



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000857/2002-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.271 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2022
Recorrente NOVELIS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Cumpridos os requisitos para o lançamento, determinados pelos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, além de ausentes as situações previstas pelo artigo 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do lançamento. Devidamente comprovadas, pelos autos, as devidas motivações que levaram ao lançamento, não se dá guarida à preliminar arguida.

DEDUÇÃO DE PERDAS EM OPERAÇÕES DE HEDGE.

Uma vez descaracterizada a despesa como decorrente de operação de Hedge, deve-se manter a glosa por ausência de previsão legal.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

As despesas não comprovadas documentalmente sujeitam-se A. glosa correspondente, visto que a pessoa jurídica é obrigada, por lei, a conservar em ordem, documentos e papéis que se refiram a atos e operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

A dedução de uma despesa exige a comprovação da necessidade do dispêndio correspondente. Sem esta identificação, é impossível precisar se o mesmo foi ou não incorrido para a realização das atividades inerentes a atividade da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Ausente momentaneamente o Conselheiro André Severo Chaves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo, ao proferir o Acórdão nº 8802 para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados após a ocasião do julgamento da impugnação.

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 0813200 2001 00980 5 e prorrogações (fls.01 a 4) e MPF nº 08.1.90.00-2002-01976-0 e prorrogações (fls. 05 a 13), a Fiscalização apurou, no domicílio fiscal da contribuinte acima identificado, os seguintes fatos, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.062 a 1.072):

- Despesas ou custos não comprovados no valor total de R\$ 961.449,70 sob diversas rubricas (fls. 1062 a 1065):
 - conta nº 941138 "Serviços de Terceiros — Outros" foram glosados R\$ 63.527,00 referentes a serviços prestados pelas empresas Delta Informática S/C Ltda. (R\$.51.362,00) e Qualysoft Automação Integração e Sistemas LTDA. — ME (R\$ 12.165,00) por não ter sido apresentados os contratos de prestação de serviços nem relatórios que comprovassem que tais serviços foram efetivamente prestados;
 - conta nº 951138 "Serviços de Terceiros — Outros" foram glosados R\$ 112.237,08 por serviços prestados por terceiros não discriminados e sem a apresentação por parte da empresa de contratos de prestação de serviços nem relatórios que comprovassem que tais serviços foram efetivamente prestados;
 - Conta nº 952138 "Serviços de Terceiros — Outros", foram glosados R\$ 213.200,00, referentes a serviços prestados pelas empresas Projeta Consultoria Econômica Ltda (R\$ 108.000,00) e J. Valiante Consultoria S/C Ltda (R\$ 105.200,00) por não ter sido apresentados demonstrativos nem relatórios que comprovassem que tais serviços foram efetivamente prestados. O contrato apresentado referente a J. Valiante, teve vigência até 30/03/1996, não englobando as despesas relativas ao período -base em questão.
 - Conta nº 951136 " Comissões e Prêmios sobre Vendas", foram glosados R\$ 6.574,54 que restaram sem comprovação, sem a apresentação das notas fiscais que correspondessem as comissões pagas a representantes de vendas. A empresa apresentou apenas comprovantes de extratos bancários e planilha de comissões elaborada por ela mesma.
 - Conta nº 951521 "Propaganda e Promoções", foram glosados R\$ 22.727,58, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 945214 "Manutenção em Geral", foram glosados R\$ 5.836,39, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.

- Conta nº 951314 "Materiais Diversos", foram glosados R\$ 13.519,92 , por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 941520 "Despesas Diversas", foram glosados R\$ 3.778,04 , por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 959800 "Deduções Diversas — Exerc. Corren", foram glosados R\$ 222.221,09 , por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 959950 "Deduções Diversas — Ex. Anteriores", foram glosados R\$ 173.398,36, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 921140 "Abat. e Descontos n/Metal - Terc", foram glosados R\$ 21.000,00 , por ter sido apresentada somente uma informação sem a respectiva documentação.
 - Conta nº 937989 "Comunicação e Paisagismo", foram glosados R\$ 29.296,98 e R\$ 23.369,00, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 941128 "Viagens e Representações", foram glosados R\$ 26.966,11, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 951128 "Viagens e Representações", foram glosados R\$ 6.157,43 , por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
 - Conta nº 952128 "Viagens e Representações", foram glosados R\$ 17.640,16, por não ter sido apresentada documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica.
- Custos, despesas operacionais e encargos não necessários ou não passíveis de dedução no valor total de R\$ 5.641.581,89, discriminados a seguir:
 - R\$ 231.182,32 da conta "937968 - Royalties", (fls. 1066) relativos à sua parcela de compromisso no pagamento de *royalties* ao Ludwig Institute of Cancer Research, como participante (com 10%) do consórcio ALUMAR. Esse consórcio detém direito de mineração de bauxita até o ano 2016, através do pagamento de *royalties*, por contrato de cessão de direitos de exploração, firmado com o Ludwig Institute of Cancer Research, detentor original dos direitos de mineração.
 - A Fiscalização apurou que a venda de 10% do consórcio à empresa se deu através de permuta de 12% do capital votante da empresa Mineração Rio do Norte e, na cláusula 13, item "a" desse contrato, dispõe que ... "a Alcan será responsável por parcela proporcional dos *royalties* devidos ao Ludwig Institute of Cancer Research".
 - Foi constatado também que os pagamentos, classificados como *royalties*, foram feitos as empresas Alcoa e Billiton, as duas outras participantes do consórcio ALUMAR, tornando-se despesas não dedutíveis de acordo com o art. 292, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/94.

- R\$ 4.872.094,34, da conta “957852 – Hedge Metal Alcanint”(fls. 1066 e 1067) referente à operações de *hedge* firmados com a Alcan Aluminium Limited, controladora indireta da Alcan Brasil. A empresa explicou que se tratava de operação destinada prevenir perdas, nas transações comerciais com clientes, devidas à variação dos preços do alumínio no mercado internacional. A Fiscalização considerou os contratos em desacordo com as normas legais que regem esse tipo de operação financeira, porque não foram feitos em mercados de liquidação futura (condição básica do art. 17 da Lei nº 9.430/1996, para a operação de *hedge*), sem proceder também aos ajustes diários, obtendo sempre resultado negativo durante todo o ano, o que levou a acréscimo em suas despesas no valor de R\$ 5.434.557,34. Desse montante foi estornado o valor de R\$ 562.643,00, relativo a notas de débito de clientes que não adquiriram o total do metal contratado resultando em R\$ 4.872.094,34. A quase totalidade desse valor foi remetida controladora, durante o ano de 1998, através de sucessivos contratos de câmbio e o restante, relativo ao mês de dezembro, foi remetido em janeiro de 1999.
- R\$ 20.501,68 referente as contas "957500 - Variações Cambiais sobre Encargos Financeiros", " 959300 — Rendas Diversas — Exercício Corrente", "959800 - Deduções Diversas — Exerc. Corr", "97550 — Var. Monetárias Ativas- Export" e "975550— Var. Monetárias Passivas — Export", (fls. 1067 e 1068) sobre as operações de *hedge* glosadas.
- R\$ 101.971,61 relativo à despesas na conta " 951521 - Propaganda e Promoção", (fls. 1068) em evento realizado pela empresa, durante o 27 ° Grande Prêmio de Fórmula 1 de 1998, onde a empresa ofertou a grupo de convidados, ingressos, refeições e brindes. Uma vez que que o evento não visou promover diretamente a empresa, esse dispêndio foi glosado como despesa dedutível.
- R\$ 276.849,63 da conta "921140 - Abatimentos e Descontos n/metal — terc", (fls. 1068) referente a problemas ocorridos em processamento de 1.104.123 toneladas de alumínio fornecido pela empresa Latasa S/A. Esse processamento, (transformação de alumínio líquido em bobinas, destinadas à fabricação de latas) teve problemas de qualidade, resultando em 383.786 toneladas de alumínio em bobinas que não puderam ser aproveitados. A Fiscalização considerou indedutível o valor, porque o material não retornou a Alcan, e o valor que a empresa seguradora apurou como reembolsável à empresa pelo sinistro, era distinto do valor do desconto concedido a Latasa como compensação pelos prejuízos.
- R\$ 106.106,28 da conta "937990 - Deduções Diversas" (fls. 1068 e 1069), referente a pagamento de multa, por rescisão de contrato de fornecimento de latas de alumínio recicláveis A empresa Metalciclo. O valor glosado foi considerado mera liberalidade da empresa, pois não estava previsto no contrato firmado entre a Alcan e a Metalciclo.
- 3.7 R\$ 21.660,00 da conta "937989 - Comunicação e Paisagismo" (fls. 1069), a empresa apresentou recibos de depósitos em nome de clube de futebol, museu, fundações, associação atlética, que não comprovaram a necessidade da despesa e a vinculação com a empresa.

- 3.8 R\$ 14.872,24 da conta "951128 Viagens e Representações" (fls. 1066 a 1070), referente a viagens de funcionários da empresa, acompanhados de familiares, e despesas de bar, que a Fiscalização considerou como atos de liberalidade da empresa e são indedutíveis com despesa.
- Dedução como custos e despesas operacionais no valor total de R\$ 78.109,28, contas "946138 — Serviços de 3ºs Outros", "945214 — Manutenção em Geral", "952314 — Materiais Diversos" e "941520 — Despesas Diversas" por se tratar de aquisição de bens de natureza permanente, cuja vida útil excede a um ano e de valor superior a R\$ 326,61 (art 244 do RIR/94) e que foram deduzidos como despesas. (fls. 1070 a 1071).
- Provisões não autorizadas, deduzidas como despesas na conta "959951 — Deduções Diversas CACEX", no valor de R\$ 104.382,96, referentes a honorários advocatícios em ação visando reconhecimento de créditos da extinta CACEX, para posterior compensação com tributos federais. Os honorários fixados em 10% do valor efetivamente compensado, ainda não haviam sido pagos pois a empresa informou que o montante real e exato dos honorários ainda se encontrava em discussão entre a empresa e a firma de advogados. Por não serem exatos e estando ainda em discussão, tornam-se provisões não autorizadas pela legislação em vigor e indedutíveis (fls. 1071 a 1072).
- Glosa na conta "959820 — Multas Fiscais" no valor de R\$ 230,00, referente A multa de trânsito, de natureza não compensatória e, portanto, indedutível como despesa.
- O valor do lucro real apurado foi compensado com o prejuízo do período, não resultando imposto a ser recolhido (fls. 1073 e 1074).
- Relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, após sua compensação com as bases negativas, também não restou contribuição a ser recolhida (fls. 1078 e 1079).

Inconformada com o lançamento do qual foi notificada no mesmo dia da lavratura do Auto em 25/09/2002, a contribuinte protocolizou em 25/10/2002 impugnação tempestiva (fls. 1087 a 1116), na qual alega, em síntese, o seguinte:

Em sua opinião, o Auto de Infração foi lavrado baseado em simples presunção e com inversão do ônus da prova. O Auditor Fiscal efetuou os lançamentos sem se aprofundar no exame dos documentos apresentados, que foram, alega, inexplicavelmente desconsiderados.

Preliminarmente, acusa que houve erro na capitulação legal na tipificação da regra de dedutibilidade de despesas decorrentes de operações de hedge, que foram enquadradas pela Fiscalização no art.17 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1.996, quando, o correto no seu entender, deveria ter sido capitulada no art. 63 da Lei nº 8.383 de 30 de dezembro de 1.991, reproduzido no § 1º do art. 396 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 (§ 1º do art. 452 do RIR/ 94) e base legal adotada para a glosa das despesas da CSLL, que não seguem a mesma regra de dedutibilidade do IRPJ, mas que foram glosadas do mesmo jeito.

Pelo dois motivos acima, requer a nulidade do lançamento.

No mérito, explica que não existe apenas uma modalidade de hedge , pois o esse tipo de operação visa proteger as partes contra os riscos de variação de taxas de juros, paridades

de moedas e preços de mercadorias. Desse modo, entende que os mais variados negócios podem servir como operação de hedge, que se caracteriza como tal pela finalidade da operação.

A impugnante utilizou duas modalidades de hedge denominadas "forward" e "call option". Na primeira, a empresa faz um acordo com a Alcan Alumínio Limited, sediada no Canadá. Nesse acordo, quando a empresa do Brasil efetua uma venda de alumínio, com preço fixado na data da venda, mas com entrega em três meses, o preço acordado se torna o referencial do acordo. Se, na data do fornecimento, o preço do alumínio for maior que o do dia da venda, a empresa do Brasil remete a diferença obtida para a Alcan do Canadá. Se, ao contrário, for menor, a Alcan do Canadá remete a diferença para a empresa brasileira.

Na modalidade "call option" a empresa do Brasil paga uma espécie de "prêmio de seguro" à empresa no Canadá, nas transações de alumínio, negociado com clientes menores, em volumes mais reduzidos. Nesse caso, explica que o objetivo é assegurar uma receita mínima de vendas capaz de cobrir os custos de produção. Para tanto a empresa calcula o preço do alumínio/tonelada necessário a cobrir seus custos operacionais. Se, ao final do período, a cotação do alumínio estiver mais baixa que o preço considerado, a empresa do Canadá remete a diferença para a empresa do Brasil. Se estiver mais alta, nada é remetido ao Canadá porque o prêmio já foi pago.

