



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86
Recurso nº : 140.973
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 a 1999
Recorrente : CALÇADOS BEIRA RIO S/A
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2006
Acórdão nº : 105-15.548

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - INDEDUTIBILIDADE - GLOSA - A escrituração só faz prova dos fatos nela registrados quando acompanhada "*por documentos hábeis*". Aplicação do art. 223, § 1º do RIR/1994.

GASTOS COM BENFEITORIAS E MELHORIAS - INDEDUTIBILIDADE COMO DESPESA - O gasto com benfeitoria ou melhoria não se confunde com aquele incorrido para reparo, manutenção ou conservação de imóvel. Gastos relacionados com obras de grande vulto nas instalações da pessoa jurídica, reveladas pela quantidade e qualidade dos materiais adquiridos, devem ser ativados, independentemente do custo unitário, tendo em vista a sua utilização conjunta e incorporação ao imóvel. Precedentes.

DESPESAS COM BRINDES - A partir de 1996, por expressa disposição legal, as despesas com aquisição de brindes são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

JUROS COBRADOS NA VENDA A PRAZO - RECONHECIMENTO COMO RECEITA - REGIME DE COMPETÊNCIA - Os juros embutidos no preço de venda a prazo compõem o resultado do período-base em que aconteceu a venda, sendo descabida sua apropriação em função do prazo concedido para pagamento.

PROVISÃO PARA "DESCONTOS A RECEBER" - GLOSA - Descontos condicionais, porquanto vinculados à condição de o cliente efetuar o pagamento antecipado, só podem ser levados a débito do resultado do exercício em que se implementar o pagamento antecipado com o desconto. No momento da venda, adquire-se o direito ao pagamento da totalidade do preço contratado, passível de redução se efetuado o pagamento antecipado e concedido o desconto.

ERRO MATERIAL - CORREÇÃO - Constada a existência de erro material no cálculo da matéria tributável mantida, é de rigor sua retificação, para ajustá-lo ao que efetivamente ficou decidido.

POSTERGAÇÃO - MULTA E JUROS ISOLADOS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 CTN - O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o da postergação de tributos, pois pressupõe o pagamento do tributo e dos juros devidos, enquanto que, na postergação, só há o pagamento do tributo, sem os juros.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Não tendo sido declarada a inconstitucionalidade do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, é de ser mantido o lançamento de juros de mora calculados segundo a variação da taxa SELIC,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

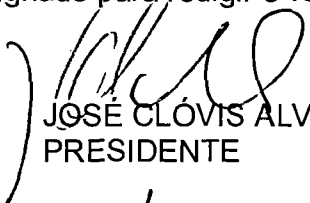
Fl.

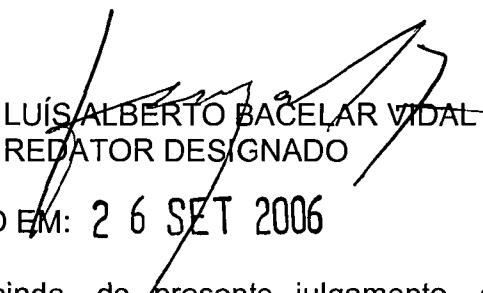
Processo nº : 11065.002930/2001-86
Acórdão nº : 105-15.548

mormente quando firmada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça por sua legalidade.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CALÇADOS BEIRA RIO S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt (Relator), Irineu Bianchi e Gileno Gurjão Barreto (Suplente Convocado), em relação ao item provisão de encargos financeiros, Gileno Gurjão Barreto e José Carlos Passuello que davam provimento também para afastar a glosa de despesa com brindes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Alberto Bacelar Vidal.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 26 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO e FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Recurso nº : 140.973

Recorrente : CALÇADOS BEIRA RIO S/A

RELATÓRIO

--- -- Tratam-se de autos de infração de IRPJ e de CSL lavrados por conta da constatação das seguintes irregularidades, devidamente explicitadas no "Relatório da Ação Fiscal" de folhas 1.786 a 1.806:

i) formação de provisões indedutíveis nos anos calendário de 1996 a 1997, não adicionadas ao lucro líquido dos respectivos períodos de apuração, a título de "*encargos financeiros*", "*descontos a conceder*" e "*fretes*", as quais, por terem sido renovadas ao término de cada ano calendário mediante reversão da provisão anterior, caracterizariam antecipação de despesa em desacordo com o regime de competência;

ii) escrituração indevida, em conta de despesa, de valores relativos a aquisição ou instalação de bens ou componentes de bens do ativo imobilizado, bem como benfeitorias, ampliações e instalações de bens móveis;

iii) contabilização de valores adiantados a fornecedores em conta de despesa;

iv) contabilização de despesas não comprovadas por documentação hábil e idônea;

v) dedução indevida de despesas com brindes na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSL.

Impugnação ao auto de infração de IRPJ às folhas 1.851 a 1.890.

Impugnação ao auto de infração de CSL às folhas 1.996 a 2.037.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Acórdão julgando o lançamento parcialmente procedente às folhas 6.803 a 6.826, com a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.
Ementa: JUROS. INCORPORADOS NO PREÇO DE VENDA A PRAZO. Os juros embutidos no preço de venda a prazo compõem o resultado do período-base em que aconteceu a venda, sendo descabida sua apropriação em função do prazo concedido para pagamento.

