



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo n° 10768.033458/94-26
Recurso n° 105-138.897 Especial do Contribuinte
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 01-06.057
Sessão de 10 de novembro de 2008
Recorrente PETROFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

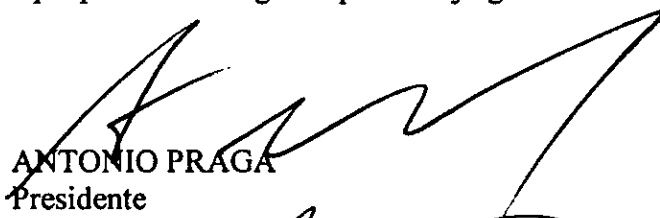
Ano-calendário: 1994

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DEPRECIACÃO - É legítima a exigência da correção monetária credora relativa aos valores ativáveis registrados como despesas operacionais. A quota de depreciação é dedutível a partir da época que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

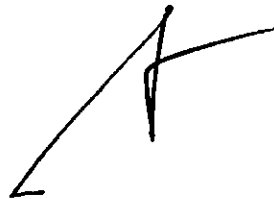

ANTONIO PRAGA
Presidente


Karem Jureidini Dias
Relatora

FORMALIZADO EM: 20 MAI 2009



Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a horizontal stroke.A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'M' followed by a vertical stroke.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (fls. 474/482), com base no artigo 32, inciso II, e 33, parágrafo 1º, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes vigente à época, contra acórdão proferido pela Quinta Câmara do Conselho de Contribuintes (Acórdão 105-14.811), que parcial provimento, por unanimidade de votos, ao Recurso de Voluntário contra acórdão da Delegacia de Julgamento que havia mantido o lançamento do IRPJ e da CSLL e cancelado o lançamento de ILL.

Os Autos de Infração (fls. 02/19) foram lavrados em 19/12/1994, para constituição de valores de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda Retido na Fonte do ano-calendário de 1989.

Constam dos Autos de Infração os seguintes lançamentos:

01 – Lucro Real – Custos, Despesas Operacionais e Encargos não necessários.

02 – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa.

03 – Correção Monetária – Insuficiência de receita de correção monetária.

Segundo a descrição dos fatos elaborada pela fiscalização (fls. 03/07), foram constatas as seguintes irregularidades:

(i) Custos não necessários: o contribuinte contabilizou custos pagamentos ou créditos feitos às empresas Construtora Augusto Veloso S.A., Promig – Projetos e Construções Elétricas de Minas Gerais Ltda., os quais foram considerados não necessários. Tais custos foram glosados, uma vez que o contribuinte não apresentou documentação que identifica a natureza dos custos, tampouco dos fornecimentos e serviços prestados pelas referidas empresas.

(ii) Imobilizações contabilizadas como custos: o contribuinte contabilizou como custos (CONSERVAÇÃO E REPARO DE EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES), pagamentos ou créditos feitos às seguintes empresas pelos serviços apontados: Polyplaster S.A. Comércio e Indústria (Execução das linhas de água salgada); Sertep S.A. Engenharia e Montagem (serviços de engenharia consultiva no apoio às atividades de compra e planejamento relativo a obras de recuperação e execução de serviços de recuperação); D.W.N. Engenharia e Com. de Materiais Elétricos Ltda. (serviços de engenharia de avaliação para modernizar e otimizar as instalações frigoríficas); Encin S.A. Engenharia Industrial (serviços de montagem industrial).

(iii) Insuficiência de correção monetária do balanço: considerou a fiscalização que o contribuinte não ofereceu à tributação receita da correção monetária dos valores não ativados.



A Impugnação (fls. 242/268) foi apresentada pelo Contribuinte, e a Delegacia de Julgamento (fls.357/377) considerou parcialmente procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário:1989

Ementa: DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. REQUISITOS.

A dedução das despesas condiciona-se à comprovação de sua efetiva realização e de sua normalidade, usualidade, necessidade e vinculação aos objetos da pessoa jurídica.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA. IMOBILIZAÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA OBRIGATÓRIA.

As inversões de capital em serviços de recuperação, construções e melhorias, cuja vida útil é superior a um exercício, não podem ser classificados como bens de consumo e devem ser ativados para futuras depreciações, sujeitando-se, inclusive à correção monetária do balanço.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

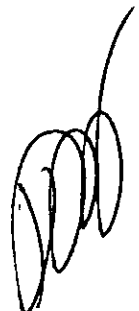
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – ILL. LUCRO AUTOMATICAMENTE DISTRIBUÍDO.