Com essa exposição, entende que ficou evidenciada a ausência de especulação ou de qualquer interesse escuso da impugnante. Explica também que, por fazer sempre avaliações conservadoras, as metas de fornecimento protegidas por hedge são sempre cumpridas com sucesso. Inegável, portanto, que as despesas correspondentes dessas operações são necessárias.

Declara que o próprio Banco Central reconhece, em sua Circular nº 2.348/1993 que as operações de hedge não se restringem As realizadas em bolsas no exterior, mas compreendem toda modalidade de negócio com a mesma finalidade, não havendo, segundo a impugnante, justificativa para que sejam consideradas dedutíveis somente as operações de hedge efetuadas em bolsa. Aduz que apenas o Banco Central, de acordo com as orientações do Conselho Monetário Nacional pode fixar as regras para que uma operação possa ser considerada de hedge ou não, não podendo a Fiscalização fixar critérios para reconhecer uma operação como sendo de hedge.

Ressalta que obteve autorização para a operação do próprio Banco Central, por meio de carta datada de 23 de outubro de 1997, em resposta As cartas protocoladas pela impugnante. Afirma que a carta autoriza a operação em caráter experimental durante 6 meses, exigindo apenas que, após 6 meses, a empresa apresentasse um relatório pormenorizado das operações, para que o assunto pudesse ter uma análise definitiva. Esse relatório, segundo a empresa, foi encaminhado ao BC em 06 de abril de 1998 e, decorridos, quase 5 anos, jamais o Banco Central manifestou qualquer objeção A continuidade das operações. Ao contrário, ao continuar concedendo autorizações de fechamentos de câmbio em datas posteriores, o BC, na opinião da empresa, tacitamente aprovou, de forma definitiva as operações efetuadas pela empresa.

Assim, afirma que resta demonstrado que descabe totalmente a alegação fiscal que a empresa não comprovou a necessidade da despesa de hedge, devendo a legitimidade dessa dedução ser estendida também As despesas de variação cambial.

Alega em seguida, erro por parte da Fiscalização que não considerou como royalties os valores que a impugnante pagou As empresas Alcoa Alumínio S/A e Billiton Metais

S/A, correspondentes A sua cota de 10% dos pagamentos de royalties devidos ao Instituto Ludwig de Pesquisa contra o Câncer, sediado em São Paulo.

Explica que ingressou, em 1995, no Consórcio de Alumínio do Maranhão, consórcio esse constituído em 1992 pelas empresas Alcoa Alumínio S/A , Billiton Metais S/A e Albaco S/A. Esse consórcio destina-se ao processamento de bauxita, para produção de alumina e alumínio.

Para obtenção da matéria-prima bauxita, as empresas Alcoa, Albaco e Billiton fecharam acordo de exploração das reservas desse minério, localizadas no município de Trombetas no Maranhão, com o Ludwig Institute for Cancer Research, detentor dos direitos de mineração da área. O contrato firmado prevê a exploração da Área por prazo de 24 anos (1992 a 2016), mediante pagamento da importância de U\$ 36.840.000,00 dividida em pagamentos mensais durante os 24 anos.

Desse modo, relata que, em 1995, ao entrar no consórcio com 10% de participação, foi acordado que a empresa pagaria a parcela dos royalties devidos ao Instituto Ludwig relativos a sua participação no consórcio, ou seja 10% do valor total.

Justifica que não é necessário o registro no Instituto Nacional da Propriedade Industrial — INPI, para que esse tipo de royalties possa ser deduzido como despesa, pois não se trata de cessão de patentes ou marcas, e tampouco de transferência de tecnologia, como prevê o art 355 § 3º do RIR/99.

Conta que esse tipo específico de royalties, não aceito pela Fiscalização, foi reconhecido como tal pelo próprio Parecer Normativo nº 37 de 21 de março de 1974, citado pelo Auditor Fiscal no enquadramento legal do Termo de Verificação.

Reclama que a justificativa da Fiscalização que o pagamento dos royalties foi feito aos sócios da empresa não tem fundamento, pois as empresas que receberam os pagamentos da impugnante, Alcoa e Billiton, apenas centralizam o pagamento antes de o remeterem ao Instituto Ludwig. Alias, acrescenta, a própria natureza de um contrato de consórcio, não prevê a existência de fluxo de pagamentos entre as consorciadas. As empresas participantes repartem os custos e despesas, e compartilham ativos e por isso, têm direito à parcela de resultados auferidos de acordo com a sua participação no empreendimento. Desse modo, os pagamentos efetuados ao Instituto Ludwig são claramente "despesas de consórcio" na forma do artigo 11.03 do Contrato de Consórcio firmado entre as empresas participantes.

Alega que a glosa dos descontos concedidos empresa Latasa S/A, é descabida, pois a empresa apenas compensou sua cliente das despesas que esta última teve na transformação, em sucata, de 383.756 toneladas de bobinas de alumínio, fornecidas com defeito pela impugnante. A empresa concedeu esse desconto, deixando de cobrar algumas faturas posteriores, correspondentes a novas encomendas. Não procede também a alegação que o valor do desconto concedido é menor que o valor do material não aproveitado, pois o desconto concedido não correspondeu ao valor do material e sim aos custos incorridos no sucateamento, produção de metal líquido e exportação do material de volta ao Brasil, arcados pela Latasa S/A.

Aduz que é incontestável seu direito a dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos e, o mesmo raciocínio é integralmente aplicável ao desconto incondicional glosado no item 1.9 do Auto de Infração, no valor de R\$ 21.000,00.

Quanto à multa paga, por rescisão de contrato, à empresa Metalciclo Reciclagem de Metais S/A, considerada mera liberalidade da empresa pela Fiscalização por não estar prevista

no contrato firmado entre as empresas. Entende a empresa haver erro na avaliação do auditor pois existe o "Termo de Rescisão de Contrato de Prestação de Serviços e de Fornecimento de Latas de Alumínio Recicláveis", firmado entre as empresas em 30 de julho de 1998, cuja cópia está anexa A impugnação, prevê o pagamento de multa como foi efetuado.

A Fiscalização desconsiderou esse termo pois entendeu que o mesmo teria acrescentado novas previsões ao teor da multa acordada no contrato original. A empresa afirma o seu direito A alteração da cláusula contratual da multa, pelo termo de rescisão, como legítimo exercício, pelas partes, da autonomia contratual para celebrar negócios jurídicos privados, não podendo ser confundida com "mera liberalidade". Aliás, a legitimidade de dedução, como despesa operacional, de multas contratuais já foi expressamente reconhecida pelo Fisco nos Pareceres Normativos nº 50/1976 e 66/1976. Assim, como a Fiscalização, não apresentou nenhum argumento concreto para invalidar a multa, reclamando apenas dela ter sido calculada com base no termo de rescisão, no entender da empresa a glosa é improcedente.