DESCONTOS CONDICIONADOS. Os descontos condicionados ao pagamento antecipado são despesas do período-base em que se der o pagamento, sendo descabido seu reconhecimento no período-base em que houve a venda.

DESPESAS COM FRETES. ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. Comprovado, por meio da apresentação de conhecimentos de fretes, que os serviços foram prestados no período-base em que foram contabilizados, descabe considerar que ocorreu registro antecipado de despesas.

APLICAÇÃO DE CAPITAL EM BENS E DIREITOS DO ATIVO PERMANENTE. DISTINÇÃO ENTRE GASTOS COM MELHORIAS E DESPESAS COM CONSERVAÇÃO E REPAROS. Enquanto as despesas com conservação e reparo só devem ser ativadas quando aumentarem em mais de um ano a vida útil do bem conservado ou reparado, os gastos com melhorias devem ser ativados quando a vida útil da melhoria for superior a um ano independentemente da influência que possa a ter sobre a vida útil do bem melhorado; no caso, procedente a glosa das despesas com manutenção, uma vez que os elementos de prova indicam tratar-se de melhorias e benfeitorias.

DESPESAS COM INSTALAÇÃO DE MÁQUINAS, TREINAMENTO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. Comprovado que as notas fiscais de serviços de instalação de máquinas incluíam valores referentes a serviços de treinamento e assistência técnica, mantém-se apenas a glosa dos valores referentes a instalação das máquinas, que devem ser ativados para posterior depreciação.

DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO. Mantém-se a glosa dessas despesas, uma vez que o mero registro contábil, desacompanhado da documentação de suporte, é insuficiente para comprovar a necessidade e a efetividade de despesas com manutenção.

BRINDES. As despesas com a distribuição gratuita de bens levadas a efeito pela autuada caracterizam-se como despesas com brindes e, dessa forma, por expressa determinação legal, são indedutíveis, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

sendo relevantes para tal efeito a natureza ou o preço dos bens distribuídos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa decidir sobre a legalidade ou a constitucionalidade dos atos emanados dos Poderes Legislativo ou Executivo, mantendo-se, em consequência, o lançamento da multa isolada pela postergação dos tributos no ano-calendário 1997 e a exigência de juros pela taxa SELIC.

DILIGÊNCIA. Consideram-se não formulados os pedidos de diligência, uma vez que desatendidos os requisitos legais.

LANÇAMENTO DECORRENTE. À CSLL, naquilo em que lançada em decorrência do IRPJ, aplica-se o decidido em relação a este imposto.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. Por se tratar de matérias que não foram objeto de expressa contestação, consideram-se não impugnados os créditos tributários decorrentes das glosas de despesas com comissão paga por corretagem na aquisição de imóvel, dos valores pagos pela instalação de máquinas, de gastos com desenvolvimento de sistemas e aquisição de programas de computador e de adiantamentos a fornecedores contabilizados como despesa.

Lançamento procedente em parte."

Na parcela impugnada e mantida, o acórdão adotou, em suma, a seguinte fundamentação:

i) que os juros incorporados ao preço de venda, nas vendas a prazo, devem ser apropriados, pelo regime de competência, no exercício em que se der a venda;

ii) que os descontos concedidos em vendas a prazo, quando antecipado o pagamento, seriam condicionais, só poderiam ser levados a débito do resultado do exercício em que ocorrer o pagamento antecipado, sendo inviável a contabilização antecipada do débito, no exercício em que ocorrer a venda;

iii) que a glosa de despesas com manutenção e conservação seria procedente apesar de os gastos em questão não estarem *"relacionados com reparos ou conservação que tenham aumentado em mais de um ano a vida útil do bem conservado ou*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

reparado, mas, sim, de melhorias, cuja própria vida útil supera um ano e que, portanto, se enquadram no § 2º do art. 244, do RIR/1994, devendo ser ativadas”;

iv) que seria procedente a glosa das despesas com honorários de arquitetos e engenheiros, relativos a reforma de prédio recém adquirido pela autora para instalação de sua sede, por não se destinar a repô-lo em suas condições, eis que efetuada logo após sua aquisição, bem como os honorários relativos à construção de refeitório, que caracteriza benfeitoria nova, visto que tais gastos se destinaram a melhoria de bem integrante do ativo permanente, aplicando-se à espécie o § 2º do art. 244, do RIR/1994;

v) que seria procedente a glosa da parcela correspondente a 30% (trinta) por cento dos valores apontados nas notas fiscais emitidas pelas empresas Atom e Kehl, correspondentes, como reconhecido pela autuada, a serviços de instalação de máquinas;

vi) que seria procedente a glosa da totalidade dos valores apontados nas notas fiscais emitidas pelas empresas Pneumax e Advanced, por se referirem apenas a serviços de montagem ou instalação de máquinas ou equipamentos, e por não ter sido produzida qualquer prova de que se referiram a serviços de assistência técnica ou treinamento;

vii) que os gastos com instalação de rede lógica e elétrica, de sistema de alarme de segurança e de roteadores e canal de internet para o prédio adquirido para instalação de futura sede seriam ativáveis, a teor do disposto no § 2º do art. 244, do RIR/1994, sendo, assim, indedutíveis;

viii) que seriam ativáveis os gastos com desenvolvimento de software, por configurarem aplicação de capital em despesas que contribuíram para a formação do resultado em mais de um período-base, nos termos do art. 265 do RIR/1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

ix) que não são dedutíveis as despesas com manutenção e suporte, quando desacompanhadas de documentos que as dêem suporte, comprovando-lhes a efetividade e a necessidade;

x) que o art. 13 da Lei n. 9.249/95 expressamente veda a dedução de despesas com brindes;

xi) que ao julgador administrativo não é lícito afastar a aplicação de lei ao argumento de sua inconstitucionalidade, devendo, assim, serem mantidos os lançamentos de multa isolada e juros com base na taxa SELIC.

Inconformada, interpôs a contribuinte o recurso voluntário de folhas 6.831 a 6.866, alegando, em síntese, o seguinte:

i) quanto às despesas tidas por incomprovadas pela autuação, as teria comprovado com cópia de seu Livro Registro de Entradas n. 1, de tal sorte que, apesar de não terem sido apresentadas no processo as respectivas notas fiscais, a glosa seria indevida, solução que encontraria apoio no disposto no art. 112 do CTN;

ii) que, tendo concordado com a glosa de despesas com adiantamento de fornecedores (Item 3.4.1 da autuação), recolheu o montante correspondente a R\$ 20.936,42, ao invés dos R\$ 20.396,42, efetivamente devidos, pelo que requer que a diferença seja abatida da parcela que vier a ser mantida;

iii) que a glosa de despesas com gastos na construção e reforma de prédios, pagamento de comissão na aquisição de imóveis, aquisição de máquinas e equipamentos, instalações elétricas e lógicas, desenvolvimento de sistemas e programas de computador, com sua conseqüente ativação, só é cabível quando comprovado, pelo Fisco, que provocaram aumento no prazo de vida útil do bem por período superior a um ano, considerada a vida útil prevista no ato de aquisição, ônus do qual a fiscalização não teria se desincumbido na hipótese dos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

iv) que as despesas glosadas, por corresponderem a brindes, na verdade, teriam sido incorridas com a finalidade de *“divulgar e promover a sua marca ou os produtos de sua fabricação, com o claro propósito de incrementar suas vendas”*, com o que não estariam atingidos pela vedação do art. 13 da Lei n. 9.249/95;

v) que nas vendas a prazo, o preço da venda deve ser contabilizado no momento da venda, enquanto que os encargos financeiros correspondentes no momento do efetivo recebimento, nos termos do art. 317 do RIR/1994;

vi) que nos períodos de apuração objeto da autuação, apurou o IRPJ pela sistemática do lucro real anual, com o que *“o ajuste contábil dos valores a receber, vinculados aos encargos financeiros sobre as vendas a prazo, foi feito apenas por ocasião do encerramento dos balanços de 31.12.1996 e 31.12.1997”*, data em que teriam sido apurados os montantes correspondentes e registrados *“em conta redutora do ativo”*, sob o equivocado título de provisão, lançamentos esses estornados no primeiro dia de cada um dos exercícios seguintes;

vii) que o fato de ter contabilizado sob a rubrica *“provisão de encargos financeiros”*, não seria motivo por si só suficiente para a manutenção da glosa, uma vez que comprovado que o valor correspondente se referiria ao *“ajuste contábil das receitas financeiras decorrentes das vendas a prazo, cujas duplicatas venciam nos exercícios seguintes”*, autorizado pelo art. 317 do RIR/1994;

viii) que no momento da contratação com seus clientes, onde normalmente é estabelecido que o pagamento do preço será feito a prazo, é estabelecido, também, que na hipótese de pagamento antecipado, haverá um desconto, desconto esse que, apesar de lançado a título de *“provisão”*, na verdade constituiria despesa dedutível;

ix) que o acórdão recorrido, ao afastar a glosa da denominada *“provisão para fretes”*, não teria excluído, na multa e nos juros, o montante correspondente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

x) que o acórdão teria se equivocado ao fixar as novas bases de cálculo da autuação para a glosa com despesas no desenvolvimento de programas de computador;

xi) que a cobrança das multas proporcional e isolada sobre os valores correspondentes às glosas dos valores contabilizados como *"provisão para encargos financeiros"*, *"provisão para descontos a conceder"* e *"provisão para fretes"* seria indevida, por contrariedade ao art. 138 do CTN, na medida em que revertidas nos anos posteriores, com o pagamento espontâneo do imposto e contribuição correspondentes;

xii) que seria ilegal e inconstitucional a utilização da taxa SELIC para fins tributários.

Despacho da autoridade preparadora à folha 6.869, atestando o processamento do arrolamento de bens oferecido pelo contribuinte.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

VOTO VENCIDO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo o recurso, presentes os demais pressupostos recursais, passo a decidir.

1. Despesas não comprovadas:

Como decidiu o acórdão recorrido, procede a glosa das despesas com manutenção e suporte, porquanto desacompanhadas de documentos que as ampare, comprovando-lhes a efetividade e a necessidade.

A documentação apresentada pela contribuinte com a finalidade de comprovar tais despesas – o seu Livro Registro de Entradas n. 1 – não é de *per se* suficiente para este fim, pois, a teor do disposto no art. 223, § 1º do RIR/1994, a escrituração só faz prova dos fatos nela registrados quando acompanhada “*por documentos hábeis*”.

Inaplicável, ademais, o art. 112 do CTN, na medida em que o dispositivo trata da interpretação de norma tributária que define infração ou estabelece penalidade e, no caso, o que se discute é o lançamento de tributo.

Glosa mantida.

2. Pagamento a maior do item 3.4.1 da autuação:

Matéria atinente à fase executória, não passível de exame na esfera recursal.



Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

3. Glosa de despesas com gastos na construção e reforma de prédios, aquisição de máquinas e equipamentos, instalações elétricas e lógicas, desenvolvimento de sistemas e programas de computador:

A autuação, neste particular, funda-se nos artigos 244 e 286 do RIR/1994.

Com efeito, segundo o art. 244, é obrigatória, salvo disposições especiais, a ativação de bens cujo valor unitário seja superior a 394,13 UFIR e cujo prazo de vida útil seja superior a 1 (um) ano.

Por sua vez, de acordo com o art. 286, devem ser ativados os gastos com reparos e conservação quando estes resultarem em aumento da vida útil do bem reparado ou conservado em mais de ano.

De acordo com o "Relatório da Ação Fiscal", à folha 1.789, nos anos calendário de 1996 e 1997, a contribuinte, *"além das despesas normais de manutenção dos imóveis, os dispêndios havidos com a execução de reformas e projetos de melhoria e construção de prédios da empresa, conforme cópia dos Razão de folhas 1.096 a 1.574, e das notas fiscais de folhas 44 a 337 (ano de 1997) e 795 a 998 (ano de 1996)"*.

Ainda segundo o "Relatório da Ação Fiscal" (folha 1.789), no ano de 1996, as planilhas demonstrativas apresentadas pela contribuinte às folhas 777 a 790, nas quais *"agrupa, por projeto de reforma, instalação ou construção, os gastos realizados nos seus estabelecimentos"*, evidenciariam que tais gastos não corresponderiam a reforma ou manutenção, conforme escriturado, mas a *"bens que, por sua natureza, deveriam ser ativados"*, o que também se perceberia da leitura das respectivas notas fiscais (folhas 795 a 998).

No ano de 1997, segundo o "Relatório da Ação Fiscal" (folha 1.790), a contribuinte teria adquirido imóvel para instalação de nova sede, ao qual submeteu a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

quais teriam sido indevidamente contabilizadas como despesa, quando deveriam ter sido ativadas. Segundo o relatório, as planilhas apresentadas pela própria contribuinte, às folhas 530 a 541, demonstrariam a obrigatoriedade de ativação desses gastos.

Ainda de acordo com o aludido relatório, deveriam ter sido ativados os gastos com honorários de engenheiros e arquitetos por serviços prestados na reforma do prédio adquirido para instalação da futura sede da empresa e na construção do refeitório; a comissão paga na compra do aludido imóvel, a teor do disposto no Parecer Normativo CST 58/76; gastos com assistência técnica, treinamento de pessoal e instalação de diversas máquinas; gastos com aquisição e instalações elétricas e lógicas e sistema de alarme.

Para o acórdão recorrido, a obrigação de ativação dos gastos acima referidos decorreria não só do disposto no art. 286, § 1º, mas também do disposto no art. 244, § 2º, ambos do RIR/1994, que determina a ativação dos custos com melhorias realizadas cuja vida útil supere 1 (um) ano, destacando que a fiscalização teria tido "*o cuidado de não glosar gastos típicos de manutenção, como substituição de forro danificado pela chuva, manutenção em cerca de estacionamento, etc.*".

Alega a contribuinte, em seu apelo voluntário, que a glosa de despesas com gastos na construção e reforma de prédios, pagamento de comissão na aquisição de imóveis, aquisição de máquinas e equipamentos, instalações elétricas e lógicas, com sua conseqüente ativação, só seria cabível quando comprovado, pelo Fisco, que provocaram aumento no prazo de vida útil do bem por período superior a um ano, considerada a vida útil prevista no ato de aquisição, ônus do qual a fiscalização não teria se desincumbido.

Não assiste razão à contribuinte.

O exame das notas fiscais correspondentes aos gastos efetuados em 1996, contabilizadas como despesa com reparos e manutenção, revela que a contribuinte promoveu obras de vulto naquele ano, ao custo de mais de R\$ 250.000,00 (duzentos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

cinquenta mil reais), em valores da época, com a construção de almoxarifados, pavimentação de estacionamento, instalação de redes elétrica e lógica em suas filiais Taquara e Osório, etc.

Nestas hipóteses, inclina-se a jurisprudência administrativa pela ativação dos gastos, como se infere das ementas abaixo:

“IRPJ. CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. BENS DO ATIVO DEDUZIDOS COMO DESPESAS. Os materiais de construção adquiridos em grande quantidade (concreto, areia, ferragens, pisos, forros e revestimentos, materiais para instalações elétricas e hidráulicas) utilizados na construção de muros de arrimo, benfeitorias e reformas, devem ser ativados, independentemente do custo unitário tendo em vista a sua utilização conjunta e incorporação ao imóvel (art. 43 do CC).”

(Acórdão 101-93676, Rel. Cons. Kazuki Shiobara)

“As despesas relacionadas com obras de grande vulto nas instalações da pessoa jurídica, reveladas pela quantidade e qualidade dos materiais adquiridos para esse efeito, traduzem autênticas inversões de capital, determinantes do aumento de vida útil dos prédios em mais de um ano, e como tal, sujeitas a capitalização, para depreciação ou amortização futuras.”

(Acórdão 103-06045)

“BENFEITORIAS E MELHORAMENTOS. Os gastos suportados com obras de melhoramentos, construções e instalações para fábrica não se identificam como despesas de conservação de imóvel. Se realizadas em imóvel locado, deverão ser ativadas para futura amortização dentro do prazo da locação.”

(Acórdão 101-73600)

“BENFEITORIAS E MELHORAMENTOS EM IMÓVEIS. Os dispêndios realizados com a aquisição de cimento, pedra brita, tijolos, telhas, ferro corrugado, vidro, tintas e outros materiais que, pelo valor e quantidade, não permitem concluir que tenham sido empregados em simples manutenção preventiva, mas sim em benfeitorias e melhoramentos em imóveis, devem ser contabilizados no Ativo Imobilizado.”

(Acórdão 101-84410)

25
13



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Ademais, a evidenciar a improcedência das alegações defensivas, é de se destacar, como ensina José Luiz Bulhões Pedreira¹, que *“a despesa de reparo ou conservação não deve ser confundida com a benfeitoria, ou qualquer outra modalidade de acréscimo ou melhoria do bem. Se os bens adquiridos, as instalações construídas, ou as melhorias realizadas a título de benfeitorias tem prazo de vida útil superior ao período de um exercício social, a despesa correspondente deve ser capitalizada para ser depreciada ou amortizada (art. 45, § 1º da L 4.506)”*.

A mesma solução deve ser adotada com relação ao ano de 1997, onde, segundo a planilha fornecida pela própria contribuinte (folhas 530 a 541), R\$ 13.474,00 teriam sido gastos com a construção de uma casa de compressor, colocação de ar condicionado e pintura, R\$ 107.764,97 com a reforma do prédio recém adquirido para instalação da sede, R\$ 88.412,95 com a construção de um refeitório neste mesmo imóvel, R\$ 39.978,76 com a conservação e reparo no jardim do imóvel, R\$ 28.391,10 com a instalação de uma caixa d'água, e R\$ 47.268,10 com a construção de um estacionamento.

Especificamente quanto à necessidade de ativação dos gastos com honorários pagos pelo desenvolvimento de sistemas e programas de computador, confirmam-se as seguintes ementas:

“SOFTWARE – Dispendios suportados com aquisição de programas de computador previstos em contrato de prestação de serviços de processamento firmado com empresa especializada, deverão ser ativados para amortização em cinco anos.”

(Acórdão 101-92788, Rel. Cons. Francisco de Assis Miranda)

“ATIVO DIFERIDO – DESPESAS COM PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO – Os gastos com instalação e implantação de programas de computação, de uso exclusivo da empresa, devem ser capitalizados para que sejam para que sejam depreciados no prazo de vida útil e não lançadas como despesa no próprio exercício em que foram adquiridos. (...).

¹ BULHÕES PEDREIRA, José Luiz. Imposto de Renda. Rio de Janeiro: APEC, 1969, 6-46 a 6-48.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

(Acórdão 101-92961)

"DESEMBOLSOS ATIVÁVEIS - Instalações novas e programas de computador representam gastos ativáveis e devem ser apropriados como despesas ou custos quando submetidos à amortização ou depreciação."

(Acórdão 105-14682, Rel. José Carlos Passuelo).

Glosa mantida.

4. Despesas com brindes:

A autuação, neste ponto, se funda no disposto no art. 13 da Lei n. 9.249/95, que expressamente veda a dedutibilidade de despesas com brindes, estando em conformidade com a jurisprudência administrativa, como se vê das ementas abaixo:

"DESPESAS COM BRINDES. A partir de 1996, por expressa disposição legal, as despesas com aquisição de brindes são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL."

(Acórdão 101-94546, Rel. Cons. Sandra Maria Faroni)

"DESPESAS COM BRINDES - Os brindes se destinam a promover a organização ou empresa e não necessariamente seus produtos, distinguindo-se, portanto, das amostras. Caracterizam-se pela distribuição gratuita com finalidade de promoção e pelo diminuto ou nenhum valor comercial. A partir de 1996, por expressa disposição legal, as despesas com aquisição de brindes são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL."

(Acórdão 105-14892, Rel. Cons. Nadja Rodrigues Romero)

Glosa mantida.

5. "Provisão de encargos financeiros":

Segundo o acórdão recorrido, folha 6.813, não teria o condão de afastar a glosa desta conta redutora de receita *"a alegação da autuada a respeito de tratar-se de juros incorporados ao preço de venda e que foram debitados do resultado de um exercício*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

para crédito em outro, buscando com isso uma pretensa apropriação por competência”, pois “todo o valor da venda a prazo é, pelo regime de competência, do exercício em que se der a venda”, conforme entendimento manifestado no Parecer Normativo CST 21/79.

Tenho, aqui, que o acórdão recorrido está equivocado, estando o entendimento nele adotado em frontal contradição com o disposto no art. 317 do RIR/1994, que assim dispõe:

“Art. 317. Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período-base, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 17).”

Interpretando o dispositivo, em lição selecionada por Noé Winkler² e por ele reputada como a “*melhor colocação da matéria*”, José Luiz Bulhões Pedreira ensina o seguinte:

“As receitas financeiras consideram-se ganhas no momento em que se completa a ocorrência de todos os fatos necessários para que a pessoa jurídica adquira virtualmente (a) o direito de recebê-las e (b) o poder de dispor do seu valor em moeda. O direito a juros que se vencem periodicamente nasce no vencimento de cada prestação, e a disponibilidade virtual do seu valor pressupõe possibilidade de recebimento imediato ou de realização do seu valor em dinheiro mediante trocas no mercado. O direito ao recebimento de desconto, correção monetária prefixada, lucro na operação de reporte e prêmio de resgate e títulos ou debêntures somente nasce no vencimento do título; mas a disponibilidade virtual do rendimento pode configurar-se antes do vencimento no caso de títulos com alto grau de liquidez, que aumentam de valor no mercado à medida em que se aproxima o vencimento.

Nas instituições financeiras, os juros e descontos são receitas de serviços que constituem o objeto da pessoa jurídica. Por isso, salvo quando há dúvidas fundadas sobre o recebimento do crédito, consideram-se ganhos à medida em que decorre o tempo.

² WINKLER, Noé. *Imposto de Renda*. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 554.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Nas demais pessoas jurídicas não há o mesmo fundamento para que se configure a disponibilidade virtual de descontos em função exclusivamente do tempo decorrido, e portanto:

a) se o direito á receita acha-se incorporado em título de alta liquidez no mercado, cujo valor (correspondente ao tempo já decorrido) pode, a qualquer momento, ser realizado mediante venda do título, o contribuinte deve (para efeito de determinar o lucro real) reconhecer a receita correspondente ao período até a data do balanço, observado o limite do valor de mercado do título estabelecido no item I do artigo 183 da Lei 6.404/76;

b) nos demais casos, a receita somente se considera ganha quando a pessoa jurídica adquire o direito de exigir o pagamento da prestação de juros ou do título (no seu vencimento) e as circunstâncias de fato configurar a disponibilidade virtual de seu valor."

Como se vê da lição do renomado tributarista, em se tratando de contribuintes que não ostentem a condição de instituição financeira – como é o caso da recorrente –, os juros devem ser reconhecidos no momento em que se "*adquire o direito o pagamento da prestação*" correspondente, que é o do seu vencimento, salvo na hipótese de se tratar de título alta liquidez no mercado, o que não ocorre na hipótese ora tratada, onde os juros decorrem de vendas a prazo.

Seguindo essa linha interpretativa, penso que deve ser afastada a glosa da erroneamente denominada "*provisão de encargos financeiros*", na verdade uma conta redutora de receita no montante correspondente aos juros cobrados pela contribuinte nas vendas a prazo – fato não contestado pelas autoridades lançadora e julgadoras, que, assim, se há de considerar verdadeiro, por incontroverso –, uma vez que os valores respectivos foram apropriados na competência própria, nos termos do art. 317 do RIR/1994.

O entendimento aqui defendido já foi acolhido pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como se vê do precedente abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS – AC. 1996 a 2001
VENDA DE MERCADORIA A PRAZO – JUROS – RECEITA
FINANCEIRA - POSTERGAÇÃO DE RECEITAS – INEXISTÊNCIA –
não compõem o preço de venda a prazo de veículo o valor dos juros
de seu financiamento, quando estes são destacados em notas fiscais
diversas das de venda daquele bem, não se constituindo postergação
de receitas a apropriação destes valores como receitas financeiras, no
momento de seu recebimento.

Recurso voluntário provido."

(Acórdão 101-95240, Rel Cons. Caio Marcos Cândido)

Confira-se, no mesmo sentido, o acórdão 101-76911.

Glosa afastada.

6. "Provisão descontos a receber":

Esta glosa foi mantida pelo acórdão recorrido ao argumento que os descontos concedidos pelo contribuinte seriam condicionais, porquanto vinculados à condição de o cliente efetuar o pagamento antecipado, pelo que só poderiam ser levados a débito do resultado do exercício em que se implementar o pagamento antecipado com o desconto. Segundo as autoridades julgadoras, no momento da venda, a contribuinte adquiria o direito ao pagamento da totalidade do preço contratado, o qual poderia vir a ser reduzido se efetuado o pagamento antecipado e concedido o desconto.

Tais razões me parecem suficientes para a manutenção da glosa.

Glosa mantida.

7. "Provisão de fretes":

Alega a contribuinte, neste ponto, que o acórdão recorrido não teria excluído, na multa e nos juros exigidos isoladamente, o montante correspondente.



Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Trata-se de alegação que não tem como ser apreciada na fase recursal, por se referir à execução do lançamento, onde, todavia, tal exclusão deverá ser efetuada, pois, tendo sido excluído o principal, não há se falar em multa e juros correspondentes.

8. Novas bases de cálculo da autuação para a glosa com despesas no desenvolvimento de programas de computador:

Sustenta a contribuinte, neste ponto, que o acórdão recorrido, ao apurar as novas bases de cálculo em razão das amortizações devidas, teria incorrido em erro material, indicando valores incorretos, devendo prevalecer aqueles por ela indicados ao final da folha 6.855.

Examinando-se os cálculos em questão, verifica-se que, de fato, as autoridades julgadoras incorreram em erro material ao efetuar o cálculo da glosa subsistente, devendo, assim, prevalecer os valores indicados ao final da folha 6.855.

9. Multa isolada na postergação de tributos:

Sustenta a contribuinte que o lançamento da multa seria improcedente, porquanto amparada pelo instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

A alegação não procede.

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o da postergação de tributos, pois pressupõe o pagamento do tributo e dos juros devidos, enquanto que, na postergação, só há o pagamento do imposto, sem os juros.

O lançamento, portanto, deve ser mantido.

10. Inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa SELIC:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Improcede, por fim, a alegação de que a exigência de juros calculados segundo a variação da denominada taxa SELIC seria ilegal, uma vez realizada em estrita observância do disposto no artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995.

Como referido dispositivo legal não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, tenho por inviável, nos estreitos lindes do contencioso administrativo, afastar-lhe a aplicação, por faltar competência a este Colegiado para afastar a aplicação de lei ao argumento de sua inconstitucionalidade, conforme reconhecido por pacífica jurisprudência administrativa, como já decidiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“TAXA SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE. A taxa SELIC instituída pela Lei n. 9.250/95, artigo 39, parágrafo 4º, goza da presunção de constitucionalidade. Vedado aos órgãos do Poder Executivo a atribuição de poderes jurisdicionais. Recurso provido.”
(Acórdão CSRF/01-03.387)

Ademais, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça se firmou pela legalidade da exigência de juros calculados segundo a variação da denominada taxa SELIC, como se vê das ementas a seguir transcritas:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. JUROS. TAXA SELIC. LEI Nº 9.250/95. PRECEDENTES.

1. Agravo regimental contra decisão que conheceu de agravo de instrumento para dar parcial provimento ao recurso especial da parte agravante apenas quanto à questão da responsabilização do recorrente no que atine aos débitos tributários da sociedade dissolvida, mantendo-se, no entanto, a aplicação dos juros pela Taxa SELIC.
2. Adota-se, a partir de 1º de janeiro de 1996, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26/12/95, pelo que os juros devem ser calculados, após tal data, de acordo com a referida lei, que inclui, para a sua aferição, a correção monetária do período em que ela foi apurada.
3. A aplicação dos juros, in casu, afasta a cumulação de qualquer índice de correção monetária a partir de sua incidência. Este fator de atualização de moeda já se encontra considerado nos cálculos fixadores da referida taxa. Sem base legal a pretensão do Fisco de só



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

ser seguido tal sistema de aplicação dos juros quando o contribuinte requerer administrativamente a compensação. Impossível ao intérprete acrescentar ao texto legal condição nela inexistente. Precedentes desta Corte Superior.

4. Agravo regimental não provido."

(AGA 528058 / MG, 1ª T., Rel. Min. José Delgado, DJU de 02.02.2004 p. 281)

"PREQUESTIONAMENTO - OCORRÊNCIA - CAUSA DECIDIDA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO - SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO - DÉBITOS FISCAIS - ART. 557 DO CPC.

1. A exigência do prequestionamento reside na cláusula 'causas decididas' (CF, art. 105, III). Diz-se prequestionado o dispositivo de Lei Federal objeto de decisão no acórdão recorrido. É preciso decisão sobre a essência artigo. A menção numérica é dispensável.

2. Na jurisprudência do STJ, é pacífica a aplicação da SELIC, como juros de mora, aos débitos fiscais. Nesses casos, o art. 557 do CPC autoriza a decisão, unipessoal, do Relator.

3. Regimental improvido."

(ADRESP 455861 / PR, 1ª T., Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 15.12.2003, p. 192)

"PROCESSO CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL: EMBARGOS DO DEVEDOR – APLICAÇÃO DA SELIC – PRESCRIÇÃO.

1. Esta Corte pacificou entendimento quanto à legalidade da Taxa Selic, a qual contabiliza correção monetária e juros moratórios (precedentes múltiplos).

2. A prescrição da ação de cobrança do imposto lançado por homologação tem sido aplicada ou afastada sem controvérsias, contando-se o termo a quo a data da constituição definitiva e o termo ad quem a data da citação.

3. Paradigmas que são inservíveis, por referirem-se à prescrição intercorrente.

4. Recurso especial improvido."

(RESP 512508 / RS, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 15.12.2003, p. 266)

"RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS "A" E "C"- EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - CDA - CRITÉRIO DE CÁLCULO DOS JUROS DE MORA - TAXA SELIC - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURA- DA - SÚMULA 83/STJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

É firme a orientação deste Sodalício no sentido da aplicabilidade da Taxa SELIC para a cobrança de débitos fiscais, entendimento consagrado recentemente pela egrégia Primeira Seção quando do julgamento dos ERESPS 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC, Relator Ministro Luiz Fux, j. 14.05.03).

Recurso especial não provido.”

(RESP 443343 / PR, 2ª T., Rel. Min. Franciulli Netto, DJU de 24.11.2003, p. 252)

11. Conclusão:

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso, nos termos da fundamentação supra.

É como voto.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86
Acórdão nº : 105-15.548

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, Redator designado

Ao que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, tenho para mim, com a devida *vênia*, opinião divergente sobre o reconhecimento da receita de vendas de produtos a prazo, mas especificamente nas parcelas de juros embutidas nessas vendas.

Não cabe a menor dúvida que nas vendas a prazo o valor dos juros embutidos nos preços das mercadorias vendidas não podem ser destacados para reconhecimento futuro quando do recebimento do valor.

Como se pode observar quer a Recorrente um modelo de sistema misto de reconhecimento de receitas de vendas a prazo. Apropriar com base no período de competência os valores tidos por ela como preço a vista e adoção do regime de caixa para os valores adicionados aos produtos relativos a juros de vendas a prazo.

Efetivamente estes dois regimes não podem coexistir, as vendas a prazo deverão ser apropriadas em sua totalidade com base no regime de competência, ou seja, deverá sua totalidade ser reconhecida como receita no momento da venda.

Desta forma, ponho-me de acordo com o voto prolatado pela 5ª Turma da DRJ Porto Alegre, objetivando a manutenção do presente lançamento, que transcrevo a seguir.

1.1. Encargos financeiros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

Não tem o condão de afetar a glosa da despesa (ou da redução de receita) a alegação da autuada a respeito de tratar-se de juros incorporados ao preço de venda e que foram debitados do resultado de um exercício para crédito em outro, buscando com isso uma pretensa apropriação por competência. Como muito bem fundamenta a Decisão DRJ/PAE nº 744, de 21 de dezembro de 1999, elaborada pelo integrante desta Turma, Julgador Ricardo Manoel de Oliveira Borges, todo o valor da venda a prazo é, pelo regime de competência, do exercício em que se der a venda. Transcrevo abaixo trecho da mencionada decisão:

A apuração do lucro real é realizada conforme determinado no art. 193 do RIR/94, com exclusões, adições e compensações que ajustam o lucro líquido no período-base. O lucro líquido, por sua vez, tem um caminho claro para sua apuração, definido no artigo 194:

“Art. 194. O lucro líquido do período-base é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), do saldo da conta de correção monetária (Capítulo VIII) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 1º, e Leis nºs 7.450/85, art. 18, e 7.799/89, art. 4º, IV).”

Já os artigos do precitado Capítulo V nos dão o roteiro para apuração do lucro operacional e, no art. 226, está disposto:

“Art. 226 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12).”

Some-se a isto o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso no Ato Declaratório (normativo) COSIT nº 7 de 05.04.1993, de que, nas vendas a prazo, o custo do financiamento contido no valor dos bens ou serviços, ou destacado na nota fiscal, integra a receita bruta para efeito da tributação com base no lucro presumido e do pagamento do imposto sobre a renda mensal calculado por estimativa. Desta forma, a receita bruta de vendas não pode ter afastada a parcela financeira a título de AVP para fins tributários.

Aliás, já não é novo tal entendimento, pois o Parecer Normativo CST nº 21 de 20.04.1979 já afirmava que nas vendas a prazo o custo do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11065.002930/2001-86

Acórdão nº : 105-15.548

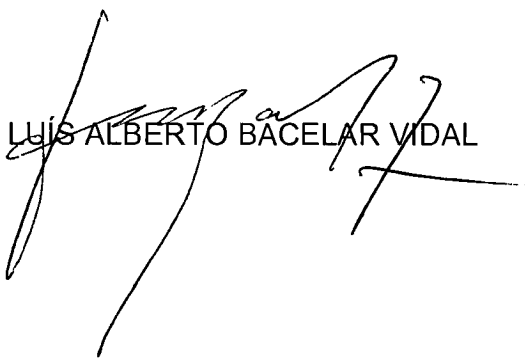
financiamento, cobrado do comprador pelo varejista, integra a receita bruta, e o item 4 deste Parecer concluída:

“4. Assim sendo, o montante do custo do financiamento, como acima definido, deve receber o mesmo tratamento contábil que o valor da mercadoria a que corresponda, qual seja, a estrita aplicação do regime de competência. Assim procedendo, o inteiro valor da operação (valor da mercadoria mais custo do financiamento) integrará a receita bruta – e portanto comporá o lucro líquido – do exercício em que se der a venda.”

É como voto.

Em resumo, nega-se provimento ao recurso em sua integra.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL

