



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVF

Sessão de 21 de agosto de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.344

Recurso nº - 88.063 - IRPJ - EXS: de 1973 e 1974  
Recorrente - DIXIE S/A (SUC. DA DIXIE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA)  
Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - (SP).

IRPJ - EXCESSO DE DEPRECIACÕES - Sujeita-se à tributação o excesso de depreciação de instalações industriais resultante de aplicação de taxa superior à admitida pela jurisprudência administrativa.

DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS OU PRÉ-INDUSTRIAIS Devem ser carregadas para as contas do Ativo, para amortização no prazo mínimo de cinco anos, as despesas suportadas pela pessoa jurídica e resultantes da incorporação ao seu patrimônio, de parte do Imobilizado de outra empresa, por se identificarem em despesas pré-operacionais ou pré-industriais, necessárias à expansão de suas atividades.

PROVISÕES - A dedução como custo ou despesa operacional, em cada exercício social, de importância destinada a constituir provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias vencidas, FGTS s/13º salário e contribuições sociais dos empregados da empresa, somente é permitida, quando devidamente quantificadas e individualizadas essas obrigações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIXIE S/A (SUC. DA DIXIE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 1984

  
AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

  
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

VISTO EM

  
AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 24 AGO 1984

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:  
SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FI-  
LHO, JOSÉ FRANCISCO PAES LANDIM (Suplente Convocado), ALCEU DE AZEVEDO  
FONSECA PINTO E RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 0813-052.334/75

RECURSO Nº: 88.063

ACÓRDÃO Nº: 101- 75.344

RECORRENTE Nº: DIXIE S/A (SUC. DE DIXIE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA)

R E L A T Ó R I O

Em tempestivo apelo dirigido a este Colegiado, DIXIE S/A (Suc. de DIXIE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA), postula a reforma da decisão de 1º grau que deferindo em parte impugnação tempestivamente interposta contra o Auto de Infração de fls. exige o recolhimento do crédito tributário quantificado às fls. 123 e notificado às fls. 124/125.

As irregularidades apontadas na peça básica da atuação, estão relacionadas com:

- despesas de depreciação lançadas a maior;
- apropriação de despesas pré-operacionais que deveriam ser ativadas;
- excesso de retiradas e gratificações a diretores não incluídos ao lucro real;
- despesas lançadas em duplicidade;
- majoração de custos;
- pagamento de contas particulares de empregados;
- antecipação de despesas por meio de provisões e reservas.

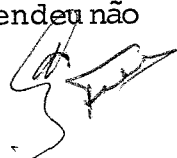
Acórdão nº 101-75.344

Impugnando tempestivamente a exigência a interessada arguiu a nulidade do Auto de Infração por eivado de vícios insanáveis, apontando as seguintes irregularidades na sua lavratura:

- 1 - Erro de soma na folha 86, no importe de Cr\$.. Cr\$3.000,00, coluna do imposto, exerc.de 1973;
- 2 - Em decorrência desse erro a correção monetária e a multa ficaram majorados;
- 3 - No item "b" do Auto foi consignado o valor de Cr\$93.394,00, a título de despesas operacionais, consideradas tributáveis, sendo que nesse montante foi incluído o valor de Cr\$ .... Cr\$16.560,72 referente a despesas legais pagas a advogado;
- 4 - Nas letras "F" e "J" do Auto, registraram-severbas num total de Cr\$139.762,00, da qual foi deduzida a parcela de Cr\$23.348,00, excluída da tributação pela segunda vez;
- 5 - Às fls. 2 do "Adendo ao Termo de Verificação de irregularidades" foi considerado como custo de Instalação da Divisão DIXIE (270-2), o saldo anterior de Cr\$224.640,56, e s/esse valor aplicou-se o percentual de 10% a título de depreciação, quando o correto seria tomar o custo histórico que é de Cr\$250.223,45.

Quanto ao mérito destaca os itens tributados no Auto e procura demonstrar a improcedência da tributação, com exceção dos itens referentes a: excesso de retiradas e de gratificação a diretor; despesas não dedutíveis; despesas lançadas em duplicidade e custo majorado, que considera parte não litigiosa do processo, promovendo o recolhimento do imposto com o benefícioprevisto no Decreto-lei nº 1.893/81.