Face à determinação contida na Instrução Normativa nº 063, de 24 de julho de 1997, ficam cancelados os créditos da Fazenda Nacional relativamente ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, constituídos com base no art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

JUROS DE MORA COM BASE NA TRD.

Cobram-se juros de mora pela Taxa Referencial Diária – TRD, inclusive para pagamento de débitos tributários, por expressa previsão legal.

Com fundamento na determinação contida no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de se cancelar a parcela do crédito tributário correspondente à exigência da Taxa Referencial Diária – TRD, no período de 04.02.91 a 29.07.91, remanescendo, neste período, juros de mora a razão de 1% ao mês calendário ou fração, de acordo com a legislação pertinente.



ÓRGÃOS COLEGIADOS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser entendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

ALCANCE DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1989

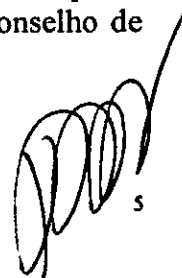
Ementa: EXIGÊNCIA FISCAL. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento, quando na formalização do crédito tributário foram respeitadas as disposições contidas no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e foi assegurado à autuada o direito ao contraditório e ampla defesa.

Lançamento Procedente em Parte."

Adveio então Recurso Voluntário (fls. 384/397) em que o contribuinte reitera os argumentos apresentados na Impugnação, relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e aduz basicamente que:

- i) Defende que só são passíveis de serem ativados os bens que aumentam a vida útil do bem prevista no ato de sua aquisição, cotejando tal premissa com o serviço prestado por cada um dos fornecedores, concluindo que em todos os casos os serviços prestados e os dispêndios incorridos não aumentaram a vida útil dos bens. Especificamente quanto ao fornecedor, Engin afirmou que parte ínfima do contrato era relativa à serviços de manutenção e que, por tal razão, foram deduzidos.
- ii) Quanto aos custos glosados por serem considerados não necessários aponta que a fiscalização não colocou em dúvida a sua efetividade e o seu pagamento, mas optou por glosá-los por ter considerado tais serviços desnecessários.
- iii) Aponta a improcedência da acusação relativa à insuficiência de correção monetária do balanço em decorrência do lançamento relativo às despesas que deveriam ter sido ativadas, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes acerca da matéria;



- iv) Requer o reconhecimento do direito de reconhecer parcela de depreciação correspondente, conforme inúmeros julgamentos proferidos pelo Conselho de Contribuintes;
- v) Aduz que o lançamento relativo à CSLL decorrente do lançamento relativo ao IRPJ, de maneira que deve ser aplicado a este o que restou decidido quanto ao IRPJ;

Ato seguinte, a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu por bem dar parcial provimento ao recurso, para excluir da tributação valores dos custos glosados como desnecessários, assim como parcela da despesa arrolada na autuação, em acórdão assim ementado:

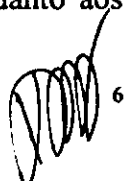
"IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - GLOSA DE DISPÊNDIOS ATIVÁVEIS REGISTRADOS COMO DESPESAS - CUSTOS DESNECESSÁRIOS - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DEPRECIÇÃO - PROVA PRECLUSA - Valores dispendidos com obras duráveis, com vida útil superior a um ano, empregadas na manutenção da fonte produtora, se capitalizam como imobilizações, devendo seus custos serem absorvidos paulatinamente, mediante quotas anuais de depreciação ou amortização, durante o tempo em que prestam utilidades. A ausência de comprovação da natureza do custo não autoriza o Fisco a glosá-lo sob a alegação de ser ele desnecessário à manutenção da fonte produtora. É legítima a exigência da correção monetária credora relativa aos valores ativáveis registrados como despesas operacionais. A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir. Ressalvadas as hipóteses legais, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamento reflexo, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente provido."

Segundo o voto condutor do referido acórdão, no tocante à glosa de despesas, a ausência de atendimento à intimação lavrada com o objetivo de comprovar a natureza dos fornecimentos e serviços prestados não autoriza o fisco a concluir que tais dispêndios foram desnecessários, uma vez que este requisito não pode ser presumido, devendo ser comprovado. Neste ponto, foi dado provimento ao recurso do contribuinte.

No tocante à glosa de valores ativáveis, segundo o mesmo voto condutor, entendeu que todos os serviços descritos necessariamente deveriam ter sido ativados para futuras depreciações, exceto quanto a parcela do valor referente a serviços de engenharia de avaliação para modernizar e otimizar as instalações frigoríficas, o qual foi prestado à D.W.N. Engenharia e Comércio de Materiais Elétricos Ltda. Quanto a esse serviço, não restou provado pela fiscalização que as correspondentes obras foram efetuadas em consequência deste 'estudo'.

Por fim, manteve-se o lançamento referente à correção monetária quanto aos itens mantidos pelo acórdão, nos termos de jurisprudência pacífica do Conselho.



Notificada da decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 475/482), através do qual refuta os fundamentos da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, apontando as seguintes divergências:

1. Quanto à glosa de dispêndios que deveriam ser ativados, aponta o contribuinte que em razão das “especialíssimas condições que caracterizam suas instalações e sua indústria, necessita, para a mera manutenção de seu funcionamento, de freqüente realização de serviços”, as quais, portanto, possuem identidade de despesa operacional, item não ativável. Disto decorre que os serviços de substituição de tubulação da rede de água de refrigeração que se encontrava avariada, bem como os de assistência técnica no apoio das atividades de recuperação de unidade avariada e os o serviço de manutenção não acrescentaram vida útil, não podendo ser considerado bem ativável.
2. Quanto à insuficiência de correção monetária de balanço calculada sobre glosa de dispêndios que deveriam ser ativados, entende que esta é incabível, segundo jurisprudência citada, mesmo se considerando válida a acusação.
3. Quanto à impossibilidade de ter reconhecida parcela de depreciação, se considerado que as despesas em questão são ativáveis, aponta para a existência de jurisprudência da Terceira Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais em sentido contrário ao decidido pelo acórdão

O exame de admissibilidade foi realizado às fls. 498/501, foi dado seguimento parcial ao Recurso de Divergência do contribuinte, apenas em relação às divergências 2 e 3. Foi negado provimento à primeira divergência, porquanto a decisão paradigma confirmou a decisão de primeira instância que afastou a glosa de despesas de bens tidos como ativáveis, pois, as provas demonstraram de forma inequívoca serem os materiais e serviços de conservação, reparação e manutenção de bens pré-existentes, não sendo identificado divergência. Sobrevieram as Contra-Razões da Fazenda Nacional (fls. 504), na qual esta apenas faz referência ao entendimento do Acórdão recorrido, afirmando que nada teria a inovar a respeito.

Os autos foram distribuídos a esta Conselheira em 14/04/2008 (fls. 511).

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso preenche as condições de seguimento e foi objeto de despacho de admissibilidade às fls. 498/501, razão pela qual dele conheço.

Início meu voto esclarecendo que deixarei de analisar as alegações atinentes à primeira divergência suscitada pelo contribuinte, especificamente sobre a obrigatoriedade ou não de se levar às contas do ativo da ora Recorrente os valores que constaram da autuação, porquanto não conhecido nesta parte o Recurso do contribuinte.



Delimito, portanto, a discussão: (i) à questão da incidência ou não de correção monetária sobre as glosas de despesas com aquisição de bens e serviços que, segundo a fiscalização, deveriam ter sido levados ao Ativo da Recorrente; e (ii) se teria a Recorrente o direito a depreciação dos bens e serviços que deram margem à autuação, inclusive considerando-se os efeitos da correção monetária das contas do balanço.

I – CORREÇÃO MONETÁRIA DE VALORES QUE DEVERIAM TER SIDO LEVADOS AO ATIVO

Quanto à divergência relacionada à correção monetária dos bens ativáveis, é oportuno esclarecer que a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes houve por bem manter a autuação neste ponto, pois entenderam os Conselheiros que: *“Quanto à correção monetária do balanço incidente sobre os valores ativáveis, a jurisprudência citada no apelo de há muito se acha superada nesta instância administrativa, ao entendimento de que a reclassificação do dispêndio para fazer parte do ativo imobilizado da pessoa jurídica implica, necessariamente, na exigência da correção monetária credora do infrator, sob pena de não se recompor corretamente a base impositiva do tributo, reduzida indevidamente pela infração constatada”*.

Consoante restou consignado no despacho de admissão do presente Recurso, no Acórdão paradigma (101-77.526) entendeu a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que a glosa de bens que deveriam ser ativáveis não propiciam a exigência de correção monetária, *in verbis*:

(...) IRPJ – FALTA DE ATIVAÇÃO DE BENS – OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA – Conforme iterativa jurisprudência, a glosa das despesas com a aquisição de bens que deveriam ser ativados não propicia a exigência de diferença de correção monetária.(...)”

Pois bem, com relação à correção monetária do balanço, esta tinha por objetivo ajustar as distorções oriundas do regime inflacionário instaurado à época, refletindo a realidade monetária e, por conseguinte, a efetiva base tributável pelo IRPJ. Assim dispunha o artigo 3º da Lei nº. 7.799/89, vigente à época:

“Art. 3º A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.

Parágrafo único. Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento.”

Desta forma, partindo-se da determinação legal vigente à época e aliando-a ao fato de que a ora Recorrente levou ao resultado do período objeto de autuação despesas que foram glosadas pela autoridade fiscal e, por conseguinte, deveriam permanecer no seu ativo; considerando que esta conta era objeto de correção monetária, entendo que de fato houve insuficiência da correção monetária do balanço à época, sendo, portanto, legítimo o lançamento e não merece reparo o v. Arresto recorrido.



II – POSSIBILIDADE DE DEPRECIAÇÃO DE BENS QUE DEVERIAM TER SIDO ATIVADOS

No que toca à divergência relativa à despesa de depreciação de bens ativáveis, na decisão ora Recorrida entendeu-se que, em princípio, a ora Recorrente teria direito à depreciação. Entretanto, na hipótese dos autos, segundo descrição do relator (...) *os valores ativáveis mantidos neste voto correspondem a serviços continuados, em que são agregados valores periódicos ao bem equivalendo ao conceito contábil de obras em andamento, não tendo sido provada a sua conclusão dentro do período base de apuração do imposto, para fins de atendimento ao que prescreve a legislação autorizadora da dedução de quotas de depreciação, consubstanciada no artigo 57, §8, da Lei nº 4.506, de 1964, base legal do artigo 198, § 2º do RIR/80 (...)*”.

Neste ponto, o Acórdão divergente tem a seguinte ementa:

“IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO – BENS ATIVAMOS “EX OFFICIO” – DEPRECIAÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEPRECIAÇÕES RECONHECIDAS – Os bens ou gastos ativáveis, não escriturados no Ativo Permanente e, portanto, não corrigidos com o balanço, devem ser corrigidos extracontabilmente, para se computar a respectiva receita de correção monetária. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da depreciação considerados os aspectos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos de desgaste ou obsolescência, inobstante escriturados em contas não integrantes do Ativo Permanente.”

Quanto a este item, de fato, a jurisprudência predominante nos Conselhos de Contribuinte é no sentido de que deve ser assegurada a depreciação dos bens que deveriam ter sido levados ao ativo e foram indevidamente despesados como ocorreu no presente caso.

Entretanto, assim dispõe o artigo 198 do RIR/80, vigente à época:

“Art. 198 - Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506/64, art. 57).

§ 1º - A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 7º).

§ 2º - A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 8º).

§ 3º - Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem, corrigido monetariamente (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 6º).

§ 4º - O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprecíveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 11).”



Com efeito, a regra relativa à depreciação condiciona os seus efeitos ao tempo que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir. Sobre esse aspecto, no caso em concreto, no v. Acórdão recorrido o d. Relator consignou que da prova constante dos autos é essa a situação existente, qual seja, os gastos que deveriam ter sido levados ao ativo, são relativos a serviços cuja comprovação de seu término e de seus efeitos, à luz do parágrafo 2º do artigo 198 do RIR/80, não restou comprovada. Por conseguinte, ainda não estariam sujeitos aos efeitos da depreciação.

Assim, não restando preenchidos os requisitos a serem observados para o fim de se assegurar o direito à depreciação do ativo, não há como se prover o recurso do contribuinte também neste item, mantendo-se, desta forma, integralmente o v. Acórdão recorrido.

Por todo o exposto, voto do sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2008.


Karem Jureidini-Dias

