizados, não se admite a sua escrituração diretamente em conta de resultado.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1999

DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos reflexivos colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão de primeiro grau em 06/05/2004, conforme AR às fls. 4772, a contribuinte protocolou, no dia 07/06/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

Da suposta falta de comprovação hábil de despesas apropriadas (Item "a" do Termo de Constatação Fiscal):

- a) que, em sede de impugnação, a recorrente reconheceu a procedência do lançamento de parte correspondente a R\$ 25.281.194,81, visto estar impossibilitada a comprovar. Ademais, procurou demonstrar que o lançamento sobre os R\$ 110.399.881,72 remanescentes revelaria, tão-somente, que não foram considerados os documentos oportunamente apresentados à fiscalização, o que foi acatado em parte pela decisão de primeira instância;
- b) que a fiscalização considerou como não comprovada a despesa relativa ao reconhecimento do deságio das ELETs recebidas da Eletronorte em pagamento dos valores por esta devidos à recorrente, nos termos do Acordo de Parcelamento de Dívida Vencida. Foi registrado R\$ 139.334,77, correspondente a desconto concedido na quitação do referido Acordo (equivalente à diferença entre o valor devido R\$ 383.373,50, e o valor de face dos títulos na data de seu recebimento, R\$ 244.038,73), bem como R\$ 18.699,10, referente ao deságio no recebimento desses títulos, equivalente à diferença entre seu valor de face e de mercado, consoante comprova o jogo de documentos nº 7, anexo à impugnação;
- c) que tais diferenças não são nada além de desconto concedido no recebimento de crédito, cuja dedutibilidade é inquestionável, eis que tal prática é usualmente adotada no mercado, na medida em que seu objetivo é maximizar o recebimento de valores em atraso. Não se trata de ajuste de custo de bem do ativo ao valor de mercado, mas apenas da

concessão de um desconto pela recorrente no recebimento do valor de uma dívida, de tal forma que o valor remanescente dessa dívida, após o desconto, representasse fielmente o que estava sendo recebido;

- d) que ao longo de 1998 e anos seguintes, a recorrente registrou todas as oscilações das cotações desses títulos, com sucessivas valorizações e desvalorizações, como demonstra o documento nº 8, sendo certo que os ajustes que implicaram no reconhecimento de receita também não eram obrigatórios, nos termos da legislação em vigor. Em suma: na pior das hipóteses, a fiscalização deveria ter considerado como indedutível tão-somente o saldo dos ajustes em questão, que, no ano-calendário 1998, correspondeu a R\$ 7.372,81, como evidencia o documento nº 8. Por fim, registre-se que esses títulos foram realizados em fevereiro de 2001, pelo valor de R\$ 421.350,93, com evidencia o documento nº 9, muito superior ao valor pelo qual foi recebido;
- e) que, quanto aos descontos concedidos aos clientes, informa que está diligenciando a obtenção dos documentos comprobatórios.

As despesas supostamente não necessárias à atividade (Item "b" do Termo de Constatação Fiscal)

- f) que a decisão recorrida, embora tenha acatado diversos argumentos apresentados, tais como as despesas relativas a serviços de consultoria e pagamento de indenizações, ela manteve a glosa de despesas efetuadas com a compra de ingressos para Fórmula 1, com a finalidade de distribuí-los a seus clientes. Cumpre esclarecer que embora não se trate de gasto diretamente relacionado ao objeto social da recorrente, a despesa é inegavelmente útil para o incremento das vendas e dos serviços por ela prestados, sendo indevida a glosa.

As despesas de custos supostamente não competentes ao exercício (item "c" do Termo de Constatação Fiscal)

- g) que a glosa refere-se aos seguintes subitens: 1) adiantamento de despesas a serem realizadas, exclusivamente, nos exercícios subseqüentes; 2) adiantamento de despesas a serem realizadas, também, no exercício seguinte; e 3) custo integrante de produto não vendido no exercício;
- h) que, ainda que pudesse prevalecer o entendimento equivocado, no sentido de que as despesas deduzidas não poderiam ter sido apropriadas no exercício em que o foram, o fato é que a glosa dos seus respectivos valores é simplesmente improcedente, uma vez que a suposta antecipação no registro dessas despesas, acarretaria, no máximo, a postergação do pagamento do imposto. Portanto, a glosa da despesa que foi supostamente antecipada, não passa de um equívoco de interpretação que não pode ser

mantido, sob pena de se imputar à recorrente o pagamento do tributo em duplicidade, ignorando o imposto que foi efetivamente recolhido nos exercícios posteriores, nos quais a dedução teria deixado de ser feita.

- i) As supostas aplicações de capital apropriadas como despesas (Item "d" do TCF)
- j) que a fiscalização glosou o valor de R\$ 366.830,45, relativos a gastos com o sistema de alarme instalado na filial de Campinas, além do desenvolvimento de sistemas de compra de softwares diversos. Com relação ao sistema de segurança de alarme, o lançamento fundamentou-se na análise efetuada pela área técnica da empresa, que considerou que sua vida útil seria inferior a um ano;
- k) que, em relação aos softwares, tratam-se de programas utilitários que sofrem revalidação de seu direito de uso anualmente, conforme prevê o contrato anual do direito de uso. Assim, não havia impedimento legal para apropriação dos valores como despesas operacionais do exercício. Agiu, portanto, em estrita consonância com o disposto no art. 244 do RIR/94, segundo o qual não são ativáveis os bens cujo prazo de vida útil não ultrapasse um ano. Mesmo que tais gastos devessem ter sido ativados, o fato é que a apropriação integral, como despesa, acarretaria, no máximo, postergação do imposto, uma vez que se teria procedido à antecipação da dedução de tais gastos;
- l) que foram glosados R\$ 10.684.095,05 relativos a gastos com desenvolvimento a manutenção de softwares e aplicativos, conforme fls. 09 e 10 do TCF. Os valores relativos aos fornecedores HST Equipamentos Ltda., Liverware Tecnologia e Serviços Ltda., e CI & T Informática, que perfazem o montante de R\$ 575.935,69, correspondem a serviços de tradução e conversão de sistemas executados em Hortolândia, e, não assim, ao desenvolvimento de softwares, como sustentado pela fiscalização;
- m) que os pagamentos efetuados à empresa GSI, correspondem a simples reclassificação entre contas de lucros e perdas, conforme demonstram as fichas de lançamento de janeiro e março de 1998, devidamente apresentadas no curso da ação fiscal, por ocasião da resposta apresentada ao Termo de 28.11.2002;
- n) que, com relação à glosa de R\$ 9.070.270,82, os gastos referem-se a serviços de manutenção de software. Tais despesas podem ser escrituradas diretamente como despesas operacionais, porque são necessárias, mas não aumentam a vida útil do bem. Note-se que a própria fiscalização compartilha desse entendimento, tanto que não computou na autuação os valores referentes às notas fiscais cujas descrições tratavam exclusivamente de serviços de

manutenção. Porém, nos casos em que as notas fiscais deixaram qualquer margem para dúvidas, a fiscalização preferiu desconsiderar todos os documentos apresentados e adotar o entendimento de que a manutenção seria uma das partes integrantes aos projetos de desenvolvimento. Ainda que fosse cabível a glosa, a fiscalização não considerou a amortização dos valores gastos nos períodos subseqüentes.

Auto de Infração de CSLL

- o) que a parcela mantida na decisão recorrida, refere-se a glosa de despesas indedutíveis para apuração do IRPJ, porém, não se enquadram nas adições previstas para a apuração da CSLL. Isto é, as despesas cuja glosa foi confirmada pela decisão de primeira instância não se enquadra em nenhum tópico relativo às adições para a apuração da base de cálculo da CSLL.

Às fls. 5355, o despacho da DERAT no Rio de Janeiro - RJ , com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

RECURSO EX OFFICIO

O recurso ex officio tem amparo legal (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Os itens excluídos pela decisão recorrida são os seguintes:

1) GLOSA EM DUPLICIDADE (R\$ 1.026.258,85)

O primeiro item trata de despesas cuja glosa foi feita em duplicidade pela fiscalização. Tratam-se dos valores constantes no subitem "A".1.1.1 do Termo de Constatação, no total de R\$ 1.026.258,85. No anexo I do mesmo termo, consta novamente a glosa das mesmas despesas, as quais englobam outras importâncias que perfazem o total de R\$ 80.348.335,67 indicado no subitem "A.1.2" do referido termo.

Necessário se faz manter a decisão recorrida no sentido de excluir da exigência a glosa da importância de R\$ 1.026.258,85.

2) DESCONTOS CONCEDIDOS À PRODEMGE (R\$ 2.173.970,94)

A interessada celebrou com a PRODEMGE, Acordo de Parcelamento de Dívida Vencida (doc. nº 03), tendo reconhecido os juros e multa pactuados no acordo. Posteriormente procedeu ao estorno desses registros. Diante disso, não ocorreu qualquer prejuízo ao Fisco.