Ao decidir a impugnação, reconheceu a autoridade monocrática que realmente houve erro de soma no cálculo do imposto referente ao exercício de 1973, ocasionando a majoração da correção monetária, do imposto corrigido e da multa. A base de cálculo para aplicação da taxa de depreciação é o valor de aquisição do bem, nos termos do art. 186, § 1º do RIR/66. Por isso mandou sanar ditas irregularidades, nos termos do art. 60 do Decreto nº .. 70.235/72. Com relação aos demais equívocos apontados, entendenão



Acórdão nº 101-75.344

assistir razão à impugnante, por isso que, os honorários pagos a advogado se referem a implantação e legalização da empresa, traduzindo-se em despesas pré-operacionais. Por outro lado a dedução da importância de Cr\$23.348,00 do crédito fiscal relativo ao exercício de 1974, está correta, pois se refere a amortização das despesas operacionais glosadas no exercício de 1973 por terem sido apropriadas antecipadamente.

Julgando procedente, em parte, a ação fiscal, determinou fossem excluídas da tributação as parcelas de Cr\$ ..... Cr\$4.891,00 (exerc.1973) e Cr\$14.175,00 (exerc.1974), correspondente a excesso de depreciação na conta "veículos-Empilhadeiras" e erro no cálculo do encargo de depreciação.

Em suas razões de decidir considerou que:

- o tempo de vida útil de empilhadeira foi estimado pelo Instituto Nacional de Tecnologia em cinco anos, cabendo a aplicação da taxa de 20%, para fins de apurar o encargo de depreciação anual;

- quando não estiverem especificadas, as instalações devem ser depreciadas às mesmas taxas adotadas para o conjunto, no caso, a de 10%, por se tratar de máquinas e equipamentos industriais;

- a taxa de depreciação a ser aplicada sobre edificações é de 2% ao ano;

- a base para aplicação da taxa anual de depreciação é o custo de aquisição dos bens, conforme artigo 186, § 1º do RIR/66;

- as despesas de organização pré-operacionais, bem como, as de ampliação de empresas, inclusive as de cunho administrativo, devem ser contabilizadas em conta do Ativo, podendo ser amortizadas no prazo mínimo de cinco anos, conforme orienta os PN C.S.T. nºs 364/71 e 72/75;

- não há previsão legal no RIR/66 para dedutibilidade de previsões para férias, indenizações, 13º salário e FGTS sobre 13º salário.



Acórdão nº 101-75.344

- houve erro de cálculo, quando da apuração do total do imposto correspondente ao exercício de 1973, ocasionando a joração do imposto corrigido e da multa.

O recurso interposto envolve a seguinte matéria e valores que remanesceram à tributação após a exclusão das parcelas exoneradas pela decisão de 1ª instância:

Exercício de 1973, ano-base de 1972:

- Excedentes de depreciações..... Cr\$ 2.808,00
- Despesas pré-operacionais ou pré-industriais que deveriam ser amortizadas no prazo mínimo de 5 anos, na forma do art. 188, § 3º "a" do RIR/66 ..... Cr\$ 93.394,00
- Formação de provisões ou reservas tributáveis, mencionadas no art. 243 "e" do RIR/66 ..... Cr\$132.575,00

Exercício de 1974, ano-base de 1973:

- Excedentes de depreciações..... Cr\$ 27.018,00
- Formação de reservas ou provisões tributáveis, conf. art. 243, letra "e" do RIR/66 ..... Cr\$ 73.263,00

Em seu arrazoado, aponta, em questão preliminar, erro de cálculo nas intimações para pagamento do débito considerado devido pela decisão de 1ª instância e bem assim nos DARF's elaborados.

