



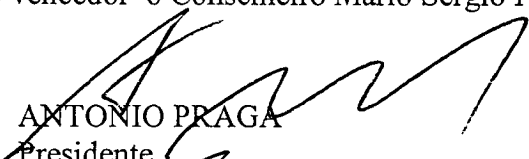
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 10280.005454/2001-11
Recurso nº 105-134.058 Especial do Procurador
Matéria IRPJ
Acórdão nº 01-06.052
Sessão de 10 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LÍDER CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA.

IRPJ - LUCRO REAL - DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E USUALIDADE - O pagamento de despesas condominiais de empresa âncora de Shopping Center, pelo administrador do estabelecimento, não se reveste dos requisitos da necessidade e normalidade, configurando, pois, despesa indedutível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de não conhecimento do recurso especial. 2) Pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator) José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Karém Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso.


ANTONIO PRAGA
Presidente


MÁRIO-SÉRGIO FERNANDES BARROSO
Redator Designado

Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Antonio Carlos Guidoni Filho, Marcos Vinicius Neder de Lima e Antonio Bezerra Neto (Substituto Convocado).





Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, na mesma data em que ocorreu sua ciência, com arrimo no art. 32, I, c/c art. 33 do RI, contra decisão da 5ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 105-14.542, que, por maioria, cancelou lançamento em Acórdão assim sumariado:

Número do Recurso: 134058

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10280.005454/2001-11

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: LÍDER CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

Data da Sessão: 07/07/2004 00:00:00

Relator: Corinto de Oliveira Machado

Decisão: Acórdão 105-14542

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Corinto Oliveira Machado (Relator) e Nadaj Rodrigues Romero que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt. Fez sustentação oral o Dr. Armildo Vendramin OAB PA 7.854.

Ementa: IRPJ - LUCRO REAL - DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E USUALIDADE - O pagamento de despesas condominiais de empresa âncora de Shopping Center, pelo administrador do estabelecimento, se reveste dos requisitos da necessidade e normalidade, configurando, pois, despesa dedutível. Recurso provido.

O seguimento deu-se na forma do Despacho nº 105-67/2006 (fls. 208 e 209).

A exigência foi formalizada como consta do auto de infração (fls. 13) na sua descrição dos fatos:

"001 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Valor apurado conforme extrato do Livro Razão em anexo, da conta nº 3210328, denominada Despesas Condominiais. Os valores lançados a título de despesa condominial na referida conta não pertencem ao contribuinte em epígrafe, por conseguinte indedutíveis na apuração do Lucro Real."

Esses os limites das razões de lançar.

A decisão de 1º grau trouxe informação relevante, que já constara da impugnação (fls. 156):



"12. O sujeito passivo se ampara em contrato firmado entre empresas do mesmo grupo empresarial, a qual lhe daria respaldo assumir as despesas incorridas da LÍDER SUPERMERCADOS E MAGAZINE LTDA., a título de Despesas Condominiais, tendo em vista a condição de uma das âncoras do empreendimento Castanheira Shopping Center, empresas que fazem a alavancagem inicial do empreendimento e lhe dá mais consistência por angariar grande volume de clientes e proporcionar elevado movimento.

13. De início, os argumentos apresentados pela impugnante levam a conclusão que a referida operação seria usual e necessária à atividade do aludido empreendimento. Entretanto, analisando-se os autos verifica-se que a autuada não comprova que a aludida operação foi realizada com todas as lojas âncoras do shopping center.

14. Com efeito, assumindo o ônus das despesas condominiais somente com âncora pertencente ao grupo empresarial da autuada, denota-se a adoção de mera liberalidade, não atendendo aos requisitos exigidos pela legislação tributária quanto da necessidade às suas atividades, como já explanado.

15. Pelos fundamentos expostos, não tendo o contribuinte logrado comprovar que a despesa incorrida seria necessária e usual à sua atividade VOTO no sentido de que seja julgado procedente o lançamento formalizado, objeto do auto de infração de fls. 10/14."

Consta entre as razões de decidir elencadas no voto condutor da decisão recorrida (fls. 196):

"Antes de expor as razões de minha divergência, registro, para começar, que não se discute, aqui, a efetividade das despesas glosadas pela fiscalização, que as reconheceu efetivamente comprovadas, nem tampouco a existência de contrato pelo qual a recorrente assumiu expressa responsabilidade pelo pagamento dessas despesas glosadas, no período de janeiro de 1995 a agosto de 1999, alcançado pela autuação.

A glosa se deu porque a fiscalização entendeu que essas despesas não pertenceriam à contribuinte autuada, ora recorrente. Para o acórdão recorrido, a manutenção do lançamento se justificaria porque não teria ficado devidamente caracterizado que tais despesas seriam "essenciais e indispensáveis para a realização das atividades" da empresa, entendimento seguido pelo ilustre relator.

A questão, portanto, está em saber se essa despesa é dedutível ou não."

"Com efeito, para que seja dedutível determinada despesa operacional, a teor do disposto no art. 242, § 2º do RIR/94, o gasto deve ser necessário, assim entendido aquele pago ou incorrido "para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa", bem como usual ou normal "no tipo de transações, operações ou atividade da empresa", A propósito desses requisitos, confira-se a doutrina de José Luiz Bulhões Pedreira:



“A lei define como necessária as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Não estabelece, pois, critérios gerais em função da atividade da empresa, mas, por assim dizer, atomiza essa atividade nas transações ou operações por ela exigidas. As despesas são ditas necessárias em função de cada uma dessas transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Com base no requisito legal da necessidade da despesa, a jurisprudência administrativa recusa a dedução de despesas estranhas às atividades da empresa, ou que traduzem atos de liberalidade.”

Tenho que a assunção, pela recorrente, Líder Construções e Incorporações Ltda., construtora e administradora do Castanheira Shopping Center, por força de expressa disposição contratual, das despesas condominiais da empresa âncora do referido estabelecimento, Líder Supermercados e Magazine Ltda., é negócio usual neste mercado e, assim, que essas despesas são plenamente dedutíveis para fins de apuração do lucro real, porquanto presentes os requisitos legais e os constitucionais.

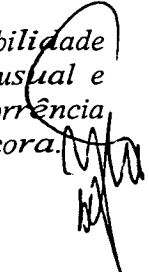
O requisito da necessidade me parece presente, sem qualquer sombra de dúvida.

Se a montagem de qualquer estabelecimento em um shopping Center, por menores que sejam o estabelecimento e o shopping Center, já demanda investimentos significativos, é certo presumir que a montagem de um estabelecimento para uma empresa do porte da Líder Supermercados e Magazine Ltda., certamente demanda investimentos muito mais vultosos.

De outro lado, no caso do Castanheira Shopping Center, construído e administrado pela recorrente, não havia, à época da negociação com a Líder Supermercados e Magazine Ltda., qualquer previsão para retorno do investimento, uma vez que o shopping Center estava iniciando suas atividades.

Esta falta de previsão de retorno do investimento necessário à montagem de um estabelecimento comercial no Castanheira Shopping Center, válida para todas as empresas desejosas de lá se instalar, é que caracteriza de forma inofismável a necessidade de a recorrente ter assumido contratualmente a responsabilidade pelo pagamento das despesas condominiais da Líder Supermercados e Magazine Ltda., porquanto a existência de estabelecimento seu no shopping center seria garantia da presença de público consumidor. Estando garantida a presença de público consumidor no Castanheira Shopping Center, o produto oferecido pela recorrente, o aluguel de lojas nesse shopping, ganhou atratividade, facilitando seus negócios.

Tenho outrossim, que a assunção, pela recorrente, da responsabilidade de pagar as despesas condominiais da empresa âncora, é usual e normal em operações dessa natureza, sendo mesmo uma decorrência da necessidade de um shopping center contar com empresas âncora.



O fato de a recorrente, Líder Construções e Incorporações Ltda., pertencer ao mesmo grupo econômico da citada empresa ancora, a Líder Supermercados e Magazine Ltda., não invalida as razões acima. Não é porque pertencem ao mesmo grupo econômico que referidas empresas, em seus negócios comuns, farão ajustes mais favoráveis para uma ou outra parte, mesmo porque, para que uma parte seja beneficiada, a outra necessariamente será prejudicada. A rigor, o fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico, faz presumir que os contratos que celebram sejam absolutamente comutativos."

A recorrente discorda da conclusão acima, baseada na cláusula 9.16, segundo o qual "No período compreendido entre janeiro de 1995 a agosto de 1999, a LOCATÁRIA fica desobrigada de arcar com os encargos previstos na presente cláusula, que serão absorvidos pela LOCADORA" e conclui:

"Como prova da assunção das despesas previstas no item 9.16 do contrato de locação a Recorrida exibiu cópia dos avisos de cobrança, onde consta o pagamento dos mesmos na rede bancária, depósito a favor da CPS – Administradora.

Concessa venia, seria lógico e razoável que a Recorrida emita um aviso de pagamento para ela própria pagar? Acreditamos que não!

Sugere a lógica, ponderação e boa gestão administrativa que a pretensa assunção das referidas despesas simplesmente seria assumida contabilmente pela Recorrida. Sendo, portanto, inacreditável que essa última "pague a si mesma". Ademais, admitir que a Recorrida assim o fizesse implica em dizer que a diretoria da mesma claudica no seu dever de bem administrar, conforme exige a Lei nº 6.404/76.

Desta feita, compreender o "encargo comum" conforme consta nos avisos de cobrança, como a despesa correspondente ao item 9.16 do contrato de locação seria admitir o absurdo."

E encerra pedindo a reforma da decisão recorrida.

Em contra-razões, a empresa apela preclusão de argumentos e traz provas composta por recibos autenticados, argumentando (fls. 213):

3.2 PRECLUSÃO

A única matéria tratada no Recurso Especial, ou seja a efetivação da despesa assumida pela Recorrida, não foi tratada no Auto de Infração e, conseqüentemente também não foi tratada na impugnação, nem no recurso voluntário. A própria Autoridade Lançadora (Fiscalizadora) verificou, nos livros e documentos da empresa autuada, a efetividade dos pagamentos da despesa sob análise. Restou, para a Autoridade Lançadora a dúvida quanto à dedutibilidade dessa despesa.

A Autoridade Fiscal entendeu que as despesas condominiais deveriam pertencer à empresa LÍDER SUPERMERCADOS E MAGAZINE LTDA., pois os comprovantes respectivos (Anexo 2 da impugnação) encontravam-se em seu nome.

Assim sendo, por não estar essa matéria em discussão nestes autos, não cabe seu conhecimento por essa c. Câmara Superior de Recursos Fiscais, restando vazio, por completo, todo o Recurso Especial, por ser tal matéria a única nela argüida.

3.3 EFETIVAÇÃO DA DESPESA SOB ANÁLISE

A Autoridade Lançadora partiu da premissa, por ela constatada junto aos livros e documentos da empresa autuada, de que houve a realização da despesa cuja glosa decorreu de classificação, por essa Autoridade, como sendo despesa de terceiros, no caso a empresa locatária LÍDER SUPERMERCADOS E MAGAZINE LTDA. Essa ilação da Autoridade Lançadora decorreu precisamente por constar do documento contábil da empresa autuada, a locadora LÍDER EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., o nome de uma terceira empresa, a locatária LÍDER SUPERMERCADOS E MAGAZINE LTDA. Contudo, tal referência era simplesmente para esclarecer que a despesa condominial assumida pela autuada era a do espaço físico ocupado por aquela locatária, como restou devidamente demonstrado e comprovado nestes autos.

A Recorrida também entende, como a recorrente, que seria um baita absurdo pagar uma despesa para ela própria. Como seria tal fato contabilizado? Contabilizar um fato inexistente?

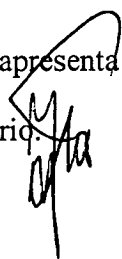
Por outro ângulo, caso a despesa não existisse, não haveria razão para a emissão do Auto de Infração, pois como seria seu suporte fático: a glosa de uma despesa inexistente?

4. PEDIDO

Por todo o exposto, solicita a Recorrida que, por ser de direito e de justiça, seja mantido, em sua íntegra, o Acórdão nº 105-14.542, de fls. 187/200, que julgou improcedente o lançamento o extinto o crédito tributário."

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

Início a análise do conhecimento do recurso pela prejudicial de preclusão formalizada pela empresa, segundo a qual a única matéria tratada no recurso diz respeito à efetividade da despesa assumida pela recorrente, fato que não ensejou o lançamento, já que foi ele motivado exclusivamente pela indedutibilidade da despesa, como relatado, sendo que nem na defesa como na decisão recorrida se mencionou essa efetividade.

Possivelmente a empresa teve dificuldade em avaliar o conteúdo do recurso, cujo conteúdo não versou exclusivamente sobre as condições de dedutibilidade da despesa, mas se ateve principalmente em demonstrar a estranheza em ver a empresa efetuar pagamentos a si própria, desonerando a locatária de arcar com ditos encargos que estariam previstos contratualmente, o que destoaria do contrato e estabeleceria situação esdrúxula, no mínimo.

O recurso realmente não aprofunda a discussão, mas traz em seu teor um questionamento sobre a condição de dedutibilidade das despesas, expressa no entendimento de que não é possível ser dedutível despesa paga a si próprio, principalmente se por condição contratual é ela de terceiros.

Vejo nesse sentido o contraponto ao argumento do relator do voto condutor da decisão recorrida que entendeu que podia tal despesas ser validamente assumida pela empresa diante das razões comerciais e estratégicas envolvidas na negociação entre a autuada e a locatária.

É de se comentar que a menção e discussão do teor do contrato localizam o recurso no âmbito da contrariedade à prova, o que autoriza o seu conhecimento.

Assim, vejo condições mínimas de admissibilidade do recurso, o que me motiva e propor sua apreciação.

O que se discute é a necessidade da despesa e essa condição decorre do texto do contrato firmado entre a autuada e o inquilino, e sensibilizou ao Conselheiro Corinto Oliveira Machado a proferir, em seu voto vencido, manifestação entendendo que (fls. 195):

“Quanto à necessidade de assumir despesas de terceiros, o argumento repousa no mesmo viés econômico, ou seja, o de que a empresa âncora tem um faturamento muito grande e atrai consumidores para as demais lojas, sendo que as despesas condominiais teriam de ser assumidas para que a empresa viesse a participar do empreendimento.

Em que pesem os argumentos expedidos, fica difícil acreditar que uma empresa, do mesmo grupo empresarial, condicione sua vinda ao empreendimento, ao fato de a construtora e incorporadora assumir suas despesas condominiais. Até compreenderia que outra empresa, não ligada ao grupo empresarial da recorrente, fizesse um tipo de condicionamento nessa linha, e aí se teria de perquirir da real

necessidade do ato para a sobrevivência da recorrente, e não apenas do aludido empreendimento da recorrente.

Nada obstante, não restou provada a imperiosa necessidade da assunção das despesas de terceiros para a sobrevivência do empreendimento, e, muito menos ainda, para a sobrevivência da empresa recorrente."

O Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt confrontou esses argumentos, na forma do texto transcrito no relatório, cuja conclusão trago novamente, por oportuno:

Tenho, outrossim, que a **assunção, pela recorrente, da responsabilidade de pagar as despesas condominiais da empresa âncora, é usual e normal em operações dessa natureza, sendo mesmo uma decorrência da necessidade de um shopping center contar com empresas âncora.**

O fato de a recorrente, **Líder Construções e Incorporações Ltda.**, pertencer ao mesmo grupo econômico da citada empresa âncora, **a Líder Supermercados e Magazine Ltda.**, não invalida as razões acima. Não é porque pertencem ao mesmo grupo econômico que referidas empresas, em seus negócios comuns, farão ajustes mais favoráveis para uma ou outra parte, mesmo porque, para que um parte seja beneficiada, a outra necessariamente será prejudicada. A rigor, o fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico, faz presumir que os contratos que celebram sejam absolutamente comutativos."

Em verdade a discussão decorre do texto trazido no auto de infração (fls. 13) em que a fiscalização, mesmo sem ter juntado o contrato ou intimado a empresa a fazê-lo, concluiu que os valores lançados a título de despesa condominial não pertenciam ao contribuinte, por conseguinte indedutíveis na apuração do lucro real (ver relatório do presente voto).

O contrato foi trazido pela empresa em sede de impugnação, que esclareceu corresponderem tais despesas ao cumprimento do disposto na cláusula 9.16 do Contrato de Normas Gerais Regedoras das Locações do Castanheira Shopping Center (fls. 90 a 120) que, em seu Capítulo IX, cláusula 9, sub-cláusulas 9.01 a 9.16, estabeleceu os encargos da locação (despesas condominiais) e apresentou para a cláusula 9.16 a seguinte redação (fls. 113):

"9.16 – No período compreendido entre janeiro de 1995 a agosto de 1999, a LOCATÁRIA fica desobrigada de arcar com os encargos previstos na presente cláusula, que serão absorvidos pela LOCATÁRIA".

Como já dito a fiscalização entendeu não serem as despesas glosadas de responsabilidade da autuada e o recurso estranha ter a empresa pago a si própria tais despesas. Não se questiona qualquer outra situação.

Os argumentos do recurso são facilmente explicitados, contabilmente, uma vez que a administradora de qualquer condomínio procede ao agrupamento das despesas em contas segregadas por totais de rubrica contábil ou centro de custos e promove o rateio proporcional e emite um documento de cobrança a cada condômino.

As despesas condominiais decorrentes do rateio podem ser segregadas em conta individuais dos condôminos ou mantidas em conta geral do ativo circulante (cobranças). Cada pagamento é baixado na conta geral de cobrança de condomínios ou na conta individual de

cada condômino, sem qualquer dificuldade. É o funcionamento contábil das chamadas “*contas de custeio*”.

E, aquela quota condominial que a administradora assume por condição contratual, e que originariamente seria de terceiro, será contabilizada pela administradora como despesa.

Isso não representa que a administradora paga despesas a si própria, uma vez que não é ela a titular do direito de receber o pagamento de despesas, mas serve ela como simples repassadora dos valores por ela arrecadados aos prestadores de serviços ou fornecedores, esses sim beneficiários das despesas.

É que a administradora é remunerada por comissão incidente sobre as receitas ou por cobrança de locação de unidades.

É em confronto com essas receitas que a administradora irá considerar as despesas de seu funcionamento e entre elas as mencionadas na cláusula 9.16.

Superado esse entendimento, resta apenas o exame da condição de representar os desembolsos questionados despesa própria ou de terceiros relativamente à sua dedutibilidade.

Nesse tópico, sem dúvida acompanho a decisão recorrida, até porque votei quando da sua prolação acompanhando o relator, quando formei minha convicção sobre a questão.

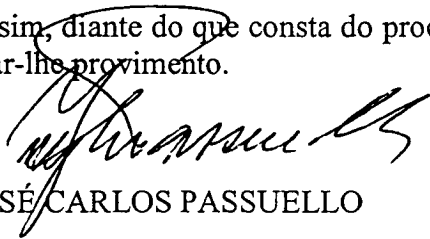
Concordo, sem qualquer dúvida que a liberdade de contratar e a necessidade de obter sucesso comercial e financeiro do empreendimento são suficientes para referendar a regularidade fiscal dessas despesas.

Não levo em consideração o efeito tributário que a autuada trouxe em sua impugnação e recurso voluntário segundo o qual a administradora restou por aumentar seu prejuízo fiscal e possibilitou à locatária com isso o pagamento de tributos que não seriam pagos pela administradora, tendo ocorrido sem dúvida benefício à Receita Federal. Desconsidero essa condição por dizer respeito a uma situação que não está sob discussão e nem pode servir para influir na dedutibilidade da despesa tratada.

Adoto, portanto, as razões de decidir da 5ª Câmara e encaminho meu voto no sentido de sua confirmação.

Adoto a ementa da decisão recorrida.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, negar-lhe provimento.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Voto Vencedor

Conselheiro MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, Relator

O que se discute é a necessidade da despesa e essa condição decorre do texto do contrato firmado entre a autuada e o inquilino.

Conselheiro Corinto Oliveira Machado a proferir, em seu voto vencido, manifestação entendendo que (fls. 195):

“Quanto à necessidade de assumir despesas de terceiros, o argumento repousa no mesmo viés econômico, ou seja, o de que a empresa âncora tem um faturamento muito grande e atrai consumidores para as demais lojas, sendo que as despesas condominiais teriam de ser assumidas para que a empresa viesse a participar do empreendimento.

Em que pesem os argumentos expedidos, fica difícil acreditar que uma empresa, do mesmo grupo empresarial, condicione sua vinda ao empreendimento, ao fato de a construtora e incorporadora assumir suas despesas condominiais. Até compreenderia que outra empresa, não ligada ao grupo empresarial da recorrente, fizesse um tipo de condicionamento nessa Linha, e aí se teria de perquirir da real necessidade do ato para a sobrevivência da recorrente, e não apenas do aludido empreendimento da recorrente.

Nada obstante, não restou provada a imperiosa necessidade da assunção das despesas de terceiros para a sobrevivência do empreendimento, e, muito menos ainda, para a sobrevivência da empresa recorrente.”

Assim, adoto as razões do ilustre conselheiro Corinto Oliveira Machado para dar provimento ao recurso da FAZENDA NACIONAL.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2008.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