A decisão recorrida destaca que esses descontos concedidos para a realização dos créditos objeto do citado acordo (fls. 2134/2153), estão previstas no artigo 318 do RIR/94, o qual estabelece que os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte e os descontos de títulos de crédito são dedutíveis, como custo ou despesa operacional.

Considera-se assim, devidamente comprovada a concessão do desconto financeiro na realização do crédito contra a citada empresa, não sendo cabível a glosa dos R\$ 2.173.970,94 a eles correspondentes.

3) ESTORNO (R\$ 34.793.185,56)

Preceitua o art. 320 do RIR/1994 que deverão ser incluídas, na determinação do lucro real, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio, dos direitos de crédito do contribuinte.

Em resposta ao termo de solicitação fiscal datado de 03.04.2003 (fls. 870/871), a interessada esclareceu, em resumo:

a) que o valor de R\$ 34.793.186,56 foi levado a débito da conta de resultado Diferença de Câmbio - Exportações em dezembro de 1998, para corrigir a variação monetária ativa equivocadamente lançada de créditos em moeda estrangeira, sendo o principal deles equivalente a US\$ 30.372,64 contra uma empresa do grupo localizada na Espanha;

b) que esse crédito corretamente atualizado montava a R\$ 50.003,42 em 31.12.1998; e

c) que, embora a variação monetária ativa tenha sido levada a crédito da conta G/P Conversão Moeda Estrangeira, a correção foi feita por intermédio de débito à conta Diferença de Câmbio, por força das normas contábeis exigidas pelas diretrizes impostas pela IBM World Trade Company, sua controladora, que não permitem que lançamentos contábeis oriundos de processos mecanizados sejam objeto de ajustes manuais.

Por seu turno os agentes fiscais procederam a glosa do citado débito sob o argumento de que os esclarecimentos prestados pela interessada não os satisfizeram e que ela nem mesmo informou a origem do crédito que suscitou a receita de variação monetária.

Porém, salta aos olhos o erro cometido pela fiscalizada, pois é impensável que o crédito correspondente a US\$ 30.400000,00, seria capaz de

gerar uma variação monetária ativa de R\$ 34.778.089,90, apenas em um único mês (período correspondente a novembro e dezembro de 1998).

Para a devida verificação, seria suficiente ao Fisco identificar por intermédio do livro Razão, os saldos das contas representativas dos créditos em moeda americana e aplicar sobre eles a taxa de variação cambial ocorrida no período de 30 de novembro a 31 de dezembro de 1998, para perceber que o respectivo valor era substancialmente inferior ao que foi levado à conta de resultado do período e, portanto, em desacordo com a determinação do sobredito artigo 320.

Pelo exposto, mantenho a decisão recorrida em relação a este item.

4) DOCUMENTOS INÁBEIS PARA A COMPROVAÇÃO DE DESPESAS
(item "A".2 do TCF - R\$ 54.306.481,30)

No subitem "A".2.1 do Termo de Constatação, a fiscalização descreve o registro de despesas no valor de R\$ 882.503,14, principalmente as pagas a título de comissão sobre vendas, encontram-se documentadas por recibos emitidos por pessoas jurídicas (fls. 545/643) sem as formalidades próprias para a devida identificação da operação comercial, tendo destacado que os comprovantes que se encontram às fls. 584/642, referem-se a despesas realizadas pelos próprios emissores dos recibos, os quais foram reembolsados pela interessada. E ainda, deixaram claro que os documentos que admitiriam como comprovantes de tais despesas seriam as respectivas notas fiscais.

A seguir, no subitem "A".2.2, afirma a fiscalização que despesas no montante de R\$ 690.132,80, encontram-se embasadas em notas fiscais que descrevem de maneira genérica e imprecisa serviços de natureza não comprovada, e que não há contratos ou documentos equivalentes que concorram para esclarecer quais foram aqueles serviços. Como agravante, disseram que os esclarecimentos prestados pela interessada (fls. 762/764, 808/815, 841/846 e 863/869) não foram satisfatórios.



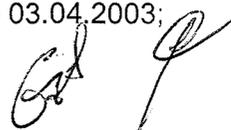
No subitem "A".2.3, os autuantes procederam a glosa de despesas no montante de R\$ 52.733.845,36 escrituradas na conta Custo de Software – SLF. Segundo eles, tal importância foi paga à controladora, localizada no exterior, a título de "royalties" incidentes sobre distribuição e comercialização de programas de computador, mas sem comprovar o vínculo existente entre tal quantia e os "royalties" devidos. Acrescentaram que a planilha de fls. 938/1050, além de exibir valores somente expressos em dólares americanos, não informa o critério de apuração dos "royalties" pagos. Por fim, disseram que alguns valores incluídos nos lançamentos indicados no anexo II ao TCF (nº 308 a 341 – fls. 1.986/1.988), assim como outros valores advindos de exercícios anteriores que, embora não tenham sido deduzidos contabilmente, foram excluídos na determinação do lucro real, estão embasados em contrato particular firmado com a controladora (fls. 693/715). Assim sendo, por entenderem que os contratos particulares não têm efeito de prova perante terceiros em face do disposto no art. 135 do Código Civil, de 1.916, glosaram tanto os valores contabilmente registrados quanto os excluídos apenas fiscalmente, estes últimos, entretanto, integrando o item "H" do TCF, que trata das exclusões indevidas na apuração do lucro real.

Por seu turno, a contribuinte impugnando o lançamento, oferece os seguintes argumentos de defesa:

que todos os valores mencionados no subitem "A".2.1 do TCF se referem a: a) prêmios concedidos a seus parceiros pelo cumprimento das cotas de venda, pagos contra recibos e em conformidade com os contratos por eles firmados, os quais foram exibidos aos autuantes; b) despesas com o patrocínio do desenvolvimento de "websites" pela empresa GEGE, com o intuito de divulgar a música popular brasileira, nos quais constou o seu logotipo; e c) despesas com propaganda e marketing, em geral, para reforço de vendas;

que os autuantes desprezaram toda a documentação idônea que lhes foi apresentada, por entender, contrariamente ao que ensina a melhor doutrina e a jurisprudência administrativa, que as notas fiscais são o único tipo de documento hábil para identificar a operação comercial e comprovar a respectiva despesa;

que lhes apresentou não somente os recibos dos pagamentos das despesas (fls. 545/642), mas também os contratos que esclarecem a natureza delas, conforme demonstra o item 2 da resposta ao termo de solicitação fiscal datado de 03.04.2003;



que, conforme os acórdãos do Conselho de Contribuintes cujas ementas transcreveu, aquele colegiado já firmou o entendimento de que, além de notas fiscais, faturas e duplicatas, recibos que contenham informações suficientes para comprovar despesas devem ser aceitos também como documentos hábeis para tanto; e

que, como última alegação contra os argumentos dos autuantes descritos neste subitem, eles não atacaram a veracidade ou a idoneidade dos seus lançamentos contábeis, nem a dos recibos e demais documentos que lhes foram apresentados; ao que parece, sequer se deram ao trabalho de examiná-los; glosaram as despesas, enfim, apenas em virtude de não lhes ter sido apresentadas notas fiscais, que, segundo eles, seriam imprescindíveis a sua comprovação;

que, relativamente ao subitem "A".2.2, vale destacar que, para comprovar as despesas de R\$ 120.000,00 e R\$ 170.642,94 (nº 293 e 294 do anexo II ao TCF), apresentou, no curso da ação fiscal, todos os documentos que descrevem detalhadamente os serviços que lhe foram prestados pela Digirede, tais como as notas fiscais, o contrato firmado e os demais documentos que justificaram outros valores pagos por conta dos mesmos serviços;

que, no entanto, os autuantes, apesar de terem aceitado a comprovação da quase totalidade dos pagamentos feitos à Digirede, glosaram, por considerarem indedutíveis, as referidas despesas, para as quais o suporte documental é exatamente o mesmo dos pagamentos aceitos; que, por isso, voltou a apresentá-lo juntamente com a impugnação (fls. 2.791/2.860);

que, com relação às demais despesas mencionadas neste subitem (nº 29/292 e 295/307 do anexo II ao TCF), o fato de não ter apresentado os contratos de serviços firmados com as demais empresas não retira o caráter comprobatório das notas fiscais de fls. 643/681, as quais, contrariamente à afirmação dos autuantes, indicam a natureza e a data da prestação do serviço, e oferecem todas as informações sobre a sua prestadora;

que a apresentação de contrato é indispensável somente na hipótese de a nota fiscal não discriminar o serviço prestado ou gerar dúvida sobre a sua efetiva prestação, o que não ocorre no presente caso; e

que esse é o entendimento do Conselho de Contribuintes expresso nos acórdãos cujas ementas transcreveu;