Enquanto a decisão específica para o exercício de 1973, o imposto a recolher de Cr\$72.634,00 e a multa de Cr\$ .... Cr\$45.396,00, e para o exercício de 1974 o imposto a recolher de Cr\$23.171,00 e a multa de Cr\$11.585,00, as intimações expedidas e os DARF's a elas correspondentes, indicam, para as multas, os valores de, respectivamente Cr\$635.495,00 para o exercício de 1973 e Cr\$154.495,00, para o de 1974.

Em vista disso requer a retificação do cálculo dos



Acórdão nº 101-75.344

valores cobrados, para não caracterizar excesso de exação.

Quanto ao mérito, no concernente aos excedentes de depreciação, diz que a decisão recorrida acolheu a defesa, no tocante às empilhadeiras, deixando de fazê-lo entretanto quanto às instalações. Rebelando-se contra esse critério alega que estando expressamente autorizada a utilizar-se do coeficiente de depreciação acelerada para a totalidade de suas máquinas, equipamentos e instalações, nada lhe impedia de proceder como o fez, ou seja, de utilizar-se do normal para suas máquinas e equipamentos e do acelerado para as instalações.

No tocante as despesas pré-operacionais passíveis de amortização no prazo mínimo de 5 anos, defende que, um exame mais cuidadoso do art. 188, § 3º, letra "a" do RIR/66, e dos Pareceres Normativos que o interpretaram leva à conclusão de que os dispêndios enumerados configuram, pura e simplesmente, despesas operacionais ordinárias, dedutíveis do lucro do exercício, e não pré-operacionais ou pré-industriais amortizáveis.

Isto porque, ela Recorrente nasceu de uma operação que somente em 1976, seria consagrada pelo legislador, ou melhor, de atos que resultaram na prática, numa autêntica CISÃO. Salienta que a parte do Ativo Imobilizado a si transferida era, nada mais, nada menos, uma autêntica fábrica denominada Divisão Dixie, que estava e continuou em pleno funcionamento, sem solução de continuidade. Conseqüentemente, tais dispêndios realizados em período de atividades normais e contínuas da empresa, configuram-se inequivocamente como de natureza ordinária e dedutível no exercício em que foram realizadas.

Quanto à formações de Provisões ou Reservas Tributáveis alega que improcede o entendimento da decisão recorrida que não levou em consideração o fato de que a sua contabilidade obedecia e continua obedecendo ao regime de competência. Ora, combinando-se tal método de escrituração com o fato de que seu exercício



Acórdão nº 101-75.344

social encerrava-se nos meses de Setembro de cada ano, a outra conclusão não se pode chegar senão a de que as verbas impugnadas pela fiscalização, embora somente pagáveis em dezembro, já haviam sido incorridas pela empresa, sendo, portanto, dedutíveis nos exercícios em que foram escrituradas.

É o relatório.

Acórdão nº 101-75.344

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator

Não é de ser acolhida a preliminar argüida no recurso, quanto ao valor da multa exigido nas intimações expedidas em resultado da decisão de 1º grau. Isto porque a Recorrente não atinou para o fato de que a multa é calculada tomando-se como base de cálculo o imposto corrigido, nos exatos termos do art. 722, § 1º do RIR/80, que assim dispõe:

"Art. 722 - .....

§ 1º - As multas previstas neste Título como percentagens do débito fiscal serão calculadas sobre o respectivo montante corrigido monetariamente, nos termos dos artigos 704 e 705 (Lei nº 4.357/64, art. 7º, § 6º; Decreto-lei nº 326/67, art. 12, e Decreto-lei nº 1.704/79, art. 5º, § 4º)."

## MÉRITO:

Com relação aos saldos de excedentes de depreciações que remanesceram à tributação nos exerc. de 1973 e 1974, após a decisão de 1º grau, verifica-se que os mesmos estão relacionados com a conta de "Instalações". A pretensão da Recorrente é no sentido de lhe ser reconhecido o direito de utilizar-se do coeficiente de depreciação acelerada para a totalidade de suas máquinas, equipamentos e instalações. Confessa entretanto que quanto às máquinas e equipamentos adotou o coeficiente normal 10%, o mesmo não fazendo com referência as instalações, onde aplicou o coeficiente majorado.