Argumenta que as despesas glosadas no item 1.1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, referentes A contratação de serviços de empresas (Delta Informática A/C Ltda, Qualysoft Automação e Integração de Sistemas Ltda, Projecta Consultoria Econômica Ltda, J. Valiante Consultoria S/C Ltda e outros no valor global de R\$ 388.964,08), sob o argumento que a impugnante não teria comprovado a efetiva prestação de serviços, foi baseada em mera presunção fiscal, cujos documentos apresentados pela empresa, a desautorizam completamente.

As empresas Delta e Qualysoft são prestadoras tradicionais de serviços de informática à impugnante, com contratos que são renovados periodicamente. Alega que o tipo de serviço prestado pelas empresas na área de informática, automação e integração de sistemas não exige relatórios formais por parte das prestadoras que, afirma, não seriam de nenhuma utilidade A empresa. Relata a empresa ter apresentado notas fiscais e cópias do livro Diário comprovando o respectivo pagamento mas que não foram considerados suficientes pela Fiscalização para justificar a dedutibilidade das despesas. No entender da empresa, a maior prova da prestação dos serviços está justamente no bom funcionamento do seu sistema de informática, cuja imprescindibilidade para a condução de seus negócios não pode ser contestada.

Quanto As empresas Projecta e J. Valiante de consultoria, cujas consultorias e pesquisas de mercados, segundo a empresa, são altamente necessárias ao bom desempenho empresarial, a empresa apresentou as notas fiscais, os contratos de prestação de serviços e os relatórios que tampouco foram considerados suficientes pela Fiscalização.

Relativamente As despesas glosadas de evento relacionadas ao Grande Prêmio de Formula I, a empresa argúi que, embora a corrida não tenha relação direta com a produção, compra ou venda de alumínio, constitui meio eficaz da impugnante manter o bom relacionamento com seus clientes e fornecedores, além de captar novos clientes, através da distribuição de convites para os camarotes

O mesmo raciocínio deve ser empregado as despesas glosadas sob o mesmo argumento descritas no item 1.3 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal , no valor de R\$ 22.727,58.

Reclama que demonstrou a efetividade dos pagamentos de prêmios e comissões sobre vendas aos representantes comerciais, que trabalham regulamente para a empresa, através de copias do Livro Diário , planilhas e extratos bancários, considerados insuficientes pela Fiscalização, pois a impugnante não teria apresentado notas fiscais para justificar os pagamentos.

Alega que a melhor jurisprudência não considera que notas fiscais consistem a única forma de comprovar as despesas. Em sua opinião, o Fisco tem o dever de considerar todos os meios de prova oferecidos pela contribuinte.

Investe contra a glosa dos honorários advocatícios pagos pela impugnante a advogados contratados para defender seus interesses relativos a créditos da antiga CACEX. Alega que os valores são exatos, conforme planilha constante na correspondência trocada com a firma e, o que se discute na correspondência são falhas e incidentes ocorridos na prestação dos serviços, não sendo válida a razão apontada pela Fiscalização para a indedutibilidade da despesa.

Alega que os demais itens do auto de infração, que correspondem à despesas glosadas sob o mesmo fundamento de supostamente não ter sido comprovada com documentação hábil e idônea, a efetividade, a necessidade e a vinculação com a pessoa jurídica, foram baseados em simples presunção fiscal que não apresentou elementos de convicção para suportar a glosa pretendida. Já deixou fartamente demonstrado que não é política da impugnante efetuar gastos de mera liberalidade e, em vista da ausência de elementos concretos que provem a ocorrência de infração fiscal, o presente auto de infração deve ser considerado improcedente.

Protesta que não há base legal para a glosa de despesas efetuadas pela Fiscalização no ajuste da base negativa da CSLL, pois as regras de dedutibilidade para a CSLL não são as mesmas aplicáveis ao IRPJ. Para a CSLL a lei impõe restrições de dedutibilidade apenas para despesas que tenham como contrapartida uma provisão, ou para despesas expressamente elencadas, de forma exaustiva no art 13 da Lei nº 9.249 de 26 de Dezembro de 1995. Assim, argumenta que nenhuma das despesas glosadas no Auto de Infração correspondiam à provisões, despesas com arrendamento mercantil ou aluguel, despesas com alimentação, gastos com bens móveis ou imóveis, contribuições não compulsórias ou benefícios complementares semelhantes A previdência social, doações e brindes.

Assim entende que a Fiscalização foi arbitrária e descumpriu todos os seus deveres de diligência, responsabilidade e moralidade ao simplesmente reproduzir mecanicamente a glosa de despesas que entendeu correta para o IRPJ.

Por todo exposto, a empresa requer o cancelamento do lançamento, seja em razão das preliminares de nulidade, seja em razão da manifesta improcedência do mérito da atuação, colocando-se a disposição para qualquer esclarecimento adicional julgado necessário.

Ao julgar a impugnação da ora Recorrente, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo, proferiu o acórdão 8802 – 7ª Turma DRJ/SPOI, no qual os julgadores acordaram, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, exonerando os valores relativos aos pagamentos de royalties e recompondo, parcialmente, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL.

Irresignada com o acórdão *a quo* a Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apontando os seguintes argumentos:

- i. São definidas como “hedge” as operações que se destinem a proteger as partes contra riscos e variações de taxas de juros, paridades de moedas e preços de mercadorias. O objetivo de proteção pode ser atingido com a celebração de negócios dos mais diversos, tão variados quanto mais desenvolvido e sofisticado se revelar o mercado;
- ii. A principal atividade da Novelis é a fabricação de produtos laminados de alumínio, utilizando-se de alumínio em formas brutas. A empresa

comercializou no ano de 1998, aproximadamente, 180.000 toneladas de alumínio no mercado interno. Sendo o preço do alumínio determinado de acordo com a cotação de commodities mundiais, especialmente da Londo Metal Exchange – LME, ficando sujeito a oscilações frequentes;