que, relativamente ao subitem "A".2.3, os R\$ 52.733.845,36 (nº 308/341 do anexo II ao TCF), glosados porque estariam respaldados por demonstrativo de despesas cuja origem não teria sido comprovada, correspondem ao custo incorrido em 1998 para a consecução de um dos seus objetivos sociais, o licenciamento de "softwares", que resultou num faturamento de R\$ 326.880.173,10 naquele exercício social;

que os autuantes lançaram mão de dois argumentos para convalidar a glosa dos custos: a) a falta de explicação do

critério de cálculo dos "royalties" pagos; e b) a inexistência de efeito, perante terceiros, do contrato que ampara alguns dos valores glosados;

que ambos os argumentos, contudo, padecem de fundamentação porque: a) os critérios de cálculo e o pagamento de direitos autorais à IBM Corporation estão descritos minuciosamente no contrato de licenciamento de uso e de comercialização firmado em 29.01.1993 e aditado em 16.05.1996 e 20.02.1998 (fls. 2.862/2.896), o qual foi apresentado aos autuantes; e b) o fato de o contrato não estar registrado em cartório de títulos e documentos não prejudica a dedutibilidade dos custos em questão; ademais, se apenas alguns valores, que sequer foram indicados, estariam respaldados por esse contrato, tal fato não poderia ser o motivo da glosa da totalidade dos custos;

que a produção de efeitos do contrato é inquestionável, porque o instrumento particular é meio legal de expressão da vontade das partes, nos termos do art. 1.072 e seguintes do Código Civil;

que o fato de a legislação tributária não exigir que, para a produção de efeitos perante o fisco, as avenças sejam objeto de instrumento público ou de contrato particular transcrito em registro público, deita por terra um dos motivos da glosa impugnada;

que, por outro lado, o pagamento desses direitos autorais vem se operando por meio de remessas em moeda estrangeira para a licenciadora, nos termos das Circulares nº 1.534, de 15.09.1989, 2.494, de 19.10.1994, 2.202, de 22.07.1992 e 2.685, de 16.05.1996, todas do Banco Central do Brasil (Bacen), o que implica obrigatoriamente a apresentação, ao banco junto ao qual é contratado o câmbio, do contrato que ampara a respectiva remessa, do certificado de aprovação do mesmo emitido pela Secretaria de Política de Informática e Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia (Sepin), de relação contendo o valor, o número e a série das notas fiscais correspondentes, bem como de termo de responsabilidade, perante o Bacen, no qual o remetente das divisas declara que a transferência em questão se opera com base no contrato apresentado e assume total responsabilidade pela veracidade e exatidão do valor objeto da remessa;

que exibiu aos autuantes a comprovação do cumprimento das formalidades exigidas pela regulamentação do Bacen no tocante às duas remessas efetuadas para a IBM Corporation que foram computadas nos custos do ano-calendário de 1998 (fls. 2.898/3.019);

que não pode deixar de registrar também que, para os direitos autorais devidos até fevereiro de 1998, prevaleceu o disposto nos artigos 28 e 29 da Lei nº 7.646, de 18.12.1987, segundo os quais a aprovação, pelos órgãos competentes do Poder

Executivo, dos atos e contratos relativos à comercialização de programas de computador de origem externa é condição prévia e essencial para permitir a dedutibilidade fiscal e possibilitar a remessa ao exterior dos montantes devidos (art. 28, parágrafo único, alíneas “b” e “c”), e a nota fiscal emitida pelo titular dos correspondentes direitos ou seus representantes legais, que comprove a comercialização de programas de computador de origem externa, será o suficiente para possibilitar o pagamento da remuneração do autor (art. 29, § 2º);

que, embora não tenha sido registrado em cartório de títulos e documentos, o contrato exibido aos autuantes foi aprovado pela Sepin, que emitiu o certificado nº 958, de 1983, posteriormente atualizado pelos certificados nº 583, de 1995, e nº 320, de 1996 (fls. 3.021/3.073), órgão ao qual incumbia o seu registro, até mesmo para permitir a dedução e a remessa do pagamento de direitos autorais, conforme os dispositivos legais citados;

que os critérios para a valoração dos direitos autorais pagos à IBM Corporation se encontram definidos na cláusula 4.1 do contrato, a qual teve duas redações distintas, em função da Lei nº 7.646, de 1987, que vigeu até fevereiro de 1998, e da Lei nº 9.609, de 1998, que a revogou;

que, pelo fato de o contrato ter sido firmado com uma licenciadora sediada no exterior, o pagamento dos direitos autorais foi naturalmente pactuado em moeda estrangeira, razão pela qual foram apresentadas aos autuantes tanto a planilha que contém as informações relativas à remuneração devida no período de 1995 a fevereiro de 1998 anexada ao termo de responsabilidade apresentado ao Bacen (fls. 2.906) quanto a referente ao período de março a dezembro de 1998, elaborada em meio magnético e com os valores expressos em dólares americanos, cuja versão impressa se encontra às fls. 3.077/4.323;

que, como os autuantes não consideraram as planilhas documentos hábeis para a demonstração dos custos, deveriam ter requisitado as faturas relacionadas com o licenciamento e comercialização dos “softwares” nelas listadas;

que é importante notar que os limites estabelecidos pela Sepin, que vigoraram até fevereiro de 1998, estão indicados na planilha de fls. 2.907/3.019, facilitando o exame dessas informações.

Ao examinar a matéria, a turma de julgamento de primeiro grau entendeu que as despesas comprovadas por meio de recibos são dedutíveis, pois o artigo 242 do RIR/1994, ao estabelecer os requisitos para que despesas sejam consideradas operacionais e, portanto, dedutíveis na determinação do lucro real, impõe também que elas tenham sido pagas ou incorridas. Porém, não estabelece a forma como será comprovado o seu pagamento ou a obrigação de pagá-las e

tampouco restringe o modo de comprovação à apresentação das respectivas notas fiscais.

Diante disso, conclui-se que os documentos trazidos aos autos para comprovar as despesas em questão (fls. 545/643) são suficientes para acolher as despesas como dedutíveis, pois contêm todos os elementos capazes e suficientes para identificar as partes, as operações e os respectivos valores, e permitem, desse modo, a avaliação da necessidade e normalidade ou usualidade delas para a atividade da interessada. Por outro lado, a fiscalização em nenhum momento descaracterizou a validade dos mesmos.

Assim, mantenho a decisão em relação ao presente esse tópico.

5) NOTAS FISCAIS COM DESCRIÇÃO GENÉRICA

A fiscalização procedeu a glosa de diversas notas fiscais contabilizadas a débito do resultado do exercício, conforme abaixo:

Notas fiscais de fls. 645/656, consta que foram prestados serviços de comunicação à interessada. Conforme a decisão recorrida, trata-se de uma espécie de serviço que, necessariamente, não ficam registrados quaisquer outros elementos que comprovem a sua execução, além das próprias notas fiscais emitidas pela empresa prestadora dos serviços. Contudo, esse tipo de serviço, seja de dados seja de voz, é necessário e normal a qualquer empresa do porte dela e sobretudo às que, como ela, dedicam-se a atividades ligadas ao tratamento da informação.

Com relação às notas fiscais de fls. 658/676, emitidas pela Fundação Instituto Nacional de Telecomunicações, apesar de não discriminarem os serviços prestados à interessada - no campo próprio para a discriminação dos serviços consta apenas que elas se referem ao pagamento de parcelas dos contratos que identificam por letras e números - no anexo II ao TCF (fls. 1.986) consta que aquelas notas fiscais se referem a serviços externos de engenharia. Levando em conta a emitente delas, não é difícil imaginar que tais serviços eram ligados à engenharia de comunicação. Diante disso, considerado a existência de

um contrato que prevê a realização dos serviços e ainda, que a fiscalização limitou-se à glosa sem qualquer aprofundamento na ação fiscal, é de acolher-se a dedutibilidade das despesas nos exatos termos propostos na decisão recorrida.

As notas fiscais de fls. 678, 681 e 684, por seu turno, descrevem os serviços pelos quais foram pagos os valores nelas indicados: serviços de consultoria. Não há como negar que esses serviços também são comumente requeridos pelas grandes empresas, para as quais são necessários, pela necessidade que têm de ser assessoradas por pessoal especializado em negócios para os quais se encontram desprovidas de expertos em seus quadros.

Da mesma forma, em relação ao contrato firmado com a empresa Digirede Informática Ltda., conta na cláusula oitava (fls. 2791/2800), que ficou pactuado o pagamento mensal de R\$ 120.000,00, a partir da transferência, para a interessada, dos contratos de serviços de manutenção de "software" e de equipamentos de informática firmados por aquela empresa com a Caixa Econômica Federal. Por ser o valor da mensalidade igual ao indicado no nº 293 do anexo II ao TCF, caracteriza-se assim, o vínculo entre eles e, por conseguinte, de que tal valor é dedutível na determinação do lucro, por corresponder a pagamento de serviços necessários e normais no ramo de negócio explorado pela interessada. Quanto à importância de R\$ 170.640,94 anotada no nº 294 do anexo II ao TCF, ela representa o preço de serviços técnicos de instalação e manutenção de equipamentos apurado de acordo com as condições fixadas na cláusula quarta do contrato de fls. 2.802/2.821, e assim, constitui também despesa operacional.

Como bem mencionado no voto condutor do acórdão recorrido, as notas fiscais encontradas nos autos indicam a data da prestação dos serviços e todas as informações sobre as empresas que os prestaram. Desse modo, a necessidade manifestada pelos autuantes de conhecer detalhes dos serviços nelas descritos, para reconhecer-lhes a efetividade, deveria ser suprida com uma investigação aprofundada, a qual poderia incluir até mesmo o simples envio de correspondência à emitente das notas fiscais, para a sua confirmação. Assim, a glosa das despesas, sob o argumento tão simplista quanto subjetivo, diga-se de



passagem, da generalidade e imprecisão da descrição, nas notas fiscais, dos serviços prestados, não tem amparo legal.

Mantenho a decisão recorrida neste particular.

6) REMUNERAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS

A rigor, dois foram os motivos da glosa das despesas com a remuneração de direitos autorais: a) a falta de informação sobre os critérios de apuração do valor devido; e b) o fato de o pagamento se embasar em contrato particular cujos efeitos não se operariam perante terceiros, em face do disposto no art. 135 do Código Civil, de 1.916.

Os critérios de apuração dos direitos autorais foram fixados na cláusula quarta do contrato de fls. 693/698 e modificados pelo aditivo de fls. 699/715 àquele contrato. Os contratos constam dos autos e do exame dos mesmos conclui-se que inexistente qualquer motivo para a glosa dos respectivos valores.

É de bom alvitre, entretanto, lembrar que tais critérios devem, conforme alegou a interessada, coadunar-se com a legislação de regência da propriedade intelectual, a qual subordina a remessa ao exterior dos montantes devidos e a sua dedutibilidade fiscal à aprovação, pelos órgãos competentes do Poder Executivo, dos atos e contratos relativos à comercialização de programas de computador de origem externa.

Não tem qualquer fundamento o procedimento fiscal ao proceder a citada glosa da despesa, pois os efeitos dos contratos celebrados por instrumentos particulares se operam a respeito da Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido transcritos no Registro Público, sempre quando ela for um terceiro não interessado no crédito. E no presente caso, é evidente que a Fazenda não tem nenhum interesse no crédito relativo aos direitos autorais devidos pela interessada a sua controladora.

Mantenho a recomposição das despesas.



Quanto às demais itens do auto de infração, que referem-se exclusivamente a glosa de despesas, peço vênia para acolher a decisão de primeiro grau, tendo em vista que a mesma encontra-se corretamente fundamentada e os argumentos utilizados para excluir da exigência são pertinentes e muito bem elaborados, conforme depreende-se dos itens abaixo transcritos:

II.a. SERVIÇOS DESNECESSÁRIOS (item "B".1 do TCF - R\$ 116.885,00)

No subitem "B".1 do TCF, os autuantes relataram que a interessada pagou R\$ 116.685,00 por serviços de assessoria que consistiram em "ingerências junto ao Congresso Nacional e Órgãos Públicos para tratar de assuntos relacionados a Políticas Públicas", que são, segundo eles, incompatíveis com a atividade dela e, portanto, desnecessários para a manutenção da fonte produtora.

II.b. INDENIZAÇÃO POR MERA LIBERALIDADE (item "B".2 do TCF - R\$ 123.468,63)

No subitem "B".2.1, disseram eles que a indenização de R\$ 70.000,00 à LPA Ltda, estipulada sem qualquer critério, ocorreu por mera liberalidade da interessada, uma vez que não havia instrumento legal firmado em tempo hábil entre elas, nem mesmo uma prestação de contas das despesas supostamente realizadas, e que o contrato particular apresentado (fls. 1.327/1.329) trata de ocorrências passadas cuja responsabilidade não havia sido previamente acertada.

No subitem "B".2.2, narraram os autuantes que os R\$ 53.468,63, relativos à indenização trabalhista a empregados de empresa concessionária de serviços de refeição, foram pagos também por mera liberalidade, haja vista que inexistia determinação judicial obrigando a interessada a tal pagamento.

II.c. SERVIÇOS DE AUDITORIA DE INTERESSE DA CONTROLADORA (item "B".3 do TCF)

No subitem "B".3, a narrativa dá conta de que a interessada pagou R\$ 438.000,00 por serviços de auditoria de interesse exclusivo da sua controladora. Os autuantes chegaram a essa conclusão depois de observarem que o contrato firmado com a Price Waterhouse (fls. 1.424/1.429) trata da auditoria de demonstrações financeiras expressas em dólares e tem por objeto: a) o exame da situação financeira consolidada da interessada, observados os princípios contábeis prescritos pela IBM World Trade, e do plano de pensão, observados os princípios contábeis aceitos no Brasil; e b) a revisão dos relatórios financeiros consolidados dos três primeiros trimestres de 1998, observados os princípios contábeis prescritos pela IBM World Trade.

SERVIÇOS DESNECESSÁRIOS

Há serviços cuja necessidade para uma empresa é matéria bastante subjetiva e de difícil comprovação. Os de acompanhamento de políticas públicas junto ao Congresso Nacional e a órgãos públicos objeto do contrato de fls. 1.193/1.197 é um exemplo bastante

ilustrativo desses serviços. Indago-me quais elementos a interessada poderia oferecer aos autuantes para provar a necessidade, para ela, dos serviços contratados, mas não encontro resposta. E as provas que os autuantes aceitariam? quais seriam? Também não sei e tampouco tenho idéia de quais sejam. Certeza eu tenho de que os serviços contratados são, em última análise, de informação, e a informação, em plena era da globalização, é uma mercadoria, um instrumento absolutamente necessário a qualquer empresa, seja ela do tamanho que for, e a qualquer pessoa não demasiadamente alienada.

Por outro lado, um critério menos subjetivo para a avaliação da necessidade de certas despesas é o da razoabilidade. O Parecer Normativo CST nº 15, de 1976, apesar de não ter mais aplicação, em face do advento da Lei nº 9.249, de 1995, dá bem a noção desse critério. Ao tratar da dedutibilidade das despesas com brindes, as quais obviamente jamais se encontram documentalmente comprovadas, firmou o entendimento de que elas deviam ser admitidas como operacionais, desde que fossem em índice moderado, relativamente à receita operacional da ofertante.

Ora, no caso examinado, além da absoluta convicção de que a informação é matéria de primeiríssima necessidade para qualquer empresa, sobretudo para as do porte da interessada, o emprego do critério da razoabilidade afasta qualquer hipótese de manutenção da glosa da despesa. Afinal, os R\$ 116.685,00 computados no ano-calendário de 1998, que não chegam sequer a R\$ 10.000,00 mensais, são inferiores a um décimo por cento da receita líquida auferida por ela naquele ano.

Destarte, é evidente que, sob o superficial argumento dos autuantes de que os serviços de assessoria prestados à interessada são incompatíveis com a atividade dela, não posso admitir a glosa.

INDENIZAÇÕES

A interessada e a LPA Ltda houveram por bem encerrar toda e qualquer tratativa acerca do projeto de negócio que envolvia o Centro Educacional da Gávea, de propriedade da primeira. Por meio do instrumento de transação de fls. 1.327/1.329, acordaram que a LPA seria indenizada em R\$ 70.000,00, em face de despesas incorridas durante os estudos para a implantação do projeto, o qual não se concretizou por desistência da interessada. No item 6 daquele instrumento está claro que o acordo visava à prevenção de demanda judicial e todos os ônus dela decorrentes.

Os autuantes glosaram a despesa de indenização, sob o argumento de ela ter sido paga sem obedecer a critério algum e por inexistir instrumento legal que lhe fosse anterior.

O art. 242 do RIR/1994 exige que as despesas sejam necessárias, normais ou usuais, para serem consideradas operacionais e, portanto, dedutíveis na determinação do lucro real. A necessidade de realização de despesas não está subordinada a qualquer critério de estipulação de valor e tampouco a pré-existência de instrumento legal que a autorize. Mas não há como negar que toda indenização decidida livremente entre quem indeniza e que é indenizado segue um critério universal: o da razoabilidade. Não sendo ela razoável para

ambas as partes, estou convicto de que não há livre indenização possível.

Quanto ao reclamado instrumento legal, não há, por certo, nenhum melhor que o Código Civil vigente à época da indenização, que estabelecia no seu art. 1.025: "É lícito aos interessados prevenirem, ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas".

Somente a comprovação da existência de algum vínculo entre a interessada e a LPA justificaria a suspeita de liberalidade no pagamento da indenização. Todavia, não há, nos autos, sequer vestígios dessa vinculação.

Quanto à indenização trabalhista, para ser absolutamente conciso, registro apenas que é consabida a responsabilidade subsidiária da contratante pelas obrigações trabalhistas da contratada para lhe prestar serviços.

Assim, é irrefutável a alegação aduzida, a qual se fundamentou na jurisprudência emanada do Tribunal Superior do Trabalho, traduzida por três acórdãos cujas ementas foram transcritas na impugnação.

SERVIÇOS DE AUDITORIA

As despesas com o pagamento de serviços de auditoria são reconhecidamente operacionais, por satisfazerem os requisitos de dedutibilidade previstos no art. 242 do RIR/1994.

O argumento dos autuantes de que os serviços de auditoria pagos pela interessada foram executados no interesse exclusivo da sua controladora padece de comprovação. O fato de as demonstrações financeiras se encontrarem expressas em dólares e serem observados os princípios contábeis prescritos pela IBM World Trade não é suficiente para configurar a sua desnecessidade.

DESPESAS PAGAS EM FAVOR DE TERCEIROS

Ao suceder, por incorporação, a empresa Personal Computer Co, a interessada se tornou responsável pelos tributos devidos por ela até a data do ato, por força do art. 132 do Código Tributário Nacional. Assim, tendo em mente que os R\$ 24.676,38 computados no resultado do exercício correspondem a tributos que eram devidos ao Estado de São Paulo pela incorporada, há que se reconhecer a sua dedutibilidade na determinação do lucro real.

III – DESPESAS E CUSTOS NÃO COMPETENTES AO EXERCÍCIO (item "C" do TCF - R\$ 1.188.706,56)

O item "C" do TCF diz respeito a glosa de despesas e custos que foram computados no ano-calendário de 1998, mas que seriam da competência de períodos seguintes.

Os autuantes relataram no subitem "C".3 que, apesar de solicitarem, não obtiveram informação de que as cinco mil e oitocentas cópias de licença de uso de "software", adquiridas da coligada Lotus Desenvolvimento de Software, foram revendidas no ano-calendário de 1998; que, assim, os R\$ 171.680,00 escriturados em conta de despesa deveriam estar computados nos estoques.

Opondo-se ao procedimento fiscal, a interessada fez inicialmente uma longa explanação sobre postergação do pagamento do imposto e

lembrou o entendimento da Secretaria da Receita Federal sobre essa matéria e, em seguida, alegou, em síntese:

1) que a maioria das previsões era a de que os problemas com o “bug do milênio” ocorreriam no instante em que se iniciasse o ano de 2000;

2) que, no entanto, havia também previsão de situações em que os problemas poderiam se manifestar antes, como, por exemplo, na data da expiração do prazo de cartões de crédito, a qual ocorre sempre em um ou mais anos após a data da sua emissão ou renovação;

3) que, mesmo admitindo que, no seu caso, os problemas surgiriam apenas na virada do ano, é certo que, uma vez implementadas as devidas alterações, elas, embora preventivas, integraram-se automaticamente aos seus sistemas, os quais, desde então, passaram a ser “rodados” já devidamente adequados;

4) que, independentemente de a adequação dos sistemas ter cunho preventivo, ela foi implementada no ano-calendário em que seus custos foram deduzidos, o que os caracteriza como despesas correntes; e

5) que, mesmo que esse não seja o entendimento desta Delegacia de Julgamento, ainda assim o auto de infração deve ser declarado insubsistente, pois a sua fundamentação legal levou-a à conclusão equivocada, uma vez que se poderia aventar, no máximo, a hipótese de postergação de imposto, que não autoriza a glosa da despesa;

6) que, quanto aos valores correspondentes à aquisição de vales-transporte e tíquetes bônus promocionais, deverá ser observado o disposto na parte introdutória desse item “C”, uma vez que a situação, conforme descrita no TCF, configura simplesmente postergação do pagamento do imposto, sendo, portanto, improcedente a glosa da despesa apropriada antecipadamente;

7) que, embora admita que os valores referentes aos dispêndios com depósitos judiciais não realizados no ano-calendário de 1998 foram indevidamente apropriados naquele período, posto que os processos judiciais que lhes deram causa somente se encerraram no ano-calendário de 1999, entende que a glosa deles também é improcedente, haja vista que, conforme aduzido na parte introdutória da impugnação dessa matéria, a situação também configura simplesmente postergação do pagamento do imposto;

8) que foi equivocadamente incluída, no subitem “C”.1.3 do anexo II ao TCF (número de ordem 374), a importância de R\$ 133.001,54, posto que ela pertence, na verdade, à parte da autuação que trata da postergação do imposto, da qual trata o item “I” do TCF, ao qual ela foi corretamente integrada;

9) que o fato de os autuantes terem mencionado, na descrição da infração feita no subitem “C”.1.3 do TCF, a importância de R\$ 623.654,07, quando o somatório dos valores listados no correspondente subitem do anexo II ao TCF alcança R\$ 756.655,61 (623.654,07 + 133.001,54), leva a crer que eles realocaram o valor indicado no subitem “C”.1.3 para o item “I”, mas esqueceram de excluí-lo do referido subitem; e

10) que, assim, houve tributação em duplicidade;

11) que, quanto aos R\$ 27.488,05 pagos por duas apólices de seguro de veículos, admite que procedeu de forma incorreta ao apropriá-los integralmente no ano-calendário de 1998, uma vez que a proteção adquirida se estendia até maio e junho de 1999;

12) que, entretanto, os autuantes, apesar de acertadamente definirem os valores a serem apropriados a cada um dos anos por meio de um rateio "pro rata", pecaram ao glosar simplesmente tais gastos, haja vista que a antecipação de despesas verificada configura apenas postergação do pagamento do imposto;

13) que, relativamente à glosa dos R\$ 171.680,00 referentes às cinco mil e oitocentas cópias de licença de uso de "software", é bom esclarecer que tais cópias não foram adquiridas para revenda;

14) que, conforme explicou aos autuantes, elas foram adquiridas em função de um contrato firmado com o Banco do Brasil (fls. 4.424/4.487), para a automação de suas agências, o qual previa, para ela, a obrigação denominada "upgrade protection", que consiste no fornecimento, sem ônus adicional para o cliente, de qualquer atualização ocorrida nos "softwares" objeto do contrato;

15) que, para o cumprimento desse contrato, adquiriu as cinco mil e oitocentas licenças não para revender, mas para substituir gratuitamente o "software" Internet Connection Server, que se tornara obsoleto; e

16) que, assim, não há como negar que a importância aplicada na aquisição das licenças representa, de fato, despesa do período-base e não custos que deveriam ser agregados aos estoques, como entendem os autuantes.

III.a. ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS (item "C".1 do TCF)

Os autuantes disseram:

a) no subitem "C".1.1, que a interessada, ao computar o pagamento dos serviços de prevenção do chamado "bug do milênio" no ano-calendário de 1998 (R\$ 178.113,00), antecipou custos que somente se realizariam na passagem do ano de 1999 para o de 2000;

b) no subitem "C".1.2, que ela computou, no resultado de 1998, despesa com a aquisição de vale-transporte e "top premium", concedidos a vendedores a título de gratificação, para serem consumidos somente no ano seguinte (R\$ 54.769,90); e

c) no subitem "C".1.3, que também computou, em 1998, despesas com depósitos judiciais relativos a processos encerrados somente em 1999, quando foram realizadas as despesas correspondentes à disponibilização dos pagamentos, no montante de R\$ 623.654,07.

DESPESA COM O "BUG DO MILÊNIO"

Equivocaram-se os autuantes ao cogitarem que teria havido antecipação de despesas, pelo fato de o pagamento dos serviços de prevenção do chamado "bug do milênio" ter sido computado no ano-calendário de 1998. Segundo eles e nas palavras deles, elas somente poderiam ser apropriadas "na passagem do ano de 1999 para o de 2000, quando, então, efetivamente as despesas seriam realizadas". Diante dessa afirmação, alguém poderia ser assaltado pela seguinte

dúvida: se as despesas seriam realizadas na passagem do ano de 1999 para o de 2000, a qual deles deveriam ser apropriadas?

O aspecto a ser considerado para o diferimento de uma despesa é a perfeita definição do prazo do benefício por ela gerado. Esse prazo, aliás, deve coincidir com o período pelo qual se estende a obrigação do beneficiário do pagamento da despesa de prestar o serviço que lhe deu causa. A indefinição desse prazo dificulta o diferimento da despesa, chegando mesmo a torná-lo desnecessário.

O exemplo clássico de gasto sujeito a diferimento é o de seguro. Em primeiro lugar, porque o prazo de vigência de um seguro está sempre muito bem definido na respectiva apólice; em segundo, porque é pelo prazo da sua vigência que perdura a obrigação da seguradora de indenizar eventuais sinistros.

A despesa em questão corresponde a serviços prestados em 1998, os quais se constituíram, segundo a interessada, na implementação de alterações preventivas promovidas nos seus sistemas, aos quais automaticamente se integraram. Não consta dos autos nem o prazo de validade das alterações feitas nem qualquer pacto que obrigasse a beneficiária do pagamento a prestar serviços contínuos que garantissem o perfeito desempenho dos sistemas alterados. Nessas condições, estou certo de que a despesa era, sim, da competência do ano-calendário em que foram prestados os respectivos serviços. Por conseguinte, não tem cabimento a glosa efetuada.

CUSTO DE PRODUTOS NÃO VENDIDOS

Os autuantes presumiram que as cinco mil e oitocentas cópias de licença de uso de "software" adquiridas da coligada Lotus Desenvolvimento de Software se destinavam a revenda e, por não terem obtido informação sobre a sua revenda, concluíram que o seu custo deveria agregar-se ao estoque da interessada e, portanto, integrar o seu ativo. Olvidaram-se, no entanto, de embasar a sua presunção em algum elemento de prova; de apontar pelo menos um indício de que tais cópias foram adquiridas para revenda. Já a alegação da interessada de que as referidas cópias foram adquiridas com o objetivo de permitir o cumprimento de obrigação contratual veio acompanhada do contrato de fls. 4.424/4.432, o qual é pelo menos um indício de que elas não se destinavam a revenda, mas, sim, a atualização de sistemas informatizados cujo perfeito funcionamento era de responsabilidade da interessada. Em face desse indício e da ausência de provas ou vestígios de que as licenças foram adquiridas para revenda, vejo-me obrigado a admitir que o montante aplicado na aquisição das licenças constituiu, de fato, despesa do ano-calendário examinado.

Desse modo, rechaço o procedimento fiscal.

V – MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS (item "E" do TCF - R\$ 332.941,16)

Nesse item do TCF, os autuantes disseram ser indedutíveis as despesas efetuadas com o pagamento de multas, por infrações fiscais, aos governos dos estados do Espírito Santo, do Paraná e do Rio de Janeiro.

A interessada lembrou que não se opôs à glosa dos valores correspondentes a essas multas, exceto à do referente à penalidade

paga ao governo do Paraná (R\$ 215.135,98), uma vez que já o havia oferecido à tributação, por meio da adição feita ao lucro líquido na determinação do lucro real, conforme denotam as cópias do livro de apuração deste lucro (LALUR) juntadas aos autos (fls. 4.521 e 4.522).

Para ser mais uma vez absolutamente conciso, registro apenas que o exame dos documentos juntados à impugnação permite verificar que tem fundamento a alegação apresentada, razão pela qual, dos R\$ 332.941,16 glosados, rejeito a parcela de R\$ 215.135,98.

VI – CUSTOS DE “ROYALTIES” EXCLUÍDOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (item “H” do TCF - R\$ 48.645.718,21)

Aqui se trata da mesma matéria tratada no subitem “A”.2.3 do TCF: despesas de “royalties” incidentes sobre distribuição e comercialização de programas de computador pagas sem informação acerca do critério de apuração de tais “royalties” e embasadas em contrato particular firmado com a controladora, o qual, segundo os autuantes, não teria validade perante a Fazenda Nacional, por não se encontrar transcrito no Registro Público. A diferença está na forma de diminuição da base tributável do imposto, que, neste caso, ocorreu apenas na escrita fiscal. Em outras palavras, tais despesas não foram computadas no lucro líquido do exercício; foram apenas excluídas na determinação do lucro real.

Determinado a não fazer desse voto um castigo ainda maior para os meus pares nessa turma de julgamento e para aqueles que, por dever de ofício, terão que conhecê-lo, registro apenas que rejeito esse ponto do procedimento fiscal pelos mesmos motivos por que rejeitei a glosa das despesas de “royalties” computadas no resultado do exercício e que expus no subitem I.”b” acima. Acrescento apenas que o fato de despesas da competência de um exercício terem deixado de transitar pelo resultado dele, sendo excluídas, no entanto, na apuração do lucro real de exercício posterior, não configura exclusão não autorizada pelo regulamento do imposto de renda.

VIII – CSLL

A exigência da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) decorreu meramente da do IRPJ.

A interessada admitiu que computou indevidamente, na base de cálculo da CSLL, as despesas com a formação de provisões não autorizadas pela legislação (item “F” do TCF), mas alertou que o respectivo valor foi totalmente absorvido pela base de cálculo negativa da contribuição apurada no próprio exercício, não restando, por isso, nenhum valor a ser recolhido aos Cofres Públicos.

Quanto às demais glosas que implicaram a acusação de falta de recolhimento da contribuição, ela, depois de lembrar que, em se tratando de lançamento decorrente, a decisão precisa acompanhar o sentido da que for proferida acerca do lançamento principal, alegou, em resumo:

1. que os autuantes adicionaram à base de cálculo da CSLL as despesas consideradas indedutíveis na determinação do lucro real, amparando-se, para tanto, no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, no art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996;

2. que tal entendimento foi inúmeras vezes superado pelas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme demonstram as ementas de acórdãos daquele colegiado transcritas na impugnação;

3. que foi superado, porque a Lei nº 9.249, de 1995, ao estabelecer que despesas indedutíveis deveriam ser adicionadas ao lucro líquido, o fez exclusivamente em relação às despesas indicadas em seu art. 13; e

4. que, mesmo que os seus argumentos não sejam acolhidos, deverá ser recalculado o valor da CSLL lançada, eis que a base negativa da referida contribuição, correspondente a R\$ 100.257.202,45, não foi considerada pelos autuantes na determinação da matéria tributável.

Em geral, os autos de infração decorrentes colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas. E o presente lançamento decorrente não fugirá à regra, pois tal qual o principal será por mim rejeitado em parte. Contudo, a decisão deste não será um reflexo perfeito da decisão proferida a respeito daquele, uma vez que, certamente por lapso, os autuantes consideraram infrações à legislação da CSLL procedimentos da interessada que somente configuram infrações à legislação do imposto de renda.

Assim, mantenho também parcialmente o procedimento fiscal reflexo apenas no que tange às infrações intituladas de: a) custos e despesas não comprovados; e b) bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa, pelos mesmos motivos por que mantive em parte o procedimento fiscal que implicou a lavratura do auto de infração principal.

IX – MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE

O art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que o auto de infração conterá obrigatoriamente a descrição do fato que configura a infração à legislação tributária (inciso III) e a disposição legal infringida (inciso IV).

A descrição do fato que justificou a exigência da multa isolada não se encontra nem no auto de infração nem no TCF, e o dispositivo legal que prevê a aplicação da multa não foi apontado nem mesmo no demonstrativo de fls. 2009, o qual, advirto, não supre a ausência da descrição do fato. Portanto, rejeito a imposição dessa multa.

Como visto acima, a decisão recorrida está devidamente motivada e aos seus fundamentos de fato e de direito não merecendo reparos.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento

DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS APROPRIADAS (Item "a" do Termo de Constatação Fiscal)

O item "A" do Termo de Constatação Fiscal (fls. 1966/1996), correspondente ao item 01 do auto de infração, refere-se a glosa de despesas que não teriam sido comprovadas pela fiscalizada.

Trata o presente item de despesas referentes à operação de renegociação de dívida realizada com sua cliente ELETRONORTE, no valor de R\$ 158.033,87.

A recorrente insurge-se contra a glosa de despesa relativa ao deságio das ELETs recebidas da Eletronorte a título de pagamento dos valores por esta devidos, conforme o Acordo de Parcelamento de Dívida Vencida.

Diante disso, efetuou o registro contábil no valor de R\$ 139.334,77, correspondente ao desconto concedido na quitação do referido acordo, o qual equivale à diferença entre o valor devido de R\$ 383.373,50 e o valor de face dos referidos títulos na data do seu recebimento, R\$ 244.038,73, além da importância de R\$ 18.699,10, correspondente ao deságio no recebimento desses mesmos títulos, o qual refere-se à diferença entre o valor de face dos mesmos e o seu valor de mercado.

Afirma a contribuinte que tais diferenças não são nada além de desconto concedido no recebimento de crédito, cuja dedutibilidade é inquestionável, eis que tal prática é usualmente adotada no mercado, na medida em que seu objetivo é maximizar o recebimento de valores em atraso. Vale dizer que tal despesa é necessária e usual à atividade da empresa, nos termos definidos no artigo 242 do RIR/94.

A decisão recorrida manteve a exigência sob o entendimento de que o ajuste de custo de bens do ativo ao valor de mercado, que até 31/12/95, era

dedutível, de acordo com o art. 278 do RIR/1994, passando a ser indedutível a partir de 1º de janeiro de 1996, com o advento da Lei nº 9.249/95, artigo 13, inciso I.

Entendo que a razão está com a colenda turma de julgamento de primeiro grau, tendo em vista que, no presente caso, não se trata simplesmente de um desconto financeiro concedido por ocasião do recebimento de uma dívida, mas sim, do da liquidação de um crédito junto a um cliente com o efetivo recebimento de títulos ELETs.

Por ocasião do ingresso dos referidos títulos no patrimônio da recorrente, na verdade, o valor de ingresso deu-se por R\$ 383.373,50, e não pelo valor de face dos referidos títulos (R\$ 244.038,73). Dessa forma, a diferença glosada pela fiscalização, corresponde a um ágio ocorrido na transação.

Tanto isso é verdade que, conforme informa a interessada em sua peça recursal, citados títulos foram alienados em fevereiro de 2001, pelo valor de R\$ 421.350,93, muito superior, portanto, ao valor pelo qual foi recebido (palavras da recorrente).

Diante disso, fica caracterizado que o valor de custo dos títulos corresponde exatamente àquele valor da dívida da ELETRONORTE para com a recorrente, significando assim que, por ocasião do acordo entre as partes, houve apenas um fato contábil permutativo, isto é, o valor que constava anteriormente no ativo circulante em contas a receber, passou para o grupo do ativo permanente, investimentos. Até então, não houve qualquer situação capaz de interferir em conta de resultado, o que somente veio a ocorrer por ocasião da realização do investimento, qual seja, em fevereiro de 2001.

Não se trata efetivamente, de descontos concedidos, como pretende a recorrente, mas simplesmente de uma transação em que foram recebidos títulos (investimentos) em troca de um haver em montante superior. Tal fato caracteriza efetivamente um ágio por ocasião do ingresso dos papéis no patrimônio da recorrente.



Nesse sentido, caso a mesma procedesse a ajuste ao valor de mercado, a perda correspondente não seria dedutível, eis que impedida pela Lei nº 9.249/95, artigo 13, inciso I. Contudo, caso mantivesse citado valor até o momento da alienação, aí a baixa do custo seria reduzida do montante da alienação para fins de apuração do resultado.

Não merece censura, portanto, o procedimento fiscal, tampouco a decisão recorrida.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS (Item "B" do Termo de Constatação)

A recorrente não aceita a glosa das despesas com a aquisição de ingressos para Fórmula 1, com a finalidade de distribuí-los a seus clientes. Esclarece que, embora não se trate de gasto diretamente relacionado ao objeto social, é inegavelmente útil para o incremento das vendas e dos serviços por ela prestados, sendo, portanto, indevida sua glosa.

Contudo, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, estabelece de forma clara e contundente que as despesas operacionais admitidas são somente aquelas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização de bens e serviços. Caso contrário, ou seja, os gastos realizados pela empresa que não se enquadrem de forma direta e objetiva com a necessidade para a realização dos objetivos empresariais, devem ser adicionados ao lucro líquido por ocasião da apuração do lucro real.

Os gastos com a aquisição dos ingressos para a corrida de Fórmula 1, evidencia a desnecessidade nas atividades da empresa, configurando-se uma mera liberalidade em relação ao aspecto tributário. Entendo que referidas despesas são enquadradas como brindes de pequeno valor, distribuídos aos clientes da empresa.

Os dispêndios realizados na aquisição e distribuição de bens de pequeno valor, posteriormente distribuídos gratuitamente com o intuito de promover

a empresa, são definidos como “brindes”. Não há qualquer dúvida que tais despesas destinadas à aquisição dessa espécie bens, tais como, canetas, chaveiros, bonés, camisetas, agendas etc., a serem distribuídos gratuitamente para divulgar a marca da empresa, no meu entender, são usuais e normais à atividade empresarial, assim como atendem ao conceito de despesas operacionais. Aplica-se também neste conceito a distribuição de ingressos para Fórmula 1.

A legislação tributária, até o advento da Lei nº 9.249/95, nunca deu qualquer tratamento específico sobre os gastos relacionados com a distribuição gratuita de bens de pequeno valor.

Os valores despendidos a esse título, sempre caracterizaram-se como despesas normais e usuais, desde se tratassem de valores não representativos em relação aos demais gastos da empresa, enquadrando-se como sendo despesas de propaganda.

Contudo, com a vigência da Lei nº 9.249/95, tais gastos passaram a não mais compor a base de cálculo, tanto do IRPJ, quanto da CSLL, ou seja, as despesas com brindes, mesmo que se caracterizem como despesas operacionais, tornaram-se indedutíveis, conforme o disposto no art. 13, inciso VII, *verbis*:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: (negritos acrescentados)

(...)

VII – das despesas com brindes.

Ainda que tais despesas, por objetivarem a promoção dos negócios das empresas, possam ser consideradas necessárias e normais as suas atividades, a determinação expressa da lei, como se viu acima, é a de que elas sejam adicionadas ao lucro líquido na determinação do lucro real, para anular o efeito fiscal do seu registro contábil.



Diante do exposto, deve ser mantido o presente item.

DESPESAS E CUSTOS NÃO COMPETENTES AO EXERCÍCIO (Item "C" do Termo de Constatação

Trata o presente item de glosa de custos e despesas, correspondente ao item 03 do auto de infração, o qual se encontra dividido em três subitens denominados: a) adiantamento de despesas a serem realizadas, exclusivamente, nos exercício subseqüentes; b) adiantamento de despesas a serem realizadas, também, no exercício seguinte; e c) custo integrante de produto não vendido no exercício.

A recorrente não concorda com a fundamentação da glosa dos valores correspondentes. Uma vez comprovada a insuficiência do recolhimento do imposto em face da inexatidão do período-base de registro das despesas, caberia à fiscalização proceder ao lançamento com base na postergação no recolhimento do imposto.

Afirma que esse não foi o procedimento adotado pelo fisco, que se limitou a glosar ditas despesas consideradas "antecipadas", merecendo destaque o fato de que, na maior parte das vezes, a fiscalização nem mesmo identificou os períodos a que tais despesas competiriam, para fins de cálculo do IRPJ que, afinal, teria sido apenas postergado. Portanto, a glosa da despesa que foi supostamente antecipada não passa de equívoco de interpretação que não pode ser mantido, sob pena de imputar à recorrente pagamento do tributo em duplicidade.

Com efeito, para o caso, se faz presente a figura da postergação do Imposto de Renda, no termos do artigo 219 do RIR/94, que prevê: *"A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º): 1 – a postergação do pagamento do imposto*

para período-base posterior ao em que seria devido: ou II – a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.”

Quando da ocorrência da postergação do imposto de renda, o oferecimento à tributação das parcelas postergadas, de forma espontânea, por parte do contribuinte, ou mesmo em procedimento de ofício, deve obedecer aos ditames dos parágrafos 1º e 2º do citado artigo 219 do mesmo regulamento:

§ 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193 (Decreto-lei nº 1598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º - O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 6º, § 7º, e 1.597/82, art. 16).

O Parecer Normativo nº 02, de 28 de agosto de 1996, destinou-se a normatizar o procedimento da fiscalização no caso da constatação da inobservância do regime de apuração do imposto.

Como visto acima, a autoridade fiscal, quando se deparar com as situações elencadas, ou seja, ao constatar que o contribuinte deixou de observar o regime de reconhecimento das receitas e despesas, deve tomar as medidas necessárias para a devida aplicação da justiça fiscal, isto é, deve realizar a compensação de prejuízos de ofício, bem como atender ao PN 02/96.

O procedimento fiscal ora em exame deixou de atender o citado Parecer Normativo pois, tendo a recorrente antecipado o reconhecimento de custos e despesas, reduziu o lucro tributável do período-base em questão, porém, por outro lado, tal procedimento fez com que o lucro tributável fosse aumentado no período em que os citados custos e despesas efetivamente incorreram de acordo com o regime de competência.

Ainda que a recorrente tenha apurado prejuízo no período imediatamente seguinte (1999) àquele que apropriou as despesas (1998), o fato é que a ação fiscal foi realizada no ano-calendário de 2003 e a fiscalização não atentou para o fato de que a empresa auferiu lucros e recolheu imposto em períodos anteriores àquele em que ocorreu a ação fiscal, conforme demonstram as cópias das declarações de rendimentos anexadas aos autos.

A ser mantida a exigência da forma como se encontra, equivale a não admitir o aproveitamento de uma despesa legítima no período a que competir, pois a glosa deve ser utilizada somente quando é incabível o seu reconhecimento, em razão da inexistência, da falta de comprovação da mesma, da utilização de documentos inidôneos ou ainda, da desnecessidade da mesma. Porém, quando a despesa é legítima, ainda que contabilizada em período-base indevido, a pessoa jurídica tem o direito de registrar a mesma no período a que competir. Por essa razão é que surgiu a figura da postergação do pagamento do imposto.

Esse é o caso dos autos, pois equivocou-se a fiscalização, ao não considerar o direito remanescente de aproveitamento das despesas, tendo em vista que, apesar do registro antecipado a débito do resultado do ano-calendário de 1998, as mesmas poderiam ter sido apropriadas em qualquer um dos períodos-base posteriores em que a empresa apurou lucro tributável, e antes do ano em que ocorreu a ação fiscal (2003).

Em outras palavras, deveria a autoridade autuante, ter aplicado o disposto no Parecer Normativo nº 02/96, isto é, dar o tratamento de postergação no pagamento do imposto/contribuição.

Assim, sou pelo provimento do presente item.

APLICAÇÕES DE CAPITAL APROPRIADAS COMO DESPESAS (Item "D" do Termo de Constatação

Intitula-se “Aplicações de Capital Apropriadas Como Despesa” o item “D” do TCF, o qual se subdivide em dois subitens.

No primeiro deles, intitulado “Aquisição de Bens”, os autuantes disseram que os custos dos bens listados às fls. 1.974 (sistema de alarme, computadores e periféricos, desbobinadores e “softwares”), que montaram a R\$ 366.830,46, foram indevidamente computados como despesas; no outro, intitulado “Desenvolvimento de Sistemas Informatizados”, disseram que os custos dos sistemas e aplicativos desenvolvidos principalmente pela coligada GSI Serviços de Informática Ltda - consideradas as respostas ao item 4 do termo datado de 28.11.2002 e aos itens 2 e 8 do termo de 03.04.2003, e a descrição, nas respectivas notas fiscais, dos serviços prestados por aquela empresa - também foram computados como despesas. E acrescentaram que a citada descrição contrasta com as respostas oferecidas a alguns termos, e que essas respostas estão desprovidas de provas, uma vez que o objeto do contrato de fls. 1.859/1.976 tem conteúdo genérico e os papéis de controle interno da empresa não têm valor comprobatório para contradizer a descrição feita nas notas fiscais. Por fim, observaram que foi adotado o seguinte critério: a) os valores correspondentes às notas fiscais nas quais os serviços descritos são os de suporte e manutenção e processamentos diversos não foram glosados; b) os valores correspondentes às notas fiscais cujos serviços descritos são tanto os de manutenção quanto os de desenvolvimento foram glosados, em razão da impossibilidade de se abstrair uns dos outros, e de se entender que a manutenção é uma parte integrante desses projetos de desenvolvimento.

Com relação ao sistema de segurança de alarme, a recorrente argumenta que o lançamento em despesa fundamentou-se na análise efetuada pela área técnica da empresa, que considerou que sua vida útil seria inferior a um ano.

O art. 244 do RIR/1994 estabelece que o custo de aquisição de bem do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se não superior a R\$ 326,61 e o prazo de vida útil do bem não ultrapassar um ano.



Nesse sentido, a recorrente limitou-se a alegar que escriturou o valor do sistema de alarme em conta de despesa com base em análise da sua área técnica. Porém, tal afirmativa se encontra desprovida de qualquer elemento de prova e, de acordo com a norma legal e a jurisprudência deste Conselho, os dispêndios realizados com inversões de capital devem ser registrados em conta do ativo permanente para posterior depreciação. Portanto, sou pela manutenção do presente item.

Com relação aos sistemas informatizados, foram glosados R\$ 10.684.095,05, correspondentes aos gastos com desenvolvimento e manutenção de softwares e aplicativos.

A decisão recorrida manteve a autuação correspondente a glosa de valores correspondentes aos seguintes fornecedores: Nova Megadata, Ace Informática e Software Express. A recorrente informa que está diligenciando a obtenção desses documentos e que trará oportunamente aos autos para comprovar sua dedutibilidade.

Porém, até o presente tal fato não ocorreu, diante disso, sem mais delongas, mantenho a exigência.

Com relação aos valores relativos aos fornecedores HST Equipamentos Ltda., Liveware Tecnologia e Serviços Ltda., e CI & T Informática, que perfazem o montante de R\$ 575.935,69, correspondem a serviços de tradução e conversão de sistemas executados em Hortolândia e, não ao desenvolvimento de softwares, como sustentado pela fiscalização.

Relativamente aos valores glosados de R\$ 76.414,00, R\$ 10.700,00, R\$ 10.020,00, R\$ 164.849,00, R\$ 15.828,00 e R\$ 11.239,00, a recorrente esclarece que referem-se a serviços prestados pela empresa GSI, e correspondem a simples reclassificação entre contas de lucros e perdas, conforme demonstram as fichas de lançamento.



Quanto aos demais valores glosados, tratam-se de gastos com desenvolvimento e/ou manutenção de softwares e aplicativos. Consoante explicitado no Termo de Constatação, a glosa desses valores deveu-se, na maior parte dos casos, à descrição considerada genérica contida nas notas fiscais.

Alega a recorrente que as despesas com manutenção de programas de computador podem ser escrituradas diretamente como despesas operacionais, porque são necessárias, mas não aumentam a vida útil do bem. Ressalta ainda, que a própria fiscalização compartilha desse entendimento, tanto que não computou na autuação os valores referentes às notas fiscais cujas descrições tratavam exclusivamente de sérvios de manutenção.

Contudo, nos casos em que as notas fiscais deixaram de descrever a espécie dos serviços prestados, os quais, no dizer da recorrente, referiam-se a manutenção dos sistemas, mas que não ficou devidamente comprovado, a fiscalização preferiu desconsiderar os mesmos e proceder a glosa sob o entendimento de que deveriam ser ativados.

O contrato nº RJ 153/94 (fls. 1.859/1876) firmado com a empresa GSI Serviços de Informática possui como objeto, conforme definido na sua cláusula 1.0, "*a prestação de serviços de análise de sistema e programação para a execução de serviços de informática relativos a consultoria, arquitetura, análise, desenvolvimento, programação implantação, manutenção, documentação e treinamento para IBM*". Como se pode constatar, o contrato estabelece a execução de sistemas, os quais a legislação estabelece a sua ativação, para posterior depreciação.

Entendo que não tem razão a contribuinte ao afirmar que se trata de uma despesa corrente, pois as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado do exercício quando surge um decréscimo, que possa ser medido em bases confiáveis.

As despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base na associação direta entre os custos incorridos e a aferição de itens

específicos de receita. Este processo, usualmente chamado de confrontação entre custos e receitas, envolve o reconhecimento simultâneo ou combinado das receitas e despesas que resultam diretamente e em conjunto das mesmas transações ou outros eventos; por exemplo, os vários componentes de despesas que integram o custo das mercadorias vendidas são reconhecidos na mesma ocasião que a receita derivada da venda das mercadorias. Entretanto, a aplicação do conceito de confrontação da receita e despesa de acordo com esta estrutura conceitual não autoriza o reconhecimento dos itens no balanço que não satisfaçam a definição de ativos ou passivos.

Quando se espera que os benefícios econômicos surjam ao longo de vários períodos contábeis e a confrontação com a receita somente possa ser feita de modo geral e indireto, as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e razoável. Muitas vezes, isto é necessário ao reconhecer despesas associadas com o desgaste de ativos, tais como ativo imobilizado, ágio, marcas e patentes; em tais situações, a despesa é designada como depreciação ou amortização. Estes procedimentos de alocação destinam-se a reconhecer despesas nos exercícios sociais em que os benefícios econômicos decorrentes de tais itens são consumidos ou expiram.

A recorrente argumenta que, ainda que os valores em questão devessem ter sido contabilizados no ativo permanente, estariam sujeitos à amortização, o que acarreta, no máximo, a postergação do imposto, uma vez que se teria procedido à antecipação da dedução de tal encargo. Portanto, seria improcedente a glosa.

Vale ressaltar, que a glosa é procedente, porém, o pleito da recorrente é cabível, do qual a Fazenda, ao recompor o valor tributável do período, excluindo das contas de resultado valores que deveriam ter sido ativados, deve reconhecer o direito de deduzir os valores correspondentes às cotas de depreciação ou das parcelas de amortização, vez que a própria Fiscalização é quem está promovendo, de ofício, a reclassificação do valor apropriado para o imobilizado, o que não pode ser promovido sem as deduções que o ordenamento jurídico permite.



Diante do exposto, entendo deva ser reconhecido o direito de a recorrente deduzir, como despesas operacionais, o valor correspondente à amortização dos valores ativados a título de software.

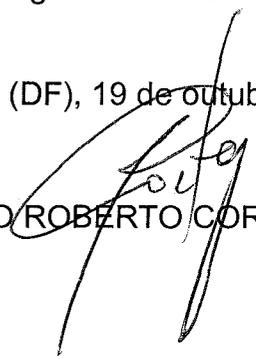
LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso ex officio e, quanto ao recurso voluntário, dar provimento parcial para excluir da exigência a glosa das despesas não competentes ao exercício (item "C" do TCF), bem como de reconhecer o direito da dedução dos encargos de amortização dos valores glosados a título de gastos com *softwares*.

Brasília (DF), 19 de outubro de 2005


PAULO ROBERTO CORTEZ 