



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.030104/92-16
Recurso nº 166.287 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.223 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de agosto de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente CONSID INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

Exercício: 1988 e 1989

EMENTA: BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS. AMORTIZAÇÃO - DESCABIMENTO – Descabe a amortização de benfeitorias efetuadas em imóveis de terceiros quando contratualmente prevista a sua remoção, sem destruição, ao final da locação, cumulado com o pagamento de indenização efetuada pelo locador ao locatário, por conta das referidas benfeitorias

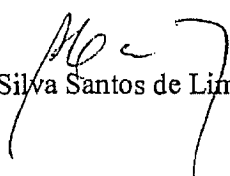
POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO – A postergação do pagamento de imposto somente ocorre quando, efetivamente, tenha havido recolhimento a maior induzido pela infração anteriormente cometida. Contudo, tem direito o contribuinte à recomposição dos resultados dos exercícios subseqüentes à autuação

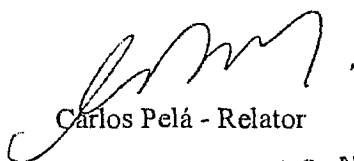
POSTERGAÇÃO - NULIDADE – Não ocorre a nulidade do auto de infração por conta da inobservância dos efeitos da postergação na exação fiscal

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – PIS DEDUÇÃO – Aplica-se aos lançamentos reflexos o que foi decidido em relação ao lançamento de IRPJ, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Albertina Silva Santos de Lima - Presidente



Carlos Pelá - Relator

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, fls. 119/129, interposto contra decisão da 5ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP, de fls. 97/108, que julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 12/19.

Adoto o relatório proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR (fls. 97/108):

"Relatório 1. Lavraram-se contra a epigrafada autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), modalidade Dedução, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos aos exercícios de 1988 e 1989, conforme se vê de fls. 13 a 18, 45 a 48, e 64 a 66, respectivamente.

2. Decorreram esses procedimentos fiscais da constatação de ter havido, naqueles períodos, amortização indevida de benfeitorias recuperáveis realizadas em imóvel locado de terceiros, nos valores de Cz\$ 2.911.994,30 e Cz\$ 34.496.706,18, respectivamente.

3. Como enquadramentos legais foram citados os seguintes artigos:

208, § 2º, e 209, "d, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980 (RIR/1980) (IRPJ);

3º, alínea "a", § 1º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, c/c, alínea "a" e §§ 1º e 2º, do Regulamento anexo à Resolução Bacen nº 174, de 1971, item 5 da Norma de Serviço CEF/Pis nº 2, de 27 de maio de 1971, e art. 480 do RIR/1980 (Pis Dedução); e c) 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (CSLL).

4. Os créditos constituídos correspondem a 6.694,64 Ufir (IRPJ), 127,74 Ufir (Pis Dedução) e 755,17 UFIR (CSLL), multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) e juros de mora.

5. Instruem o feito fiscal Termo de Início de Fiscalização, cópias de contrato de locação e de demonstrativo de correção de conta analítica, Termo de Verificação Fiscal, e cópias de auto de infração de IRPJ e de documentos já mencionados (fls. 1 a 12, 19, 41 a 44, e 60 a 63).

6. Cientificada da pretensão fazendária em 29/05/1992 (fls. 17, 48 e 66), a tempo, em 24/06/1992, apresenta a autuada impugnações de fls. 21 a 24, 50 a 54, e 68 a 73, nelas argumentando, em síntese:

que o auto de infração cobra imposto, multa e juros sobre amortizações de benfeitorias realizadas em imóvel de terceiro, por ela alugado, por entender a fiscalização que foram infringidos os arts. 208, § 2º, e 209, "d", do RIR/1980;

que a simples leitura desses dispositivos regulamentares dados como infringidos demonstra a improcedência da autuação;

que o § 2º do art. 208 limita-se a dizer que somente são admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas no RIR;

que, por conseguinte, para lastrear a exigência fiscal, seria necessária a indicação de quais condições não teriam sido observadas, o que não foi feito pela fiscalização;

que, por outro lado, o art. 209, "d", admite a dedução das amortizações de custos de construções e benfeitorias em bens locados, quando não houver direito ao recebimento do seu valor;

que, nesse caso, cabe a amortização do custo das benfeitorias pelo prazo do contrato de locação, que é o prazo de utilização destas (art 213);

que é exatamente esta a hipótese dos autos, porque realizou benfeitorias sobre as quais não tinha direito à indenização do respectivo valor;

que a cláusula 7º do contrato de locação do imóvel onde se realizaram as benfeitorias, é explícita ao exigir que a impugnante realizasse a remoção das benfeitorias e instalações ao final da sua vigência, de forma a que o terreno e as edificações anteriores permanecessem como antes se encontravam;

que, daí a utilização das benfeitorias ser restrita ao prazo contratual, acompanhando, a respectiva amortização, esse prazo;

que o fato de a escrituração do custo ter sido feita em conta com título de "execução do prédio desmontável" em nada altera a circunstância real de que este seria utilizável apenas pelo prazo contratual e teria que ser removido ao final da locação, sem qualquer direito à indenização pela locadora;



que a intitulação da conta contábil, referindo-se a prédio desmontável, não significa que o prédio pudesse ser transferido para outro local, o que poderia conduzir à pretensão de dizer que ele não estaria perdido ao final da locação e, por isso, não poderia ser amortizado até esse final;

que, mesmo tratando-se de construção em peças de concreto pré-moldadas, a desmontagem do prédio ao final da locação importaria em perda deste, porque a desmontagem das peças pré-moldadas resultaria em perda das fundações, instalações hidráulicas e elétricas, pisos, forros, sistemas de vedação e juntas, acabamentos, etc., além de fraturas irremediáveis nas próprias peças pré-moldadas;

que, em síntese, a situação real é exatamente correspondente à hipótese em que o RIR/1980 admite a dedução das amortizações dentro do prazo do contrato, razão pela qual descabe a exigência fiscal;

que, ainda que não fosse cabível a amortização, caberia a depreciação das benfeitorias;

que o máximo que poderia ser cobrado seria o correspondente às diferenças entre os valores debitados ao resultado, a título de amortização, e os valores admissíveis a título de depreciação;

que outro fato importante deve ser levado em consideração no julgamento do presente processo;

que, após o término da locação, a impugnante propôs à locadora do imóvel que as benfeitorias permanecessem neste, com vistas a evitar que sofresse os prejuízos decorrentes da remoção;

que as partes concordaram, então, em que as benfeitorias deixariam de ser removidas, e a proprietária do imóvel pagou à impugnante o valor de NCz\$ 500.000,00, valor, este, que não indenizou o custo das benfeitorias, por ser substancialmente inferior a estes, mas que representou, para a impugnante, uma parcial recuperação do prejuízo, além de lhe poupar prejuízo maior correspondente aos encargos e custos da remoção a que estava contratualmente obrigada;

que, em vista disso, o que ocorreria ao término da locação, e caso não coubesse a amortização das benfeitorias no prazo do contrato, seria a baixa do seu valor pelo fato de estas, então, terem passado a ficar incorporadas ao imóvel devolvido à locadora;

que, nesse caso, o que teria ocorrido seria a mera antecipação da dedução do custo em relação ao momento do término do contrato, quando, forçosamente, teria que ser baixado na contabilidade o valor líquido das benfeitorias;

poderia ter exigido seriam os encargos de juros e correção monetária pela antecipação da dedução e conseqüente postergação do imposto, a teor do art. 171 do RIR/1980, do

Parecer Normativo CST n 57, que, em assim sendo, se fosse correta a assertiva do descabimento das amortizações, o máximo que a fiscalização de 1979, e de remansada jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes, considerando como antecipação, quanto ao prazo, o término de cada ano autuado e o término do ano de 1989 em que se findou o contrato e, quanto ao valor, a diferença entre o valor amortizado em cada ano e o valor que, de qualquer forma, seria cabível a título de depreciação;

u) que, com relação à CSLL, a autuação carece de qualquer suporte legal;

que não existe na legislação referente à CSLL nenhum dispositivo que declare as amortizações efetivadas como indedutíveis da respectiva base de cálculo;

x) que também não existe qualquer vinculação entre a base de cálculo do IRPJ e a base de cálculo da CSLL, de forma que as despesas indedutíveis do lucro real tributável pelo IRPJ não ficam necessariamente indedutíveis da base de cálculo da CSLL;

que a falta de indicação do dispositivo legal específico pertinente à CSLL no auto de infração é prova eloqüente de sua improcedência, e conduz, inevitavelmente, ao julgamento no sentido do seu imediato cancelamento; e que a CSLL sequer poderia ser exigida sobre o período-base de 31/12/1988, por não ter decorrido o prazo de anterioridade do art. 195, §6, da Constituição Federal, necessário a que a Lei n 7.689, de 1989, se tornasse eficaz, além de faltar lei complementar necessária à instituição da CSLL e de ser vedada a arrecadação não diretamente feita pelos órgãos da seguridade social (Constituição Federal, arts. 149,165, § 5, e 195).

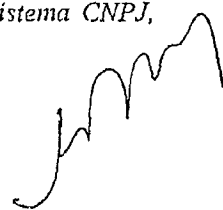
7. Foram anexadas às impugnações procuração, cópias de contrato de locação, de correspondência, de comprovante de depósito bancário, e de recibo, e folha do Razão de Trabalho (fls. 25 a 35, 55, e 74 a 84).

8. Constam de fls. 37 e 38, 57 e 58, e 86 e 87, contraditas fiscais, e de fls. 36, 40, 56, 59, 85 e 88, despachos pelos quais foram juntados, por apensação e posterior anexação a estes autos, os processos fiscais de nºs 10880.030105/92-71 e 10880.030106/92-33, relativos, respectivamente, ao Pis Dedução e à CSLL.

9. De conformidade com a Portaria SRF n 1.033, de 27 de agosto de 2002, encaminhou-se o presente processo a esta DRJ, a quem foi transferi da a competência para o seu julgamento (fls. 89).

10. Foi juntada, de fls. 90, tela de consulta do Sistema CNPJ, com a alteração do domicílio fiscal da interessada.

11. É o relatório."



Analisando a impugnação, a DRJ julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 97/108, tendo a seguinte ementa:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Exercício: 1988, 1989
Ementa: PIS DECISÓRIA. DEDUÇÃO. ORIENTAÇÃO - Dada a identidade existente entre os fatos motivadores da exigência do IRPJ e aqueles relativos às do Pis Dedução, e à minguagem de argumentação específica, estende-se, a esta, a orientação decisória adotada naquela.*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 04/02/1991 a 29/07/1991 Ementa: JUROS DE MORA. TRD. EXCLUSÃO. Ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na Taxa Referencial Diária (TRD), no período de 04/02/1991 a 29/07/1991, remanescendo, nesse período, juros de mora à razão de 1 % (um por cento) ao mês, de acordo com a legislação pertinente.

Lançamento Procedente em Parte”

Inconformado com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário e Memoriais alegando, em síntese que:

a amortização das benfeitorias em imóvel de terceiro são dedutíveis nos termos do artigo 209, “d”, do RIR/80, mesmo que no contrato de locação exista cláusula para remoção das benfeitorias;

alternativamente, devem ser admitidos os efeitos da postergação do imposto, na medida em que não sendo possível amortizar as benfeitorias, a Recorrente poderia depreciá-las. Assim, o auto de infração, ao deixar de considerar tal efeito no auto de infração, deveria ser invalidado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Pelá, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

A matéria posta à apreciação deste colegiado refere-se a auto de infração que considerou indedutíveis, para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL, as despesas de amortização de benfeitorias efetuadas em imóvel locado.

A DRJ excluiu a exigência de CSLL e os juros moratórios calculados pela TRD calculados entre 4/2/1991 a 29/7/1991, substituindo pelos juros de mora de 1% ao mês. Ademais considerou os efeitos da postergação de IRPJ por conta da diferença entre a dedução da despesa de amortização pela despesa de depreciação. Contudo, ao verificar que a Recorrente não efetuou recolhimento de IRPJ nos exercícios subsequentes, não ajustou o valor exigido, somente declarou que a Recorrente teria direito à recomposição dos resultados dos exercícios

seguintes ao da autuação, por tratar-se, essa recomposição, de uma decorrência natural da própria ação fiscal.

Com relação à dedutibilidade das despesas de amortização é importante analisar o artigo 209 do RIR/80, *in verbis*:

"Art. 209 - Poderão ser amortizados:

I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como (Lei nº 4.506/64, art. 58):

(..)

d) custos de construções de benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;

grifos nossos."

Assim, a legislação vigente à época determinava que as despesas de amortização eram dedutíveis quando não houvesse direito de recebimento de seu valor. Desta forma é importante analisar o contrato de locação.

O contrato de locação (fls. 2/7) em sua cláusula 7ª dispõe que a locatária poderá remover as instalações e benfeitorias adicionais que vier a realizar, não permanecendo, portanto, incorporadas ao imóvel no final da locação.

Outro fato importante é que ao final do contrato de locação, o locador indenizou a locatária o montante de NCz\$ 500.000,00 (fls. 34/35). Tal montante, segundo informações efetuadas pela Recorrente, monta a 42% do valor do custo de aquisição das benfeitorias.

Diante dessas informações fica evidente que as amortizações efetuadas pela Recorrente não atendem os requisitos descritos no artigo 209, "d" do RIR/80, sendo assim, indedutíveis nas apurações de IRPJ.

Contudo, a Recorrente tem o direito de deduzir a depreciação sobre tais benfeitorias, bem como, se for o caso, de aproveitar a perda de capital gerada pela venda das benfeitorias ao locador (postergação).

Tal fato foi analisado em primeira instância, sendo que a DRJ também considerou que seriam dedutíveis as depreciações, reduzindo assim o valor autuado já naquela instância.

Ademais, quanto aos efeitos da postergação, foi verificado que a Recorrente não recolheu IRPJ nos exercícios subsequentes ao período autuado, assim, não há que se falar em ajuste da cobrança exigida nesse processo, mas tão somente, o direito de recomposição dos resultados dos exercícios seguintes ao da autuação.



Por fim, não prevalece o argumento da Recorrente quanto a invalidade do auto de infração, em virtude de que a autoridade fiscal não levou em consideração os efeitos da postergação. Tal argumento já foi analisado em diversos processos por este colegiado:

- "Ementa: NULIDADE- Eventuais erros na determinação da exigência, ainda que ocorram, podem acarretar improcedência total ou parcial do lançamento, mas não inquinam de nulidade o auto de infração

JUROS TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - Para fins de determinação da do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, a partir da vigência da Lei 8.981/95, apenas se sujeitam à dedutibilidade segundo o regime de caixa, os juros incidentes sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV, do art. 151, do CTN.

POSTERGAÇÃO- Comprovada a ocorrência de mera postergação no pagamento de tributos, descabe lavrar auto de infração para exigência de tributos, devendo o auto de infração restringir-se à exigência dos juros de mora devidos pelo atraso. (acórdão do 1º CC nº 101-96267)"

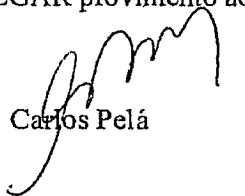
"NORMAS PROCESSUAIS – MPF – EFEITOS DE POSTERGAÇÃO EM PERÍODOS SUBSEQUENTES AO DA AÇÃO FISCAL – CONSIDERAÇÃO – ARGUMENTO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – IMPROCEDÊNCIA – O argumento de nulidade do lançamento em razão de que o MPF não abrangeria todos os períodos base nele assinalados não procede quando se verifica que tal circunstância se deu em face da consideração, pela fiscalização, em benefício do contribuinte, do denominado efeito de postergação verificado em outro ano-calendário.

IRPJ/CSL – POSTERGAÇÃO – PERÍODO BASE JÁ ENCERRADO - CONSIDERAÇÃO APENAS PARCIAL DE SEUS EFEITOS – NULIDADE – Na efetivação do lançamento pelo dito critério de postergação, a fiscalização deve levar em consideração todos os períodos- base encerrados até o momento em que esteja lavrando o auto de infração, ainda que a DIPJ não tenha sido entregue. (acórdão do 1º CC nº 107-08257)."

Dessa forma, os argumentos expostos pela Recorrente quanto à nulidade do auto de infração não devem subsistir.

Por fim, quanto à exigência do PIS Dedução, conclui-se que mantendo a exigência do IRPJ, por consequência, mantém-se também a cobrança do PIS Dedução.

Isto posto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade em relação à postergação e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário


Carlos Pelá