- iii. É imprescindível que a variação do LME seja considerada no planejamento dos volumes de alumínio a serem fornecidos e adquiridos pela Recorrente na consecução normal das suas atividades;
- iv. A impossibilidade da Recorrente exercer qualquer controle sobre a variação do LME torna imperativa a contratação de operações hedge, de forma a resguardá-la contra os efeitos negativos que a flutuação do preço da commodities “alumínio” poderia acarretar para o seu fluxo de receitas e custos e, em decorrência, para o adimplemento de suas obrigações de fornecimento, contratadas com seu adquirente no mercado interno a preço firme. De outro modo, seria impossível para a Recorrente planejar suas atividades havendo risco de quebra de compromissos no advento de uma imprevisível e abrupta oscilação de seus preços na data da liquidação das obrigações;
- v. O art. 63 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, então em vigor, estendeu a dedutibilidade às “operações de cobertura de riscos realizadas em outros mercados futuros, no exterior, além de bolsas, desde que Admitidas pelo Conselho Monetário nacional e desde que sejam observadas as normas e condições por ele estabelecidas”;
- vi. O próprio Banco Central do Brasil reconhece, através da Circular nº 2.348/93, que as operações de hedge não se restringem àquelas realizadas em bolsas no exterior ou em instituições financeiras, mas compreendem toda modalidade de negócio com a mesma finalidade, não há justificativa tributária para serem consideradas dedutíveis apenas as operações de hedge efetuadas em bolsa ou em instituições financeiras;
- vii. É incontestável o direito da Recorrente à dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos. O mesmo raciocínio à dedutibilidade dos descontos incondicionais concedidos. O mesmo raciocínio é integralmente aplicável ao desconto incondicional glosado pelo d. Fiscal no item 1.9 do auto de infração no valor de R\$ 21.000,00;
- viii. Com relação as despesas de contratação de serviços das empresas QualitySoft Automação e Integração de Sistemas Ltda., Delta Informática S/C Ltda., Projeta Consultoria Econômica Ltda., J. Valiante Consultoria S/C Ltda. e outros, no valor global de R\$ 388.964,08, constam nos autos do devido processo as notas fiscal e cópias do Livro Diário comprovando o respectivo pagamento.

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1401-006.271 - 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000857/2002-28

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Como se descreveu linhas acima, a Recorrente discute em sede de recurso voluntário: (i) nulidade do auto de infração; (ii) perdas em operações de hedge, assim como as despesas de variação cambial; (iii) despesas de descontos; (iv) valores pagos a título de multa contratual; (v) despesas com serviços; (vi) despesas com propaganda e promoções; (vii) despesas referentes a comissões pagas a representantes comerciais; e (viii) despesas com honorários de advogados para discussão da taxa CACEX; e (ix) a restauração de outras despesas.

Considerando que são múltiplos os motivos da irresignação da ora Recorrente, passo a analisa-los individualmente.

Nulidade do auto de infração

Alega a Recorrente que o auto de infração é nulo por ter sido lavrado com a capitulação legal indevida para a glosa da dedução das perdas em operações de hedge e sem a análise da documentação apresentada pela ora Recorrente durante os procedimentos de fiscalização.

Sem razão a Recorrente.

Primeiro, porque as infrações relativas à dedução de perdas em operações de hedge forem devidamente fundamentadas pelo Auditor Fiscal, tanto no auto de infração, quanto no TVF.

Segundo, porque ainda que houvesse qualquer erro na capitulação legal, não houve qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da ora Recorrente.

Analisando os autos do presente processo, verifica-se que o Trabalho de Verificação Fiscal é suficientemente claro ao descrever as infrações praticadas pela Recorrente, tanto é assim, que a ora Recorrente demonstrou em sua impugnação e recurso voluntário a correta compreensão das condutas que lhe foram imputadas, não havendo que se falar em prejuízo ao seu direito de defesa.

Relativamente à reclamação quanto aos elementos probatórios utilizados pela Autoridade Fiscal, melhor sorte não assiste à Recorrente.

Deve-se observar que o Auditor Fiscal foi cauteloso no exame da documentação apresentada pela Recorrente, glosando, apenas, as despesas sem comprovação ou em desacordo com a legislação. Nesse sentido, deve-se dizer que era dever da Recorrente manter em sua guarda os documentos necessários para comprovação das despesas declaradas. É o que dispõe o art. 37, da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Dessa forma, por não estar presente qualquer vício de nulidade, deve ser rejeitada a preliminar suscitada pela Recorrente.

Dedutibilidade das perdas em operações de hedge

Relativamente às perdas em operações de hedge, a Recorrente alega que comercializou no ano fiscalizado 180.000 toneladas de alumínio no mercado interno. Afirma que o preço do alumínio é determinado de acordo com a cotação das bolsas de commodities mundiais, especialmente da London Metal Exchange – LME, ficando sujeito a frequentes oscilações.

Dessa forma, para não se expor aos riscos inerentes ao mercado de commodity de alumínio, a Recorrente realiza dois tipos de operações de hedge com Alcan Alumínio Limited, controladora da Recorrente no Canadá (“Alcan Canadá”).

Nesse contexto, a Recorrente descreve as suas operações nas modalidades “forward” e “call option”. Nas palavras da Recorrente:

Hedge na modalidade “forward”

A modalidade “forward” corresponde a contratos de hedge celebrados individualmente para cada contrato de venda firmado pela Recorrente com clientes de grande porte, implicando fornecimento futuro de volumes expressivos de alumínio.

(...)

- (i) Se no mês do faturamento pela Recorrente a cotação do LME fosse maior do que a cotação tomada como base no contrato de fornecimento, a diferença deveria ser paga à Recorrente pela Alcan Canadá.
- (ii) Em contrapartida, se no mês do faturamento a cotação do LME fosse menor do que a cotação-base, a diferença deveria ser remetida pela Recorrente à Alcan Canadá.

Hedge na modalidade call option

Já os contratos celebrados na modalidade “call option” objetivaram proteger a Recorrente da oscilação do preço de quantidades de alumínio negociadas com clientes menores, em volumes mais reduzidos, de forma pulverizada. Nestes casos, o objeto da proteção não é o preço negociado em contratos de fornecimento determinados, mas sim a quantidade de alumínio que a Recorrente pretende vender e com relação às quais deseja assegurar receita mínima destinada a cobrir os respectivos custos.

Assim, se a Recorrente tem expectativa de vender 150 toneladas de alumínio a pequenos clientes em meses futuros, entendendo que seus custos seriam devidamente cobertos com uma cotação do LME de US\$ 1.500.00/ton, os contratos de hedge são celebrados para assegurar que, independentemente da efetiva cotação do LME no mês do faturamento, sua receita não seja inferior ao volume vendido, considerando-se a referida cotação. Para tanto, a Recorrente pagava à Alcan Canadá um prêmio de, por exemplo, US\$ 40,00/ton, e a Alcan Canadá assumia o risco de, na eventualidade de a cotação do LME ser inferior a US\$ 1.500.00/ton, cobrir a diferença, remetendo os valores à Recorrente. Se a cotação do LME fosse igual ou maior a US\$ 1.500.00/ton, nenhuma remessa era devida pela Recorrente à Alcan Canadá, porque esta já havia recebido o prêmio.

Analisando as alegações da Recorrente, é inegável que as operações descritas apresentam a finalidade de proteção contra riscos inerentes à oscilação de preços do mercado de commodity de alumínio.

Ocorre que a observância dessa finalidade, apesar de ser necessária para o reconhecimento da dedutibilidade das perdas com operações de hedge, não é suficiente para tanto.