Releva notar que a taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos, nos exatos termos do art. 202 do RIR/80 (art. 57, § 2º da Lei nº 4.506/64).



Dispõe o § 1º do referido artigo que "A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente".

Enquanto não feita a publicação mencionada no parágrafo, as taxas anuais de depreciação admissíveis são as resultantes da jurisprudência administrativa (IN 2/79).

No caso dos autos, se o contribuinte utilizou-se da taxa normal de 10% para depreciar máquinas e equipamentos industriais, não seria concebível que, para as instalações industriais, que têm desgaste inferior às máquinas e equipamentos, pudesse adotar percentual superior a esse. O argumento no qual se amparou para justificar a majoração parece-nos sem substância, mesmo porque se quizesse fazer depreciação acelerada das instalações deveria elaborar o competente demonstrativo, e não o fez.

No tocante às despesas pré-operacionais ou pré-industriais apropriadas no exercício de 1973, quando deveriam ser amortizadas no prazo mínimo de 5 anos, alega a interessada que parte do Ativo Imobilizado a si transferido era uma autêntica fábrica denominada Divisão Dixie, que estava e continuou em pleno funcionamento, sem solução de continuidade. Por tal razão entende que os dispêndios relacionados com aquela transferência em atividades normais e contínuas da empresa são dedutíveis no exercício em que foram realizados.

Nesse particular o Termo de Verificação de Irregularidades (fls. 20) nos informa que:

"Na conta "Despesas Separação Dixie" (650-24) SPIN-OFF, relativa a despesas pré-operacionais, ou pré-industriais em que a antecessora Metalúrgica Canco S.A. transformou-se na Meta

Acórdão nº 101-75.344

lúrgica Rheem S.A., com parte do Ativo Imobilizado foi criada a Dixie S.A. Comércio e Indústria, contabilizou a empresa em 15.05.72, pela relação 5000 do Dr. Aguiar Castro e Barros (escritório de advocacia), o valor de Cr\$16.560,72, contabilizando, ainda, na conta de Despesas Administrativas e de Vendas Avaliações (650-30), o total de Cr\$64.454,50, os quais, também, deveriam ser amortizados no prazo mínimo de cinco anos.

Do exposto, verifica-se que houve uma amortização a maior, no período Out. 71 - Set. 72, em relação aos valores acima mencionados."

Posteriormente foi lavrado um "adendo" a esse Termo onde ficou esclarecido que: (fls. 85)

"Ainda com referência ao mesmo item II, a empresa forneceu xerox dos recibos correspondentes ao valor lançado na c/Despesas Separação Dixie, no total de Cr\$16.560,72, referente a honorários de advogados, alegando que houve engano de classificação contábil, com o que, entretanto, não podemos concordar. Do total de Cr\$ .. Cr\$64.454,50, referente à conta Desp. Administrativas e de Vendas-Avaliações, verificamos - que, realmente, somente o valor de Cr\$25.000,00, refere-se a avaliações, sujeito à amortização.

Desta forma, recalculamos os valores do item II do Termo de Verificação de Irregularidades, da seguinte forma:

|                                     |                       |
|-------------------------------------|-----------------------|
| Provisão para atender despesas Can  |                       |
| co-Dixie .....                      | 75.182,53             |
| Despesas Separação Dixie .....      | 16.560,72             |
| Despesas Admin. e Vendas-Avaliações | 25.000,00             |
|                                     | <u>116.743,25</u>     |
| Valor amortizável no exercício de   |                       |
| 1973 (20%) .....                    | 23.348,65             |
|                                     | <u>Cr\$ 93.394,00</u> |

Esse montante de Cr\$93.394,00, é que remanesceu à tributação após a decisão de 1ª instância.

Do que foi sustentado na defesa compreende-se que a interessada entende que em se tratando de despesas relacionadas com a expansão da fábrica mediante incorporação ao seu patrimônio, de parte do Imobilizado de outra empresa, tais despesas não seriam pas

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0813-052.334/75

Acórdão nº 101-75.344

síveis de diferimento.

Entretanto admite que nasceu de uma autêntica CISÃO. Se assim o é as suas atividades tiveram início após essa Cisão, e as despesas resultantes da transferência do Ativo Imobilizado que ingressou em seu patrimônio, seriam passíveis de amortização no prazo mínimo de 5 anos, porque na realidade somente a partir da da ta da Cisão é que a pessoa jurídica passou a ter vida autônoma.

Por força do art. 209, inciso II, alínea "a" e "d" do RIR/80, as despesas pré-operacionais, quer da implantação origii nária, quer das expansões, são registradas no ativo diferido. Esse é o entendimento consagrado inclusive nos Pareceres Normativos CST nºs 364/71; 72/75 e 110/75.

Finalmente, no tocante a formação de reservas ou provisões (art. 243, letra "e" do RIR/66) submetidas à tributação nos exercícios de 1973 e 1974, o fundamento fiscal está em que "a empresa faz provisões, para cobertura de despesas futuras, a débito de despesas, sem entretanto oferecer à tributação os valores antecipadamente deduzidos do lucro".

Em suas razões de recurso sustenta a interessada que o fisco não atinou para o fato de que sua contabilidade obedece o regime de competência. Diante disso entende que "combinando-se tal método de escrituração com o fato de que seu exercício social encerrava-se nos meses de setembro de cada ano, a outra conclusão não se pode chegar senão a de que as verbas impugnadas pela fiscalização, embora somente pagáveis em dezembro, já haviam sido incorridas pela empresa, sendo, portanto, dedutíveis nos exercícios em que foram escrituradas".

Pretende, assim, que a espécie verse sobre apropriação de despesas incorridas e não propriamente sobre formação de provisão para cobertura de despesas.

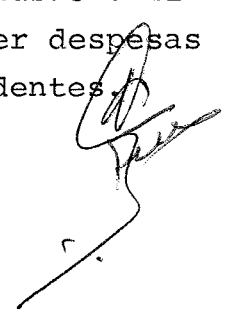


O Termo de Verificação de Irregularidades, de fls. 20, ao indicar os saldos das provisões constituídas, submetidas à tributação, aponta as seguintes: provisões p/ férias; provisões p/ Fundo de Garantia do Tempo de Serviço s/ o 13º salário e provisões p/Perdas de Câmbio.

Vale dizer que a obrigação de pagar determinada despesa (enquadrável como operacional) nasce quando, em face da relação jurídica que lhe deu causa, já verificaram todos os pressupostos materiais que a tornam incondicional, isto é, exigível, independentemente de qualquer prestação por parte do respectivo credor. Nesse caso, tal despesa tem seu valor determinado ou facilmente quantificável e guarda correspondência com o conceito de despesa consumida no mesmo exercício social. Se as despesas são pagas no próprio exercício em que nasceram as respectivas obrigações, são tranquilamente computáveis nesse mesmo exercício e somente nele. Despesas incorridas são aquelas que, embora nascida a obrigação correspondente, o momento ajustado para pagá-las ou seu vencimento, ou outra circunstância qualquer, determinam que o respectivo pagamento venha a ocorrer em exercício subsequente.

No caso dos autos não foi trazido à colação qualquer demonstrativo que pudesse trazer subsídios para análise das despesas que a interessada alega corresponderem a despesas incorridas, por nascidas as obrigações correspondentes, não sendo as mesmas devidamente individualizadas, não se sabendo se guardavam relação com férias vencidas ou contribuições sociais irreversíveis.

O que se sabe é que foram constituídas provisões para a cobertura de tais despesas. Daí se infere que a tese levantada pela recorrente, de que se trata de despesas incorridas, não merece prosperar, porque até prova em contrário a conclusão válida é de que as provisões foram constituídas para atender despesas futuras, embora ainda não nascidas as obrigações correspondentes.



Na esteira dessas considerações, voto pela negativa de provimento do recurso, após rejeitar a preliminar.

A handwritten signature in cursive script, reading "Francisco de Assis Miranda". The signature is written in dark ink and is positioned above the printed name.

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

-

RELATOR.