



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10865.000444/2001-18
Recurso nº. : 132.030
Matéria : IRPJ E OUTRO - Exs: 1997 e 1999
Recorrente : CTM CITRUS S/A
Recorrida : 3ª TURMA DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 14 de maio de 2003
Acórdão nº. : 101-94.202

IRPJ – DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO – DEDUTIBILIDADE – Os equipamentos integrantes do ativo imobilizado, ainda que não diretamente empregados na atividade produtiva, mas destinados a outros fins (locação), os quais geram a única receita da empresa, contribuindo assim, exclusivamente na manutenção da atividade empresarial, devem ter sua depreciação reconhecida como despesa operacional.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Em se tratando de contribuição calculada com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação ao imposto constitui prejulgado na decisão relativa à contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CTM CITRUS S/A.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JUN 2003

PROCESSO Nº. : 10865.000444/2001-18
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.202

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or similar character, located to the right of the text.

RECURSO Nº. : 132.030
RECORRENTE : CTM CITRUS S.A.

RELATÓRIO

CTM CITRUS S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 188/199, do Acórdão DRJ/RPO nº 45, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, em 26/09/2001, fls. 172/180, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 03, e CSLL, fls. 09.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04, que a contribuinte apropriou indevidamente despesa de depreciação sobre bens não utilizados na produção nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, com infringência aos arts. 195, I, 197 e parágrafo único, 242, 250, parágrafo único, alínea "b", do RIR/94, e art. 13, inciso III, da Lei nº 9.249/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 158/167.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu pela manutenção integral do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1996, 31/12/1997, 30/09/1998

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei regularmente posta no cenário jurídico do país.

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO. JUROS DE MORA.

Aplica-se a taxa Selic no cálculo dos juros de mora do crédito tributário até o seu vencimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/1996, 31/12/1997, 30/09/1998

PRAZO PARA ADITAMENTO DA DEFESA E JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto de prazo para aditamento da impugnação tempestivamente apresentada e pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e só é possível em casos especificados na lei.

IRPJ

ATIVIDADE OPERACIONAL.

As atividades desenvolvidas pela empresa caracterizam-se como operacional quando estiverem contidas na previsão do objeto social definido nos atos constitutivos da sociedade.

DEPRECIÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas de depreciação de bens móveis e imóveis utilizados em atividade estranha ao objeto social da sociedade não são dedutíveis do imposto de renda da pessoa jurídica.

CSLL

DECORRÊNCIA.

Mantida a exigência do IRPJ, pela relação de causa e efeito, é igualmente mantida a contribuição social.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ciente da decisão de primeira instância em 14/03/02, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 13/04/02 (fls. 214), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a fiscalização acusa a empresa de que, antes de iniciar a atividade de produção e comercialização de sucos, alugou todo o parque industrial; que não exerceu a atividade industrial, nada produziu, nada comercializou. As receitas declaradas são provenientes exclusivamente do aluguel do parque industrial até ser incorporada em 30/09/98.
- b) que é uma inverdade afirmar-se que nada produziu e nada comercializou, simplesmente pelo fato de que a empresa produziu serviços. Serviços que restaram como única coisa possível de ser produzida, eis que os bens de produção, tais como máquinas, equipamentos, instalações industriais estavam todos alugados;
- c) que, se fosse verdadeira a premissa de que "nada produziu" e "nada comercializou", a empresa nada teria oferecido à tributação;



- d) que, tudo o que a empresa MACAÚBA INDUSTRIAL S/A possuía foi locado a um terceiro. Logo, esta era sua única e exclusiva atividade naquele momento;
- e) que, conforme constatação feita pelo próprio autuante, a empresa alugou todo o parque industrial. Entenda-se por parque industrial como bem móvel, consoante se infere dos contratos de locação (cópias anexas). Não se trata de um só contrato, como dito pelo autuante, mas de dois contratos, tendo sido estipulado pelo primeiro o prazo de 37 meses e no segundo mais 12 meses, perfazendo o total de 49 meses aludidos pelo autor do feito;
- f) que, tanto na primeira quanto na segunda avenca, consta disposição comum na cláusula 6ª, que, além dos aluguéis, incumbirá à locatária, o pagamento das despesas relativas à manutenção dos equipamentos industriais, bem como o pagamento do prêmio do seguro;
- g) que a cláusula acima referida, expressa nos contratos, não deixa qualquer dúvida quanto ao caráter da locação, a qual se define indubitavelmente como de bens móveis – que são os bens de produção da empresa locadora, não considerado um bem imóvel, ou seja, o parte industrial – consistentes em equipamentos industriais, os quais foram utilizados pela locatária e que devem ser preservados pela mesma em suas atividades industriais;
- h) que a empresa que suporta o encargo econômico do desgaste, de acordo com as condições de propriedade desses bens, a partir da época em que foi instalado e em condições de produzir é a empresa proprietária dos mesmos, ou seja, a Macaúba Industrial;
- i) que o tributo em análise, o IRPJ, tem por princípio essencial a fundamentar a sua hipótese de incidência auferir renda. Não importa qual renda, podendo ser até renda com origem desconhecida. O critério norteador desse imposto é o fato econômico;
- j) que, se a atividade de locação é aquela definida em lei como a ensejadora da hipótese de incidência do IRPJ, ou seja, é o fato econômico, este é o objeto social que interessa ao Fisco e não aquele que se encontra escrito no contrato ou estatuto social da empresa;
- k) que a dedução das despesas é parte indissociável da técnica de apuração do resultado tributável. A vedação da dedução das “despesas de depreciação dos bens móveis e imóveis”, conforme prevê o art. 13 da Lei 9.249/95, tem sentido para as empresas as quais não tem essas atividades como seu objetivo primeiro, assistindo a estas o direito de deduzir as despesas operacionais referentes à sua atividade primeira. Este o sentido da vedação;



- l) que, no caso em testilha, a empresa, embora não tivesse expressamente previsto no seu contrato social a prática da locação de seus bens móveis e imóveis, no mundo dos fatos foi isso que constatou o sr. Fiscal;
- m) que, constatada a realidade fática que a empresa estava desativada, não utilizando, portanto, suas instalações para a realização das atividades descritas no contrato social, "como a cultura e comercialização de frutas cítricas, cereais e outras, com alteração posterior incluindo a industrialização e comercialização de sucos cítricos", não poderia jamais a empresa deduzir quaisquer despesas relativas a estas atividades que, embora figurassem no contrato social, não estavam sendo desenvolvidas no mundo dos fatos;
- n) que, passando a empresa a produzir única e exclusivamente a locação de seu parque industrial, as despesas de depreciação dos objetos locados passam não apenas a ser despesas "intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços", conforme dispõe o art. 13, III, da Lei 9.249/95, mas muito mais que isto: passam a ser as únicas despesas da atividade explorada;
- o) que não se pode ignorar que a legislação comercial não impõe nenhum tipo de punição às empresas que deixem de prever a atividade de locação de seus bens nos seus contratos e/ou estatutos sociais;
- p) que, um aspecto importante que foi deixado de lado pela fiscalização: se a depreciação não foi deduzida pela empresa locatária e, segundo o auto, não poderia ser deduzida também pela locadora, quem seria o titular desse direito previsto pela lei? ninguém? Esse raciocínio faria sentido se as duas empresas tivessem feito essa dedução ao mesmo tempo, o que de fato não ocorreu;
- q) que a taxa Selic à cobrança de tributos, sejam moratórios ou compensatórios, não há qualquer viabilidade jurídica a fundamentar sua utilização.

Às fls. 215, o despacho da DRF em Ribeirão Preto – SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de auto de infração lavrado em decorrência da glosa de valores registrados a título de despesa de depreciação nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

Informa a fiscalização que até 28/12/1994, a contribuinte, então denominada "Agro Macaúba Ltda"., tinha como objeto societário, a exploração de culturas e a comercialização de frutas cítricas, cereais e outras culturas.

A partir dessa data, por deliberação de sua única acionista – CTM Citrus S/A, foi transformada de sociedade comercial por quotas de responsabilidade limitada para sociedade por ações, prevendo os seus estatutos, a atual denominação e a alteração de seu objeto social, com a inclusão da atividade de industrialização e comercialização de sucos cítricos (docs. fls. 31/33 e 36).

No mesmo ato, foi deliberado o aumento de seu capital, integralizado mediante a conferência da totalidade dos bens do ativo imobilizado da acionista, ou seja, o próprio estabelecimento industrial, avaliado em R\$ 50.538.358,73 (docs. fls. 31/32 e 34/35).

Porém, antes mesmo de iniciar a atividade de produção e comercialização de sucos, a contribuinte alugou todo o parque industrial à CTM Citrus S/A, pelo prazo de 49 meses (de 01/12/1994 a 31/12/1998), conforme contratos de locação às fls. 59/61 e 62/64.



Durante todo o prazo de vigência da locação, a contribuinte não exerceu a atividade industrial, nada produziu, nada comercializou. As receitas declaradas são provenientes exclusivamente do aluguel de seu parque industrial.

Entendeu a fiscalização que a contribuinte, desde 28/12/1994, quando tornou-se estabelecimento industrial, e somente nessa condição, teria a faculdade de deduzir como custo de produtos a depreciação de suas máquinas, equipamentos e instalações industriais utilizados na produção e que a atividade de locação de bens, não fazendo parte do objeto social, não autoriza o registro de encargos de depreciação como despesa dedutível para o imposto de renda.

Ressalte-se que toda a receita da empresa provinha do aluguel dos seus equipamentos, e os seus custos referiam-se exclusivamente aos encargos de depreciação dos equipamentos locados.

Na publicação editada pela Secretaria da Receita Federal intitulada "Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica - 2001", consta que *"A depreciação será deduzida somente pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem. NOTA: Não são admitidas quotas de depreciação, para fins de apuração do lucro real, de bens que não estejam sendo utilizados na produção dos rendimentos, nem nos destinados à revenda. São indedutíveis as quotas de depreciação de imóveis cedidos gratuitamente (RIR/99, § único, inciso II)".*

Por seu turno, a IN-SRF nº 11/96, art. 25, inciso II, prevê: *"É vedada a dedução 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. Parágrafo único. Consideram-se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização: c) os bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em estabelecimento da empresa; i) os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como objeto de sua atividade."*



É inquestionável o fato de que a despesa de depreciação somente pode ser deduzida pela pessoa jurídica que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou utilização do bem, a partir do momento em que for instalado, posto em serviço ou em condições de produzir, e também não se questiona da dedutibilidade da depreciação de bens que produzem rendimentos para a empresa.

Assim, deve-se levar em conta que os bens cuja depreciação foi desconsiderada pela fiscalização, encontravam-se em funcionamento no período em questão, produzindo rendimentos para duas empresas: ou seja, para a proprietária, que havia locado os mesmos e possuía como receita bruta apenas os rendimentos produzidos pelo aluguel dos bens, e também para a empresa locador, a qual industrializava produtos pela utilização das máquinas locadas. A esta, porém, não era permitida a depreciação do imobilizado locado, pois somente a proprietária poderia reconhecer tais encargos.

Nesse mesmo sentido foi a decisão deste Colegiado ao apreciar o Recurso voluntário nº 119.335, em 17 de agosto de 1999, nos termos do Acórdão nº 101-92.770, relator o ilustre Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, conforme ementa abaixo:

“IMÓVEIS. DEPRECIAÇÃO. – Os imóveis integrantes do Ativo Permanente, ainda que não diretamente empregados em atividade produtiva, mas destinados a outros fins que, por sua natureza, contribuem para a consecução dos objetivos sociais, devem ter sua depreciação reconhecida como despesa operacional.”

Dessa forma, deve-se aceitar como dedutível as despesas de depreciação da recorrente, tendo em vista que suas receitas originavam-se exclusivamente do aluguel do parque industrial e, além disso, a fiscalização não questionou qualquer irregularidade a respeito dos valores apropriados, tais como alíquotas, base de cálculo ou período abrangido pela depreciação.

O simples fato de não constar nos estatutos sociais da recorrente a atividade de locação de bens não é suficiente para descaracterizar a locação efetuada



e as operações por ela realizadas no período fiscalizado, pois é fundamental para a apuração do imposto de renda a atividade econômica exercida pela empresa.

No caso, o fato gerador do imposto de renda é a atividade de locação de equipamentos realizada pela fiscalizada, sendo que o custo correspondente, inerente ao fato econômico gerador das receitas declaradas, trata-se da depreciação dos bens locados. Assim, a dedução das despesas correspondentes é parte indissociável na apuração do resultado tributável, pois, vedar a dedutibilidade da depreciação significa desconsiderar todo o custo suportado para auferir as receitas registradas, decorrendo daí que a manutenção da glosa procedida seria o mesmo que tributar pelo lucro real a totalidade das receitas auferidas, sem admissão de qualquer custo correspondente.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Em se tratando de contribuição calculada com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação ao imposto constitui prejulgado na decisão relativa à contribuição.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