Para melhor compreensão do que se afirma, faz-se necessária a transcrição dos enunciados prescritivos aplicáveis à matéria.

Estabelece o art. 17, da Lei nº 9.430/1996, que as operações de hedge serão computadas na determinação do lucro real, se realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior.

Art. 17. Serão computados na determinação do lucro real os resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior.

Por sua vez, o art. 63, da Lei nº 8.383/1991, estabelece que as operações de hedge podem ser consideradas para a determinação do lucro real se realizadas em outros mercados de futuros, no exterior, além de bolsas, desde que admitidas pelo Conselho Monetário Nacional e desde que sejam observadas as normas e condições por ele estabelecidas.

Art. 63. O tratamento tributário previsto no [art. 6º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987](#), aplica-se, também, às operações de cobertura de riscos realizadas em outros mercados de futuros, no exterior, além de bolsas, desde que admitidas pelo Conselho Monetário Nacional e desde que sejam observadas as normas e condições por ele estabelecidas

Aqui está, portanto, o primeiro obstáculo à pretensão da Recorrente.

As operações praticadas com a empresa controladora não atendem à formalidade exigida por lei, uma vez que não foram realizadas em mercados futuros, no exterior, além de bolsas, desde que admitidas pelo Conselho Monetário Nacional e desde que observadas as normas e condições por ele estabelecidas.

E nem se argumente, como pretende a Recorrente, que as operações estavam amparadas por uma autorização do Banco Central (fls. 844). Isso porque, conforme ao que se depreende do referido documento, datado do dia 23 de outubro de 1997, a autorização se deu em caráter experimental e pelo prazo de 6 meses. Não há qualquer elemento nos autos que confirme a autorização definitiva ou a prorrogação dessa autorização, razão pela qual não se deve considerar que todas as operações estariam autorizadas pela alegada autorização.

De qualquer forma, ainda que houvesse uma autorização definitiva do Banco Central do Brasil, entendo que não haveria qualquer efeito quanto à dedutibilidade das perdas.

Ademais disso, não há nos autos a prova da efetividade da operação. Em verdade, a Recorrente se limita a realizar defesas genéricas, sem demonstrar que esteve, realmente, protegida pela operação. Destaca-se que a prova da efetividade da operação exigiria muito mais do que simplesmente colocar à disposição do julgador documentos, dentre os quais se destacam as cópias dos contratos celebrados pela Recorrente.

No caso, entendo que a prova da efetividade da operação exigiria a demonstração analítica adequação do hedge por meio de controles que comprovem a existência de correlação,

na data da contratação da operação, entre as variações de preço do instrumento de hedge e os retornos esperados pelos bens, direitos, obrigações e outros itens objeto de hedge.

Dessa forma, é questionável, inclusive, se a operação possui, de fato, uma finalidade exclusiva de proteção, ou se sob o pretexto de se realizar a cobertura contra os riscos inerentes do mercado de commodity, a Recorrente estaria fazendo tais remessas para o exterior com o propósito de se esquivar da tributação brasileira. Nesse sentido, como bem observado no v. acórdão *a quo*:

Curioso também é o aspecto que esses supostos contratos de hedge proporcionam ao resultado fiscal da empresa. Como em todos os negócios que realiza, a impugnante invoca esses contratos "para proteção do resultado da empresa", na prática ela nunca tem lucro nos grandes negócios, pois os mesmos são remetidos como pagamentos de hedge à controladora e deduzidos do resultado como despesas. Com isso, o resultado será sempre negativo, pois os resultados positivos se transformam em despesas. Apenas nos pequenos acordos comerciais, cujo resultado positivo ultrapassar o "prêmio" pago empresa canadense, o lucro seria passível de existir.

Ora, o objetivo de uma empresa comercial é obter lucro. Entretanto, observa-se que, durante todo o ano de 1998, se a impugnante não tivesse efetuado os tais "Contratos de Apeçamento Futuro" com a controladora, a empresa teria obtido receita de R\$ 4.872.094, só com os resultados positivos obtidos nos contratos comerciais.

Nesse ponto, a presente controvérsia impõe a necessária reflexão de que a lei tributária não proíbe a prática de operações financeiras, como a celebrada entre a autuada e sua controladora no exterior. Não há justificativa, porém, para que uma empresa busque conscienciosamente o prejuízo, prejudicando a saúde fiscal e ameaçando sua continuidade, celebrando acordos prejudiciais a ela e despesas inúteis. A alegação que o ano de 1998 foi atípico não legitima suas ações, pois os fatos demonstram apenas operações reiteradas que diminuíram o resultado fiscal, aumentando de maneira significativa o prejuízo do período.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a glosa.

Abatimentos e descontos

A Recorrente insurge-se contra a glosa das seguintes despesas com descontos (i) descontos de R\$ 152.533,69 e R\$ 124.315,94 concedidos a empresa LATASA S.A.; e (ii) desconto de R\$ 21.000,00 concedido à cliente Lanesa.

Quanto ao desconto concedido para LATASA S.A., alega a Recorrente que o desconto foi concedido em decorrência de problemas de qualidade em determinadas bobinas de alumínio fornecidas à LATASA.

Nesse ponto, não há qualquer inovação no recurso voluntário, razão pela qual faço minhas as razões de decidir constantes do acórdão *a quo*.

Dos autos, aprende-se que a Fiscalização desconsiderou a despesa, pois o valor do material defeituoso, foi avaliado pela própria empresa seguradora da operação, Bradesco Seguros S/A, como sendo de U\$ 554.717,52 (fls. 390 a 391), não guardando, desse modo, relação com o valor concedido como desconto incondicional. Obtém-se também a informação que a empresa não pôde fornecer todas as informações e documentos, várias vezes solicitados pela Bradesco (fls. 1589 a 1593) e necessários ao ressarcimento do seguro, chegando inclusive a desistir do reembolso para, segundo suas

próprias palavras, em carta à seguradora, "...não deteriorar o relacionamento com um cliente que continuamos a atender."

O desconto em comento foi concedido pela não cobrança de algumas notas fiscais de compras efetuadas pela Latasa, conforme o demonstrativo e cópias das respectivas notas (fls. 1595 a 1602).

A respeito da composição da receita líquida, a Instrução Normativa SRF nº 51/74, traz as seguintes definições:

"a) Vendas canceladas correspondem a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas devem ser computados nos resultados operacionais ;

b) Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos

c) Impostos incidentes sobre vendas são aqueles que guardam proporcionalidade com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que integre a base de cálculo, tais como o ICMS, o ISS, o imposto de exportação, etc "(grifou-se)

O texto acima é bastante claro, ao definir o que pode ser considerado desconto incondicional, passível de dedução como despesa. Ao conceder crédito à empresa Latasa S/A, em valor distinto da própria avaliação da seguradora, cuja concessão foi feita através de simples comunicado interno da Alcan, e não registrado nas Notas Fiscais emitidas, conforme demonstram os documentos (fls. 1595 a 1602), a empresa deixou de cumprir os requisitos necessários para caracterizar o desconto incondicional concedido.

Vale notar que as notas fiscais em comento, foram emitidas antes do acordo entre as duas empresas ser fechado, conforme atesta a própria carta da empresa Latasa S/A Alcan, de 17 de dezembro de 1998 (fls. 1595), descumprindo assim a segunda condição imposta pela IN nº 51/74.

Já o crédito concedido à empresa Lanesa S/A, também não pode ser considerado desconto concedido pois tratou-se de mera liberalidade da empresa, para agradar um cliente, sem constar em nota fiscal. (fls. 1604).

Relativamente à glosa do desconto concedido para a cliente Lanesa, no valor de R\$ 21.000,00, acrescento que a razão da glosa da despesa do desconto concedido à empresa Lanesa é a sua falta de comprovação. Em verdade, o único documento apresentado pela Recorrente é uma declaração por ela assinada (fls. 325), insuficiente para se afastar a glosa.

Multa contratual

Relativamente aos valores de R\$ 106.106,28 pagos à Metalciclo Reciclagem de Metais S/A (nova denominação de Têmpera Reciclagem de materiais Ltda) a título de multa rescisória contratual, a Autoridade Fiscal entendeu por bem glosar a despesa por constatar que, não obstante as cláusulas constantes do termo de rescisão de contrato juntado às fls. 417, não havia qualquer previsão de multa contratual no contrato de prestação de serviços e de fornecimento de latas de alumínio recicláveis (fls. 436).

Em sua defesa a Recorrente limita-se a afirmar que a cláusula contratual referente às multas poderia ser alterada por aditamento na ocasião da rescisão contratual e que as despesas com multas contratuais podem ser dedutíveis.

Entretanto, entendo que despesa em questão assume contornos incompatíveis com o requisito da necessidade, não podendo ser atendida a pretensão da Recorrente no sentido de se afastar a glosa.

Demais despesas

Relativamente às demais despesas contestadas, verifica-se que a Recorrente limita-se a repetir as mesmas alegações já apresentadas em sua impugnação e apreciadas pelo acórdão *a quo*.

Dessa forma, por concordar com as conclusões manifestadas pelos julgadores de piso, proponho a manutenção do acórdão *a quo* pelos seus próprios fundamentos, nos termos do art. 57, §3º, do RICARF.

Despesas com serviços

Foram glosadas despesas com empresas prestadoras de serviços Delta Informática A/C Ltda, Qualysoft Automação e Integração de Sistemas Ltda, Projecta Consultoria Econômica Ltda, J. Vafiante Consultoria S/C Ltda e outros no valor global de R\$ 388.964,08.

Da documentação, vê-se que a impugnante apresentou, relativamente As empresas Delta e Qualisoft, apenas cópias de notas fiscais, onde constam apenas, como discriminação dos serviços, as frases: "prestação de serviços especializados na área de informática", e "prestação de serviços técnicos", sem qualquer discriminação do que efetivamente foi ou não, feito. Também não apresentou qualquer contrato de serviços e/ou relatórios dos serviços prestados pelas empresas.

Não há tampouco, contrato relativo à prestação de serviços da empresa Consultoria Econômica Ltda, além de carta dessa ultima a Alcan, datada de 02/10/1997 e notas fiscais. Nenhum relatório dos trabalhos efetuados foi apresentado e, é notável que ao pagar R\$ 12.000,00 mês a uma consultoria, esta última não tenha produzido nem uma linha escrita, a justificar o desembolso efetuado pela empresa.

Quanto a J. Valiante Consultoria S/C Ltda, o contrato de prestação de serviços (fls.1662 a 1664), aditado em 18/08/1998, deixa claro no item 1.2 que "Têm as partes como absolutamente claro e entendido que os serviços ora contratados serão solicitados pela ALCANBRASIL à CONTRATADA, na medida em que a consultoria, no entender da ALCANBRASIL, se faça necessária".(grifou-se).

A notas fiscais juntadas (fls. 1673 a 1690) não especificam que serviços foram prestados, nem há relatórios que demonstrem o que foi feito.

Desse modo, resta incomprovado que as despesas acima elencadas foram efetivamente incorridas porque, contradizendo a impugnante, ao Fisco não importa a fama ou a competência das empresas que prestaram o serviço, para fins de dedução fiscal, e sim se o trabalho, contabilizado como despesa, está comprovado por documentação que demonstre, sem sombra de dúvida, que foi efetivamente realizado.

É de se manter, portanto, a glosa efetuada.

Propaganda e promoções

A Fiscalização glosou despesas relativas a evento realizado pela empresa, durante o 27º Grande Prêmio de Fórmula 1 de 1998, onde a empresa ofertou a grupo de convidados, ingressos, refeições e brindes.

Embora a empresa alegue que essa despesa visa manter o bom relacionamento entre clientes e empresa, esse tipo de dispêndio não está previsto como dedutível, de acordo com o art. 311 do RIR/94 (art.366 do RIR/99), cujo caput dispõe, in verbis.

"Art. 311 Somente serão admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e observado o regime de competência (Lei n 2 4.506, de 1964, art. 54, e Lei n2 7.450, de 1985, art. 54)

"(grifou-se)

Como a própria empresa admite (fls. 1111, § 84), essa despesa não guarda relação direta com as atividades da contribuinte, constituindo-se em liberalidade por parte da autuada, para agradar responsáveis pelos setores de compras de diversas empresas, conforme se pode observar pela lista dos integrantes do evento (fls.351 a 353).

Também não comprovou a despesa glosada como propaganda e promoção no item 1.3 do Termo de Verificação (fls.1063), não apresentando qualquer documentação.

Mantém-se, por devida, a glosa dessas despesas.

Comissões e prêmios sobre vendas

Não logrou a empresa comprovar os valores pagos a título de comissões pagas a representantes comerciais, pois apresentou apenas cópias do livro Diário, planilhas da própria empresa e extratos bancários, sem qualquer prova através de notas fiscais, contratos, ou comprovantes.

Cabe lembrar que a representação 6, via de regra, empregada pelas empresas para alcançar novos mercados, tanto é assim que o art. 27 da Lei nº 4.886/1965, visou conferir garantia ao representante, obrigando que os contratos contenham, dentre outras especificações, a área em que poderá atuar o prestador de serviços. A remuneração 6, via de regra, paga através de comissão sobre a vendas efetuadas.

Assim, por não apresentar a documentação probante é de se manter a glosa efetuada

Deduções Taxa Cacex

Embora em sua impugnação, a empresa clame que os valores, que provisionou para pagamento dos advogados, incumbidos da defesa de seus interesses, a respeito de créditos da extinta taxa Cacex, são exatos, a correspondência acostada aos autos (fls. 488 a 489), dirigida a Receita Federal, declara exatamente o oposto.

No item 7 dessa correspondência, há a informação: que a empresa encontrava-se em discussão sobre os honorários, " Atualmente estamos em discussão sobre os honorários, uma vez que as planilhas anexadas nos autos e que servem de prova não relatam a realidade, pois mais uma vez o escritório "Advogados e Consultores" deixou de incluir valores e,". Essas mesmas planilhas, declaradas pela empresa, não refletirem a realidade, foi citada na peça impugnatória para justificar a exatidão do valor provisionado, denotando uma incoerência algo embaraçosa para a impugnante.

Se os valores contabilizados não refletiram a realidade, por estar a empresa ainda em discussão, tais provisões não são autorizadas legalmente, devendo se manter a glosa efetuada.

Outras Despesas

Sob esse título, a impugnante protesta contra a glosa de vários itens de despesa (fls. 1113) que, ao ser intimada a apresentar a documentação comprovando a efetividade, a necessidade e a vinculação dessas despesas com a empresa, não o fez.

As despesas não comprovadas são as seguintes:

139.1 “Propaganda e Promoção”, R\$ 22.727,58

139.2 “Manutenção em Geral”, R\$ 5.836,39

139.3 “Materiais Diversos”, R\$ 13.519,92

139.4 “Despesas Diversas”, R\$ 3.778,04

139.5 “Deduções Diversas – exercício corrente”, R\$ 222.221,09

139.6 “Deduções Diversas – exercícios anteriores”, R\$ 173.398,36

139.7 “Comunicações e Paisagismo”, R\$ 23.369,00

139.8 “Viagens e Representações”, R\$ 50.763,70

As despesas não necessárias são as que se seguem:

140.1 “Comunicações e Paisagismo”, R\$ 21.660,00

140.2 “Viagens e Representações”, R\$ 11.216,03

A empresa alega que essas despesas foram baseadas em simples presunções da Fiscalização, que não apresentou elementos de convicção para suportar a glosa.

Como já dito na preliminar do presente voto, é obrigação da empresa manter e apresentar, sempre que solicitada pela Autoridade Fiscal, toda a documentação que embasou os lançamentos contábeis de custos e despesas para que esses possam ser considerados dedutíveis, de acordo com a legislação em vigor.

Não obedecendo ao disposto no art. 210 do RIR/94 (art. 264 do RIR/99), já reproduzido, o contribuinte fica sujeito à legítima glosa das despesas.

Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes tem reforçado essa obrigação:

"A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações (AC. 1º CC 101-72.816/81)"

"A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade as atividades da empresa ou a respectiva 4.340/82)."

Mantêm-se, por conseguinte as glosas efetuadas.

Glosa da Dedutibilidade da CSLL

A Lei nº 7.689/88 instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e definiu a base sua base de cálculo:

"Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social."

"Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda."

A Lei nº 9249/95, elencou proibiu expressamente algumas deduções da base de cálculo, tanto para do Impostos de Renda, como para a CSLL:

"Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real 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:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo- terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

- das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a

produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da

previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º; VII - das despesas com brindes."

A impugnante usou esse artigo para alegar que, se a dedução não estivesse elencada nesse artigo, poderia ser deduzida da base de cálculo. Como entende que as despesas glosadas não se enquadrariam nos itens desse artigo, reclama de sua adição A base de cálculo da CSLL, como efetuada pela Fiscalização.

Para se avaliar a justeza do argumento, é necessário analisar o que diz o art. 2º da lei nº 7.689/88, já reproduzido acima.

O deslinde da questão reside no que é "resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda."

No cálculo do resultado do exercício são deduzidas todas as despesas operacionais e não operacionais, as perdas e os resultados negativos financeiros e de participações, bem como, os valores contábeis de bens e direitos alienados.

O resultado do exercício, menos as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias e da contribuição para assistência ou previdência de empregados, resulta no Lucro Líquido, base de cálculo para a CSLL.

Desse modo, se despesas são glosadas, isto é, descaracterizadas como tal, essas glosas afetam o lucro líquido do exercício e, conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL.

No presente caso, a Fiscalização separou as despesas glosadas em Despesas não comprovadas, no valor de R\$ 961.449,70, Despesas não necessárias, no valor de R\$ 5.641.581,89, Descaracterização como despesa no valor de R\$ 78.109,28, Provisões não autorizadas em despesas operacionais R\$ 104.382,96 e Ajustes ao lucro líquido, no valor de R\$ 230,40.

O art. 242 do RIR/94 dispõe :

"Art 242. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 12 São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47,

§ 22 As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §

Já o art. 243 disciplina as regras aplicáveis para sua dedução:

"Art. 243

Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 22)."

Como bem sabe a impugnante, qualquer rendimento pago a terceiros tem que ter a comprovação documental, para que não haja dúvida da contraprestação em serviços e ou mercadorias do dispêndio efetuado, da necessidade desse desembolso para as atividades da empresa e, ainda, da vinculação desse terceiro com a pessoa jurídica, através de contratos, acordos formais, ou outro documento que a demonstre.

Os acórdãos do Conselho de Contribuintes, abaixo reproduzidos, demonstram de forma inequívoca a absoluta necessidade de documentar precisamente todas as despesas para serem passíveis de dedução no cálculo do IRPJ e CSLL

"RAJ - DESPESAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, aim de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador.(1º Conselho de Contribuintes / 3ª. Câmara / ACÓRDÃO 103-21.391 em 15.10.2003)"

"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - COMPROVAÇÃO - A dedutibilidade de despesas, para efeito de determinar o lucro real, além de sujeitar-se aos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade exigidos por lei, implica, necessariamente, a sua comprovação mediante apresentação dos respectivos documentos hábeis e idôneos. Preliminar rejeitada.Recurso negado. Por

unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. (1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-07.761 em 14.04.2004)"

"IRPJ DESPESAS OPERACIONAIS NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e de sua necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte pagadora. Recurso negado. (1º Conselho de Contribuintes / 5ª. Câmara / ACORDA O 105-12.810 em 11.05.1999)"

As despesas glosadas pela Fiscalização, por não preencherem esses requisitos, haviam diminuído o resultado do exercício e, conseqüentemente, a base de cálculo da Contribuição Social.

Uma vez que essas despesas foram consideradas despesas indedutíveis, os valores por elas representados foram novamente adicionados ao resultado do exercício, fazendo parte da base de cálculo da Contribuição Social.

Dessa forma, considerando a indedutibilidade das despesas declaradas pela Recorrente, entendo que devem ser mantidas as glosas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto