



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10768/044.037/89-72

mfma

Sessão de 06 de julho de 1992

ACORDÃO Nº 101-83.735

Recurso nº : 100.397 - IRPJ-EXS: DE 1986 e 1987

Recorrente : CURSO IMPACTO PRÉ-VESTIBULAR LTDA.

Recorrida : : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

DESPESAS DESNECESSÁRIAS

Os gastos com festividades de final de ano realizados por estabelecimentos de ensino não se caracterizam em despesas usuais ou necessárias, às suas atividades, razões pelas quais, não são dedutíveis na determinação do lucro real dessas instituições.

DESPESAS COM REPAROS E CONSERVAÇÕES

As despesas com reformas de bens imóveis locados de terceiros, que tenham por objetivo mantê-los em condições adequadas de utilização e que lhes acarretou o aumento de sua utilização devem ser ativadas para posterior amortização ou depreciação, de acordo com as condições dos contratos de locação.

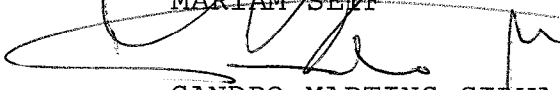
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CURSO IMPACTO PRÉ-VESTIBULAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 1992


MARIAM SEIF


PRESIDENTE


SANDRO MARTINS SILVA

RELATOR

V.V.

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

27 AGO 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRAN
DA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JEZER DE OLIVEIRA CÂNDI-
DO. Ausente justificadamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CA
BRAL.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10768/044.037/89-72

RECURSO Nº: 100.397

ACORDÃO Nº: 101-83.735

RECORRENTE: CURSO IMPACTO PRÉ-VESTIBULAR LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra a empresa acima identificada foi lavrada o Auto de Infração de fls. 2/7, para cobrança do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, relativo aos exercícios de 1986 e 1987, em face da apuração de irregularidades descritas na peça vestibular.

Após a obtenção de prazo adicional de 15 (quinze) dias para a apresentação de sua defesa, a autuada ingressou, tempestivamente, impugnando a exigência tributária que lhe foi imputada (doc. fls. 16/32), alegando:

1. que os valores relativos a gastos com a manutenção e conservação de imóveis foram contabilizados como despesas ao invés de serem ativados, sendo Cr\$ 685.000,00 no exercício de 1986, ano-base de 1985 e Cz\$ 414.600,00 no exercício de 1987, ano-base de 1986, pelo fato de constar nos contratos de locação que "os imóveis devem ser devolvidos em perfeito estado de conservação, recaindo sobre ela, locatária, todos e quaisquer dispendios com obras ou benfeitorias acaso efetuadas, sem indenização". Tece exaustivas considerações a respeito e anexa aos autos, cópias de notas fiscais que especificam, expressamente, serviços de reforma de estrutura metálica de galpão, reparos na instalação elétrica, pintura externa do prédio ou das salas de aula,

reparos no telhado, limpeza e impermeabilização da cisterna e caixa d'água, conserto na parte hidráulica do banheiro, etc., (docs. fls. 62/70), executados em seus quatro prédios, sendo um próprio e três locados, e que os valores empregados, assim distribuídos, são módicos, em face das necessidades dos referidos bens. Argumenta, ainda, que as quantias pagas por tais serviços, com a finalidade exclusiva de manutenção, conservação ou consumo, não aumentaram o ativo da empresa, nem a vida útil dos bens.

No bojo do arrazoadado, discorda do enquadramento legal do fato. Segundo ela o dispositivo de regência da matéria seria o artigo 727, do RIR/80 e não o art. 193, do mesmo diploma legal, como fez o auto do procedimento, na peça de fls. 07. Para embasar as suas arguições, cita os acórdãos 1.3/0137, de 25.11.74; 101-77.065, de 25.02.87; 103-0049, de 14.10.74; 101-77.955, de 12.09.88; Parecer Normativo 104/75 e PN CST 22/86.

2. Sobre as despesas glosadas por terem sido entendidas pela fiscalização como desnecessárias, esclarece que as mesmas dizem respeito a gastos com festividades de fim de ano, como forma de consagração de professores, alunos e funcionários. Entende que são despesas bastante razoáveis em quantidade e valor.

3. Relativamente à glosa do valor de Czir 125.683,46, contabilizado através do lançamento nº 318, no exercício de 1987, ano-base de 1986, demonstra que o citado lançamento foi uma simples transferência de contas, juntando cópias do razão contábil às fls. 71/72. Expõe, ainda, que o autuante, ao glosar as despesas constantes do lançamento nº 318, lançou em duplicidade, o montante de Cz\$ 108.004,80, que já havia sido lançado sob o título de "não necessárias à atividade da empresa".

4. Finalmente, discorda da autuação da correção monetária aplicada sobre investimentos em incentivos fiscais (FINOR/EMBRAER); no exercício de 1986, ano-base de 1985, alegando que



Acórdão nº 101-83.735

os valores das aplicações são correspondentes ao Imposto de Renda do exercício de 1985, ano-base de 1984, e que lhe é permitido pela legislação do imposto de renda, contabilizar esses valores em conta do Ativo Circulante, até o recebimento do Certificado de Investimento (CI). No encerramento do ano-base de 1985, o que existia era a opção feita, só tendo recebido o extrato referente à opção, em julho/86, conforme doc. às fls. 86.

Em informação fiscal às fls. 98/99, o auto do feito contraditou os argumentos da defesa apresentados, expondo-se relativamente à correção monetária da conta investimentos, foi tributada a variação do valor contabilizado na conta "Aplicações em Incentivos Fiscais" porque a empresa fez opção pela conta de Investimentos, conforme "mapa de correção monetária" às fls. 89;

2. quanto ao item das despesas não necessárias, grande parte se refere a gastos com bebidas alcóolicas, entendendo que para um colégio, este tipo de comemoração não é usual, não sendo cabível considerar como necessárias tais despesas;

3. referindo-se à glosa do valor constante do lançamento contábil nº 318, o autuante pronunciou-se por excluir da tributação a parcela de Cz\$ 108.004,80, no exercício de 1987, ano-base de 1986;

4. sobre as despesas de manutenção e conservação de imóveis, ratifica a sua posição original, por entender que deveriam ser contabilizadas no Ativo Permanente, pois independe que os imóveis sejam próprios ou alugados, e, sim, que a vida útil dos mesmos supere um exercício.

O litígio foi submetido à apreciação da DIVTRI da DRF no Rio de Janeiro, onde foi prolatado o Parecer de fls. 100/104, com o seguinte pronunciamento:

1. consoante o entendimento consubstanciado no PN CST nº 108/78, no seu item 7.3.1, a parcela do imposto relativa



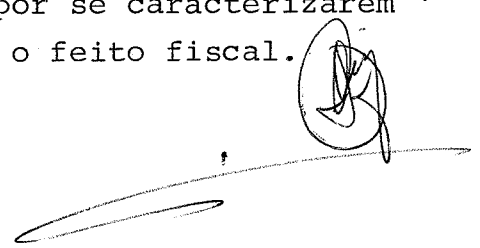
Acórdão nº 101-83.735

a opção por aplicação em incentivos fiscais, quando representada pelo CAIF, deverá figurar no Ativo Circulante, portanto, não sujeita à correção monetária. No caso em tela, a empresa, utilizando os incentivos fiscais, optou por aplicar no FINOR e em ações da EMBRAER, parte do imposto de renda devido no exercício de 1985. Somente em 1986, conforme doc. de fls. 86, recebeu o extrato das aplicações em incentivos fiscais. No encerramento do exercício social de 1985, o que a empresa possuía era a opção pelas citadas aplicações, pois, concluído o pagamento do imposto referente ao exercício supracitado, o máximo que poderia existir era o CAIF.

2. sobre as despesas capituladas no auto de infração como não necessárias às atividades da empresa, foram arroladas as seguintes parcelas: Cr\$ 36.240.000,00 (Bar Flora-NF 5322) e Cr\$ 15.257.850,00 (Casa Sendas), totalizando Cr\$ 51.497.850,00 no exercício de 1986, ano-base de 1985. Essas parcelas não foram impugnadas pela autuada, nem tampouco qualquer elemento de prova da sua efetividade. Quanto as despesas arroladas no exercício de 1987, ano-base de 1986, que dizem respeito ao montante de Cz\$ 108.004,80, (docs. fls. 73/76 e 79), não podem ser entendidas como normais, usuais, e necessárias às atividades da empresa, nos termos do art. 191, do RIR/80. Eventos desse tipo são benesses da pessoa jurídica que não devem influir na formação do lucro real.

Relativamente à glosa do montante de Cz\$. 125.683,43, contabilizado pelo lançamento nº 318, (docs. fls. 31/72), no exercício de 1987, ano-base de 1986, realmente abrangeu a parcela de Cz\$ 108.004,80, acima relatada, que deverá ser excluída da tributação.

3. Quanto aos valores lançados como despesas operacionais e tributados pela fiscalização por se caracterizarem como gastos ativáveis, entendo procedente o feito fiscal.



Acórdão nº 101-83.735

Preliminarmente, cabe ressaltar que o protesto da impugnante direcionada ao enquadramento legal do fato é infundado. O artigo 193, do RIR/80, no seu parágrafo 2º prescreve:

"Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser capitalizado para ser depreciado ou amortizado".

Por outro lado, o próprio artigo 227, do RIR/80, citado como adequado ao fato, realmente o é, pois o seu parágrafo único vem consolidar ou ampliar a capitulação do fato:

"Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato da aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras."

Sobre o mérito da questão em si, examinando as peças de fls. 62/69, não é difícil concluir que, pela natureza e pelos valores, tais gastos deveriam ter sido ativados. Não têm fundamento as alegações da recorrente de que contratualmente ela deverá entregar os imóveis alugados em perfeito estado de conservação e que quaisquer dispêndio em benfeitorias não serão indenizados. Tratando-se de benfeitorias em imóveis próprios os gastos devem ser contabilizados no Ativo Permanente e nos imóveis alugados, como Ativo diferido amortizável, ao longo do prazo restante da locação, quando previsto em contrato. Isto a empresa não fez, admitindo tratarem-se de despesas.

Realmente, muitos acórdãos foram proferidos sobre o assunto, como os citados na impugnação. Sucede que cada decisão se reporta a um determinado fato.

Assim, para o caso em tela pode ser avocado o acórdão do 1º CC nº 101-74.012/83, que trata, especialmente de gastos com benfeitorias em imóveis locados, tais como: restaurações de teto, pintura em geral e outros, que devem ser ativados.



Acórdão nº 101-83.735

O Parecer Normativo CST nº 22/87, citado pela impugnante também sustenta o entendimento aqui exposto. Tanto que a recorrente, ao interpretá-lo concluiu, apontando uma possível aplicação do disposto no item 3, do citado parecer, procedimento que a ela caberia detalhar para julgamento no processo.

4. Embora tenha o Auditor Fiscal autuante descrito como tributáveis os fatos dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, no exercício de 1986, ano-base de 1985, (doc. fls. 6/7), apenas lançou no citado exercício o valor de Cr\$ 185.000.000, contabilizando como despesa e que deveria ter sido ativado.

Considerando que no referido exercício a matéria descrita no item 1, teve a sua tributação aqui julgada improcedente e o fato citado no item 2, no montante de Cr\$51.497.850,00 passível de tributação, concluo que o lançamento deve ser agravado no citado exercício, pela tributação desse segundo fato.

A autoridade julgadora de primeira instância aprovou e encampou os fundamentos legais do prefalado parecer e julgou procedente, em parte, a ação fiscal agravada de ofício, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

As aplicações em incentivos fiscais (FINOR/EMBRAER) quando não efetivada a troca do CAIF pelo Certificado de Investimento - CI, por participação direta em companhia ou por ações da EMBRAER, deverão ser contabilizadas em conta do Ativo Circulante, não sujeitas à correção monetária.

Despesas eventuais e não necessárias às atividades da empresa, devem constituir adição ao lucro líquido na formação do lucro real. Entendidos na abrangência os gastos com festividades de fim de ano.

Benfeitorias e despesas de reparos e conservação de bens imóveis próprios ou locados, cuja vida útil supere um exercício, devem ser ativadas. Em se tratando de imóvel próprio deverão compor conta do imobilizado. Tratando-se de imóvel locado, em conta do Ativo diferido para amortização no prazo restante da locação previsto em contrato".



Ciente da decisão nº 1.935, em 19.04.91 (doc. fls. 105/106), em que se reabriu prazo para impugnação da matéria agravada, a contribuinte apresentou, com a guarda do prazo, o recurso voluntário de fls. 113/128, onde ratifica integralmente os termos de sua impugnação e junta ao processo os docs. de fls. 129/131, relativos as Notas Fiscais nº 5322 de emissão do Bar Flora Ltda. no valor de Cr\$ 36.240.000,00; NF nº 49897 e 49.940 de Casa Sendas Com. e Ind. S/A, nos valores de Cr\$ 6.008.800,00 e Cr\$ 9.247.050,00, todas emitidas em dez/85, e que comprovam a efetividade das despesas realizadas com as festividades de fim de ano, comprovações estas não efetuadas na fase impugnatória, tendo em vista que referidos valores não foram lançados no Auto de Infração de fls. 2/7, conforme é reconhecido no parecer de fls. 100/104. Alega, ainda, quanto aos gastos de manutenção e conservação de imóveis, tratem-se de reparos os mais simples possí-⁰veis, não se vislumbrando qualquer despesa que tenha sido feita com obra de vulto, reforma geral ou serviços que diga respeito à estrutura do imóvel, hipótese em que, aí sim, se poderia admitir o aumento da vida útil do bem. Relativamente ao enquadramento legal, expõe a recorrente que a matéria não se regula pelo artigo 193 ou pelo parágrafo único do artigo 227 e, sim, pelo "CAPUT" do mesmo artigo 227, todos do RIR/80, que dispõe:

"Art. 227 - Serão admitidas como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a man-
tê-los em condições eficientes de operação".

Expõe que o "caput" do art. 227 do RIR/80 não cogita de prazo de vida útil do reparo (ou do componente ou peça substituídos), mas sim, da vida originalmente prevista para o bem conservado ou reparado, tanto assim que o seu parágrafo único se refere expressamente a "aumento da vida útil prevista no ato da aquisição do respectivo bem".

Quanto aos acórdãos citados na fase impugnatória, diz que é evidente que cada decisão se reporta a um determinado fato, mas o que é importante - e que o parecer não viu, ou não



quis ver - é que os acórdãos transcritos pela recorrente reportam-se a fatos bastante análogos ou semelhante à hipótese ora em exame".

"O fato de a jurisprudência administrativa exigir que o fisco demonstre o aumento da vida útil do bem conservado ou reparado e comprove que tal aumento supera o período de um ano decorre do entendimento pacífico de ser totalmente ilegal o lançamento por presunção ou baseado em suposições".

Finalmente, a recorrente pede a acolhida ao ser recurso.

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.735

V O T O

Conselheiro SANDRO MARTINS SILVA, relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, dele conheço e passo a decidir.

De todo exposto, resulta discutidas as seguintes parcelas:

a) Exercício financeiro de 1986:

- despesas não necessárias a atividade da empresa - Cr\$ 51.497.850,00;

- valores relativos a gastos ativáveis - Cr\$ 185.000.000,00;

b) Exercício Financeiro de 1987:

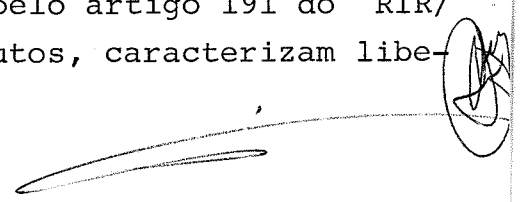
- despesas não necessárias as atividades da empresa - Cr\$ 108.004,80;

- valores relativos a gastos ativáveis - Cr\$ 414.600,00

- despesas não necessárias (Cr\$ 125.683,46 - Cr\$ 108.004,80) - Cr\$ 17.678.66.

1. Relativamente às despesas não necessárias às atividades da empresa, consoante explicou a recorrente, referiram-se a gastos com festividades de final de ano letivo do estabelecimento de ensino.

2. Importa ressaltar que ditas despesas não atendem às condições de dedutibilidade impostas pelo artigo 191 do RIR/80, pois, como dito anteriormente nos autos, caracterizam libe-



Acórdão nº 101-83.735

ralidade a qual deve ser assumida isoladamente pela empresa, des-
cabendo dividir referido ônus com a sociedade.

3. Na medida em que se aceitam esses gastos, a liberalidade passa a ser dividida igualmente entre o Fisco e a empresa, não sendo, por via de lei, facultado ao Estado a recepção deste procedimento. Essas festividades, embora se constituam em atividades agradáveis e integradoras no âmbito das despesas, não fazem parte de nenhum elenco de medidas incentivadas pela legislação fiscal vigente.

4. Quanto aos valores computados como despesas operacionais, a título de gastos com reparos e conservação de bens e instalações, a despeito de qualquer imposição contratual que obrigasse a recorrente a manter em condições de uso os imóveis por ela locados, verifica-se que todas as despesas tinham como meta, por parte da recorrente, a melhoria das condições de utilização dos imóveis de forma mais duradoura possível, dadas as suas necessidades operacionais, não sendo este fato contestado por ela.

5. Ademais, conforme a própria recorrente relata, os reparos efetuados foram de relevantes efeitos no patrimônio por ela possuído, consoante se verifica pela descrição dos serviços efetuados, que repetimos:

- reforma de estrutura metálica de galpão;
- reparos na instalação elétrica;
- pintura externa do prédio ou das salas de aula;
- reparos no telhado;
- limpeza e impermeabilização de cisterna e caixa d'água;



Acórdão nº 101-83.735

- conserto na parte hidráulica do banheiro;

- aquisição de baldes de tinta e de massa, galões de verniz, chapas de compensado e tábuas de pinho e caibro;

6. Embora possa existir a aparente simplicidade a que se refere a recorrente, ditos reparos são essenciais a manutenção em condições de utilização, por tempo significativo, dos imóveis por ela tomados em locação.

7. Assim sendo, resta aplicável à espécie as determinações do parágrafo único do artigo 227 do RIR/80, que diz:

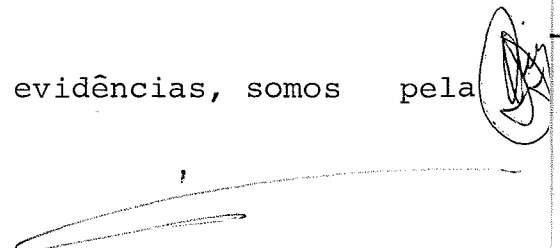
"parágrafo único - Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras."

8. O Parecer Normativo CST nº 104/75, ensina que os valores ativáveis, correspondente a benfeitorias em imóveis de terceiros, locados por prazo indeterminado e sem direito à indenização por parte do proprietário, deve ser objeto de depreciação, evidentemente às taxas usuais aplicáveis aos bens, pelo locatário.

9. Se a locação tiver prazo determinado, e os gastos não estiverem sujeitos à indenização, os valores ativados poderão ser amortizados pelo prazo que restar do contrato de locação (RIR/80, art. 209, I, "d").

10. A recorrente deveria, em relação aos gastos de conservação e reparos efetuados, observar as disposições retrocitadas, o que não fez e justificou a exigência perfeita no Auto de Infração.

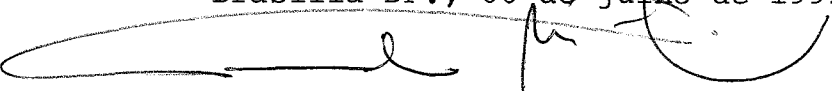
11. Pelo exposto e ante as evidências, somos pela



Acórdão nº 101-83.735

manutenção da Decisão proferida, propondo seja negado provimento ao recurso interposto.

Brasília-DF., 06 de julho de 1992


SANDRO MARTINS SILVA - RELATOR 