



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11065.720679/2015-11
ACÓRDÃO	1004-000.406 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATLAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

GASTOS COM IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA ERP/SAP. ATIVO INTANGÍVEL. APLICAÇÃO DE CAPITAL. AMORTIZAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Os gastos incorridos com a aquisição, implantação e entrada em operação de sistema integrado de gestão empresarial (ERP/SAP), incluindo serviços de consultoria, configuração, integração, migração de dados e gestão de mudança organizacional, constituem aplicações de capital sujeitas a amortização, nos termos dos arts. 324, 325, II, e 327 do RIR/99, quando os benefícios decorrentes do sistema se estendem por mais de um período de apuração. Os custos diretamente atribuíveis à preparação do ativo intangível para a finalidade proposta integram o valor do ativo, sendo irrelevante a formalização dos dispêndios mediante contratos de prestação de serviços. A circunstância de o sistema não contribuir diretamente para a produção de bens não afasta a classificação como ativo intangível, bastando a destinação à manutenção da companhia e o potencial de gerar benefícios econômicos futuros (art. 179, VI, da Lei nº 6.404, de 1976, e CPC 04).

DEDUÇÃO INTEGRAL NO EXERCÍCIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. VIOLAÇÃO.

A dedução integral, no exercício em que incorridos, de gastos que contribuem para a formação do resultado de mais de um período de apuração viola o regime de competência, que pressupõe a confrontação de receitas e despesas correlatas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento principal de IRPJ aplica-se, por consequência lógica, à CSLL, em face da identidade de fundamento factual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão de fls. 1058/ 1074 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito constituído.

2.Para melhor compreensão sobre a matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

1. Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados para exigência do IRPJ e CSLL, AC 2010, sob o Lucro Real – Apuração Anual, no valor total de R\$ 434.224,98 (quatrocentos e trinta e quatro mil, duzentos e vinte e quatro reais, noventa e oito centavos), assim distribuído:

	IRPJ	CSLL	TOTAL
Imposto	149.147,83	53.354,14	202.501,97
Juros (até 03/2015)	58.808,99	21.037,54	79.846,53
Multa	111.860,88	40.015,61	151.876,48
	319.817,70	114.407,29	434.224,98

2. Infrações:

a) Glosa de despesas com instalação e manutenção de sistema informatizado, cujos benefícios se estenderam por mais de um período de apuração, considerados gastos

sujeitos a amortização (CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS GASTOS CORRESPONDENTES A APLICAÇÃO DE CAPITAL).

b) Postergação do pagamento de IRPJ e da CSLL por inobservância do regime de competência, devidos em 2010, com pagamentos efetuados em 30 de janeiro dos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014, em razão do tratamento contábil dado à aplicação de capital na instalação e manutenção do sistema informatizado (GASTOS CORRESPONDENTES A APLICAÇÃO DE CAPITAL- COM POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTOS)

3. Às fls. 152 a 172, o Contribuinte junta um Contrato de Rateio de Despesas Comuns do Grupo BETTANIN. De acordo com o documento, o Grupo BETTANIN está assim composto:

a) Bettanin Industrial S/A	CNPJ 89.724.447/0001-17
b) Pincéis Atlas S/A	CNPJ 89.723.837/0001-72
c) Sanremo S/A	CNPJ 89.738.173/0001-15
d) Primafer Industrial S/A	CNPJ 87.230.223/0001-19
e) Superpro Bettanin S/A Ind Com Mat Limpeza	CNPJ 11.071.732/0001-99
f) Ordene S/A	CNPJ 04.381.287/0001-06
g) Bettamark Com Exterior Ltda	CNPJ 90.034.505/0001-60
h) Sandene S/A	CNPJ 08.365.633/0001-05
i) Vale Verde Empreendimentos S/A	CNPJ 87.230.223/0001-23
j) CDNL Participações Societárias	CNPJ 13.039.579/0001-60

DO LANÇAMENTO

4. De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 792 a 819, em fiscalização junto à Superpro Bettanin S.A. – Indústria e Comércio de Materiais de Limpeza, foi identificado que as empresas do Grupo Industrial Bettanin - InBetta) efetuavam rateio de despesas, inclusive vinculadas à implementação do Projeto “ERP/SAP”.

5. Na Fiscalização iniciada em 27/10/2014, fls. 610/611, foram encontrados na Escrituração Contábil Digital – ECD/SPED, registros de despesas relativas à implantação de Projeto “ERP/SAP”, no total de R\$ 1.592.203,63, tendo sido o Contribuinte intimado a prestar esclarecimentos nos seguintes termos:

1. Durante ação fiscal realizada na pessoa jurídica Superpro Bettanin S.A. — Indústria e Comércio de Materiais de Limpeza vinculada ao Mandado de Procedimento Fiscal nº10.1.07.00-2014-00736-3 foram apresentadas cópias de “**notas de débito**” dando conta da cobrança de despesas relacionadas ao projeto “**ERP/SAP**”, tanto da pessoa jurídica Superpro Bettanin quanto da pessoa jurídica Pincéis Atlas S.A., apuradas com base em critério de rateio estabelecido por convenção firmada entre empresas relacionadas. O ressarcimento desses valores teria sido cobrado pela pessoa jurídica Bettanin Industrial Sociedade Anônima por meio das “**notas de débito**”.

2. Na referida ação fiscal, foram examinados contratos firmados pela empresa Bettanin Industrial S.A. referentes à implantação do projeto “**ERP/SAP**”, arrolados na Tabela 1, a partir dos quais se concluiu que a implantação do projeto “**ERP/SAP**” também teria ocorrido na pessoa jurídica Pincéis Atlas S.A.. Assim, em decorrência da implantação do projeto em outras pessoas jurídicas, a pessoa jurídica Bettanin Industrial teria buscado se ressarcir das despesas vinculadas à Pincéis Atlas S.A. por meio da emissão de “**notas de débito**”.

Tabela 1 - Contratos apresentados - projeto “**ERP/SAP**”

(omissis)

3. Além disso, a partir do exame de “**notas de débito**” e da escrituração contábil da pessoa jurídica Bettanin Industrial, recepcionada pelo Sistema Público de Escrituração Digital —Sped, foram identificados registros contábeis de ressarcimentos cobrados da pessoa jurídica Sanremo S.A.,

listados na Tabela 2 e vinculados ao rateio de despesas com o projeto "ERP/SAP",

Tabela 2 - Ressarcimentos contabilizados pela pessoa jurídica Bettanin Industrial por conta do rateio de despesas com o projeto "ERP/SAP"

(omissis)

Assim, ante o exposto, solicita-se à pessoa jurídica:

- a. Confirmar se foi cobrada da pessoa jurídica Bettanin Industrial por meio de "notas de débito", por meio de rateio, dos valores referentes ao projeto "ERP/SAP" listados na Tabela 2, contabilizando-os como despesas;
- b. Apresentar cópias das "notas de débito" vinculadas aos valores relacionados na Tabela 2;
- c. Informar em quais contas contábeis (nome e código da conta contábil) escriturou as despesas com o projeto "ERP/SAP" cobradas por meio das "notas de débito";
- d. Além das despesas relacionadas na Tabela 2 foram contabilizadas, no ano de 2010, outras despesas vinculadas ao projeto "ERP/SAP"? Em caso de resposta afirmativa, indicar quais foram essas despesas (data do registro contábil, código da conta contábil e valor);
- e. Esclarecer se efetuou a ativação de algum valor relacionado ao projeto "ERP/SAP" para amortização posterior. Em caso de resposta afirmativa, solicita-se indicar por meio de quais contas contábeis e quando isso ocorreu;
- f. Informar a partir de quando (mês/ano) o "ERP-SAP" passou a ser utilizado pela pessoa jurídica e se ainda está sendo utilizado.

6. Em atendimento à Intimação, o Contribuinte apresenta a seguinte resposta:

- ponto "a": confirma a cobrança referentes ao projeto "ERP/SAP" listados na Tabela 2, e informa que contabilizou os débitos como despesas;
- ponto "b": junta as notas de débitos solicitadas;
- ponto "c": informa que as despesas foram contabilizadas na rubrica 5.3.01.49.0096 Ressarcimento Despesa Honorários e Assessorias;
- ponto "d": nega existirem outras despesas vinculadas ao referido Projeto;
- ponto "e": afirma que não houve ativação do gasto relativo ao Projeto "ERP/SAP" para amortização posterior.
- Ponto "f": informa que a utilização do Projeto teve início em setembro/2010.

7. A análise da escrituração contábil e fiscal dos documentos e esclarecimentos apresentados em resposta a essas intimações a Autoridade Fiscal resume no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração lavrado. Do Relatório Fiscal se extrai:

7.1. O Contribuinte apresentou DIPJ sob o Lucro Real Anual, apurando as seguintes bases de cálculo para o IRPJ e CSLL:

IRPJ = R\$ 20.024.394,82

CSLL = R\$ 19.039.690,34

7.2. a implantação do projeto "ERP/SAP" ocorreu tanto na Pincéis Atlas quanto em outras pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico; (fl. 796)

7.3. "[...] a amplitude da implantação do projeto "ERP/SAP", que teria acarretado em melhores ferramentas para o processamento de dados, melhorando a segurança, os controles internos e eficiência da organização tanto para a Pincéis Atlas quanto para as demais pessoas jurídicas do grupo econômico, leva à conclusão de que se tratou de um sistema de gestão que contribuiu para a formação de resultados de mais de um exercício. Tal conclusão se confirma pelo fato de que com a conclusão do projeto "ERP/SAP", a Pincéis Atlas começou a utilizar o "ERP/SAP" no mês de setembro de

2010 e, decorridos mais de quatro anos, continua a utilizá-lo em suas atividades.”; (fl. 804)

7.4. “[...] na escrituração contábil da Pincéis Atlas não foram localizados gastos com o projeto “ERP/SAP” que tenham sido ativados no ano de 2010, sendo que a própria pessoa jurídica confirmou não ter ativado esses valores.”; (fl. 804)

7.5. “[...]a implantação do sistema “ERP/SAP” teria importado em melhores processamento de dados, segurança, controles internos e eficiência da organização.”; (fl. 804)

7.6. As despesas com a aquisição e implantação do Projeto não atendem ao Princípio da Competência que “pressupõe a confrontação de receitas e despesas correlatas, nos termos da Resolução nº 750/1993, do Conselho Federal de Contabilidade, com a redação dada pela Resolução CFC nº 1.282/2010”; (fl. 806).

8. Os contratos firmados pela Bettanin Industrial referentes à implantação do projeto “ERP/SAP” referiam-se a: Consultoria na área de Gestão de Mudança Organizacional em projeto de implementação de Tecnologia de Gestão Integrada (CHANGE MANAGEMENT IMPLANTAÇÃO ERP SAP ECC 6.0”), alocação de recursos de consultoria para a execução das atividades de Implantação do produto SAP ECC 6.0, serviços de consultoria e desenvolvimento de software e aplicativos, prestação de serviços e cessão de direito de uso de software – Transfer Price Manager – Exportação, licença de direito de uso do software, consultoria de implantação do software, serviços regulares, consultoria de Tecnologia da Informação na Implementação de Sistema SAP, incluindo assessoramento para especificação, seleção e aquisição de sistemas e de infraestrutura física (rede de computadores, servidores e estações trabalho e acompanhamento, implantação de sistemas - Solução fiscal Synchro.

9. As contratadas: GMC – Gestão, Mudança, Capacitação de Recursos Humanos Sociedade Simples Ltda, ITS – Tecnologia da Comunicação Ltda, Becomex Consultoria Ltda, Brodbeck Consultores em Informática Ltda, Abreu & Damé Consultoria e Treinamento em Informática – GESIF Consultores.

10. Para fins de coleção das despesas vinculadas ao Projeto ERP/SAP, a Fiscalização pautou-se nos contratos, nas notas de débitos, nos históricos contábeis, nos centros de custos a que se vinculavam as despesas e nas respostas às intimações.

11. Destaca, ainda:

Outro aspecto de relevo foi a amplitude da implantação do projeto “ERP/SAP”, evidenciada particularmente no contrato firmado com a empresa GMC – Gestão, Mudança, Capacitação de Recursos Humanos Sociedade Simples Ltda.. Essa amplitude também foi ilustrada pela própria empresa Brodbeck Consultores em Informática Ltda., ao se divulgar, para o público em geral, na página da internet <http://www.brodbeck.com.br> artigo denominado “Caso Bettanin de Implementação de ERP é sucesso no SAP Forum 2011”, fl. 218, e também na página da internet <http://www.itsgroup.com.br/capa/cases.html> alusiva à empresa ITS– Tecnologia da Comunicação Ltda., fls. 219-220, (trechos reproduzidos a seguir)

Brodbeck:

“O Grupo Industrial Bettanin implementou em 2010 o SAP ERP A I-in-one, após 12 meses de trabalho em 9 empresas. O projeto Betta Win foi um sucesso, resultado de intenso planejamento e cuidadosa execução, finalizando no prazo, sem exceder o orçamento e atendendo ao escopo contratado.”

[...]

“A execução do projeto durou 12 meses, com um go live único em 9 empresas no dia 08/09/2010. Do lado da empresa envolveram-se 52 donos de processos, 31 usuários chave dedicados em tempo integral, 8 analistas

de negócios, 63 multiplicadores e 2 profissionais em gestão do conhecimento. Os fornecedores entraram com 57 consultores (com 53 mil horas de consultoria), 5 gerentes de projeto e 2 auditores, além de 4 especialistas em gerenciamento de mudanças.”

ITS:

“Projeto:

ERP SAP nas nove empresas do Grupo Bettanin;

Um único Go-Live.

Geração de valor: Integração e padronização dos processos nas nove empresas, que operavam de forma separada;

Crescimento da produtividade;

Atividades da empresa normalizadas dois meses após o Go Live.”

12. De acordo com a Autoridade Fiscal, o valor total das despesas em questão, de R\$ 1.592.203,63, é considerado aplicação de capital, sujeito a amortização, sendo aplicável a taxa anual de amortização de 20% (prazo de amortização de cinco anos), o que implica em uma amortização de R\$ 318.440,73/ano.” (fl. 807)

13. Sobre os cálculos para o lançamento, nesta infração, o Relatório Fiscal explica: (fl. 808)”

[...]a Pincéis Atlas faz jus à amortização ocorrida no ano de 2010 desde o início da utilização do sistema “ERP/SAP” (mês de setembro de 2010), no valor de R\$ 106.146,91 (R\$ 1.592.203,63 x 20% x 4/12 avos), a qual será descontada da irregularidade apurada.

[...]reconhecendo que a Pincéis Atlas também faz jus à amortização correspondente aos anos de 2011 a 2014, no valor de R\$ 1.273.762,90 = (R\$ 1.592.203,63 x 20% x 4), esta parcela será tratada como despesa registrada com inobservância do regime de competência (despesas dos anos de 2011 a 2014 lançadas no ano de 2010), sendo também descontada da infração relativa ao ano de 2010.

[...]em função da redução indevida do lucro líquido decorrente da falta de ativação de aplicações de capital contabilizadas como despesas, o valor de R\$ 212.293,82= (R\$ 1.592.203,63 – R\$ 106.146,91 – R\$ 1.273.762,90) será computado para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano de 2010, nos termos dos artigos 324, 325 e 327 do Regulamento do Imposto de Renda, 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 2ª da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

14. A adição promovida ao Lucro Real em 2010, portanto, considera os seguintes dados:

- valor da aplicação de capital contabilizada como despesa em 2010 = R\$ 1.592.203,63
- prazo de amortização = 60 meses (05 anos)
- data de início de operação do Sistema = setembro/2010
- meses de operação em 2010 = 04

15. Na infração relativa à postergação do imposto o lançamento se pauta nos parágrafos 4º e 5º, alínea “a”, do artigo 6º do Decreto-lei 1.598/1977.

16. Reporta-se também ao Parecer Normativo CST nº 57, de 16 de outubro de 1979 e também ao Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 1996, que por sua vez, assim esclareceu:

6.1- Considera-se postergada a parcela do imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

17. Ao final, a Fiscalização esclarece que não considerou o saldo negativo do IRPJ e a Base de Cálculo Negativa da CSLL apurada pelo Contribuinte em 2010, os quais foram utilizados em Declarações de Compensação transmitidas:

Tipo de crédito utilizado nas PER/DCOMPs	Número das PER/DCOMPs
Saldo Negativo de IRPJ - ano de 2010	
	26984.99038.111212.1.7.02-2076
	25904.93903.171212.1.3.02-4062
Saldo Negativo de CSLL - ano de 2010	
	05843.07966.111212.1.7.03-4078
	05984.61706.171212.1.3.03-9458

IMPUGNAÇÃO

18. Na Impugnação, fls. 835 a 859, apresentada em 22/04/2015, a defesa alega:

Com o intuito de manter a gestão organizacional que já vinha sendo realizada pela ora Impugnante, a mesma tomou a decisão de atualizar o programa com a aquisição deste chamado de "Projeto ERP/SAP", o que, obviamente, demandou diversas despesas de implementações e de manutenções contínuas, para o fim de que as atividades de rotina da ora Impugnante recebessem com menor impacto de adaptação e os seus funcionários fossem treinados e adaptados para trabalhar com o novo sistema.

Este projeto visa, somente, a gestão organizacional da empresa enquanto organismo de produção, possibilitando melhor controle e funcionamento, através de um • banco de dados que possa fornecer informações concomitantes de controle de estoque, de linha de produção, de controle de vendas, de emissão de faturas, enfim, de gestão como um todo, e, inclusive, que fornecesse informações que suportasse obrigações fiscais, como a própria obrigação da IN/SRF 86/2001.

Não há que se falar em ganho futuro com as despesas de implementação e de manutenção do sistema "ERP/SAP", pois, o sistema apenas possibilita que a empresa possa ter gestão sobre as suas atividades administrativas, mas, o mesmo em si, não• contribui potencialmente na atividade fim da empresa. O sistema "ERP/SAP" não se enquadra como equipamento ou máquina que proporciona a produção, mas, apenas um sistema que auxilia o organismo da empresa para que possa ter um controle sobre o mesmo.

O projeto "ERP/SAP" mencionado no auto de infração trata-se da implementação e manutenção do sistema ERP (Enterprise Resource Planning) que nada mais é do que um sistema de gestão organizacional que integra todos os dados e processos de uma empresa em um único sistema informatizado. A integração pode ser vista sob a perspectiva funcional (sistemas de finanças, contabilidade, fabricação, marketing, vendas, compras entre outros) e sob a perspectiva sistêmica (sistema de processamento de transações, sistemas de informações gerenciais) bem como, a organização de atendimento às obrigações tributárias determinadas pelas legislações pertinentes.[...]

Este é o fato que preliminarmente diferencia a despesa operacional de um bem a ser ativado, o "ERP/SAP" é um sistema que permite a organização dos dados e informações da empresa e não um equipamento ou máquina que proporcione o aumento de produção e, por via de consequência, de sua receita.

ERP, em outras palavras, é um sistema que integra todas as operações da empresa, desde a mais simples até a mais complexa, interligando as

informações a fim de organizar as etapas do processo produtivo da empresa.

[...]

Esse sistema proporciona gestão organizacional partindo de dados orgânicos, integrados e não redundantes; auxiliando na organização ao processo produtivo e diminuindo possíveis erros que poderiam vir a acontecer. Importante elucidar que este controle auxilia, tão somente, a atividade de gestão organizacional da empresa e não na atividade fim desta.

[...] Em suma: o "ERP/SAP" visa à organização do chão de fábrica e não fazer parte do mesmo, pois, não viabiliza receita ou renda à ora Impugnante; apenas controle confiável de dados da sua gestão.[...]

Desta forma, é claro que tal mudança se trata de um projeto para a gestão da atividade industrial, o "chão de fábrica", não se tratando de uma aquisição de um bem corpóreo ou incorpóreo e sim, de uma nova gestão de organização e controle. [...]

Diante do exposto, resta claro que as despesas incorridas pela instalação e manutenção do Projeto ERP/SAP são despesas operacionais, ou seja, vinculadas a atividade da empresa, pois com a instalação deste projeto se possibilita uma gestão mais ajustada do • controle das operações e processo produtivo, devendo ser reconhecido a legitimidade dos valores deduzidos como despesa para fins de IRPJ e CSLL pela ora impugnante.

19. Abre um tópico para tratar do conceito de despesas necessárias, concluindo que a aquisição, instalação e manutenção do gestão organizacional (ERP/SAP) são dedutíveis em sua integralidade na forma em que procedeu, não contribuindo o Sistema implantado na geração de receitas ou aumento de produção.

20. Em resumo, defende a Impugnante que as despesas com a aquisição e implantação do Sistema ERP/SAP são despesas necessárias, operacionais administrativas, e por isso, não sujeitas a amortização.

21. No tocante aos valores consolidados pela Fiscalização na apuração do valor da aplicação de capital, o Contribuinte aduz que indevidamente “a Autoridade Autuante entendeu por lançar todos os valores que, por ventura, tiveram relação com a aquisição, instalação e manutenção do software de gestão adquirido e implementado pela empresa.”.

22. Para ilustrar seus argumentos traz trechos dos contratos firmados com as empresas: GMC – Gestão, Mudança, Capacitação de Recursos Humanos Sociedade Simples Ltda, ITS – Tecnologia da Comunicação Ltda, Becomex Consultoria Ltda, Brodbeck Consultores em Informática Ltda, Abreu & Damé Consultoria e Treinamento em Informática – GESIF Consultores.

23. E afirma:

Pelo exposto, resta claro e cristalino que os contratos que embasaram o auto de infração tratam-se de contratos de serviços que visam a gestão organizacional da empresa e, por serem destinadas somente à gestão, (sem finalidade de aumento de faturamento ou de qualquer cunho para aumentar a receita seja ela operacional ou não operacional, e sim de acesso à informação) deve ter tratamento de despesa operacional administrativa, as quais são despesas dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

24. Contra a postergação, os argumentos da defesa são consequentes da alegada improcedência da infração supra.

25. Ao final pede o afastamento dos juros sobre a multa de ofício, arguindo que conforme previsão legal do parágrafo único do art. 43 da Lei 9.430/96 a incidência dos juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições. Cita jurisprudência administrativa.

3.A 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

SOFTWARES. CONTABILIZAÇÃO.

São classificados no Ativo Não Circulante Intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade.

CONSULTORIA TÉCNICA E PROJETOS. CONTABILIZAÇÃO.

O valor pago relativo à prestação de serviços de consultoria estratégica e projetos técnicos deve ser contabilizado no ativo não circulante.

AMORTIZAÇÃO. GASTOS COM INSTALAÇÃO E IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA INFORMATIZADO DE GESTÃO ORGANIZACIONAL.

Os gastos relacionados a aquisição, instalação e implantação de sistema informatizado, que atendam aos requisitos de dedutibilidade e que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração estão sujeitos a amortização pelo prazo mínimo de cinco anos.

INOBSERVÂNCIA AO REGIME DE COMPETÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de despesa, custo ou dedução, constitui fundamento para lançamento de ofício se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior àquele em que seria devido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, regular é a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

4.Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, com base nos argumentos assim resumidos:

- Sustenta que os gastos com o Projeto ERP/SAP são despesas operacionais administrativas (arts. 299 e 300 do RIR/99, art. 187, III da Lei nº 6.404, de 1976), dedutíveis integralmente no exercício em que incorridas.
- Argumenta que o ERP/SAP é um sistema de gestão organizacional que integra dados e processos da empresa, sem contribuir para a atividade-fim nem proporcionar aumento de produção ou receita.
- Destaca que os valores de licença de uso do software foram regularmente ativados, restando como despesa apenas os gastos de implementação, consultoria, treinamento e manutenção, que possuem natureza de prestação de serviços.

- Analisa individualmente os contratos com a ITS (implementação do SAP ECC 6.0) e a GMC (consultoria em gestão de mudança organizacional), detalhando as etapas do projeto para demonstrar seu caráter de gestão administrativa.
- Cita precedente favorável do CARF (Acórdão nº 1401-002.082), que reconheceu a desnecessidade de ativação de despesas de informática referentes a cessão de mão de obra especializada.
- Afirma que as despesas com a GMC eram necessárias mesmo sem a implantação do SAP.

5.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

7. De acordo com o relatório de fls. 792/814, trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2010, lavrados em decorrência de fiscalização que teve origem em irregularidades identificadas em ação fiscal previamente conduzida na Superpro Bettanin S/A, empresa integrante, juntamente com a Recorrente, do Grupo Industrial Bettanin (InBetta). Irregularidades idênticas foram constatadas na Bettanin Industrial S/A e na Sanremo S/A, que foram igualmente objeto de autuações em processos próprios.

8.A controvérsia central refere-se à classificação contábil e fiscal dos gastos incorridos pela Recorrente com a implantação de um sistema de gestão integrada ERP/SAP (denominado internamente "Projeto BettaWin"), no valor total de R\$ 1.592.203,63, ao longo do ano de 2010. Os investimentos foram centralizados pela Bettanin Industrial, que contratou diversas empresas de consultoria (ITS Tecnologia da Comunicação, GMC Gestão e Mudança, Brodbeck Consultores em Informática e Abreu & Damé/GESIF), e distribuídos às demais empresas do grupo mediante rateio formalizado por notas de débito, incluindo a Recorrente.

9.A Recorrente contabilizou integralmente esses gastos como despesas do exercício de 2010, lançando-os a débito de contas de resultado. A fiscalização, contudo, entendeu que tais dispêndios constituíam aplicações de capital, nos termos dos artigos 324, 325 e 327 do RIR/99, uma vez que o sistema ERP/SAP contribuiu para a formação de resultados de mais de um exercício social, devendo, portanto, ter sido ativados no intangível e amortizados ao longo de, no mínimo, cinco anos (taxa de 20% ao ano). O Fisco rejeitou a tese da contribuinte de que somente a aquisição do software em si deveria ser ativada, sustentando que as despesas de consultoria,

gestão de mudança organizacional e implementação eram indissociáveis do projeto como um todo e igualmente contribuíram para os benefícios plurianuais proporcionados pelo novo sistema.

10.A fiscalização reconheceu o direito da Recorrente à amortização proporcional do ano de 2010 (quatro meses, de setembro a dezembro, correspondentes a R\$ 106.146,91), bem como às amortizações dos anos de 2011 a 2014 (R\$ 1.273.762,90). Desta forma, a glosa líquida para fins de adição ao lucro líquido de 2010, a título de falta de ativação das aplicações de capital, foi apurada em R\$ 212.293,82.

11.Paralelamente, foi identificada a ocorrência de postergação do pagamento de IRPJ e CSLL, nos termos do art. 6º, §§ 4º e 5º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, e do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 1996, em razão da antecipação de despesas de amortização dos anos de 2011 a 2014 para o ano de 2010. Como a Recorrente apurou bases de cálculo positivas de IRPJ e CSLL em todos esses exercícios subsequentes, restou configurada a postergação dos tributos devidos em 2010. Após a imputação proporcional dos pagamentos realizados a maior nos anos posteriores, remanesceram a pagar R\$ 96.074,38 de IRPJ e R\$ 34.247,70 de CSLL, correspondentes às diferenças entre os valores postergados e os efetivamente pagos nos exercícios seguintes, acrescidos de multa de mora e juros.

12.Sobre os valores apurados foram aplicados juros de mora (art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996) e multa de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da mesma lei, com redação da Lei nº 11.488, de 2007). A fiscalização registrou, por fim, que os créditos oriundos de saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano de 2010 já haviam sido integralmente utilizados pela contribuinte em declarações de compensação (PER/DComp), não sendo passíveis de aproveitamento para abatimento das exigências fiscais ora constituídas.

13.A Recorrente apresentou impugnação, desprovida pela DRJ. No Recurso Voluntário reitera, em síntese, que os gastos com o Projeto ERP/SAP possuem natureza de despesas operacionais administrativas e, portanto, são integralmente dedutíveis no exercício em que incorridas. Aduz que o sistema ERP/SAP é um instrumento de gestão organizacional que não contribui diretamente para a atividade-fim da empresa, não gerando aumento de produção ou receita. Argumenta que os contratos firmados referem-se à prestação de serviços de consultoria e implementação, e não à aquisição de um bem.

14.Pois bem, a Lei nº 11.638, de 2007, acrescentou o inciso VI ao art. 179 da Lei nº 6.404, de 1976, instituindo o ativo intangível no balanço patrimonial das companhias. Nos termos desse dispositivo, classificam-se no intangível *“os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido”*.

15.Na esteira dessa alteração legislativa, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis editou, em 2008, o Pronunciamento Técnico CPC 04¹, que define ativo intangível como o ativo não

¹ Revogado e substituído pelo PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 04 (R1) ATIVO INTANGÍVEL, de 2010, com o mesmo conteúdo quanto ao item 4.

monetário identificável sem substância física. Para que um ativo intangível seja reconhecido, exige-se que: (i) seja identificável; (ii) seja controlado pela entidade; e (iii) gere benefícios econômicos futuros. O item 4 trata especificamente da classificação contábil dos softwares, estabelecendo que quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível. No caso concreto, o sistema ERP/SAP é um software de gestão empresarial que opera de forma independente do hardware, podendo ser transferido, atualizado e substituído sem afetar os equipamentos físicos em que está instalado. Não há dúvida, portanto, de que se trata de ativo intangível.

16.No tocante aos requisitos de reconhecimento, o sistema ERP/SAP satisfaz plenamente as três condições exigidas pelo CPC 04. Quanto à identificabilidade, trata-se de software separável da entidade, que pode ser licenciado, transferido ou substituído independentemente dos demais ativos da companhia. Quanto ao controle, a Recorrente detém o direito de uso do software mediante licença, podendo restringir o acesso de terceiros aos benefícios dele decorrentes. Quanto aos benefícios econômicos futuros, a própria Recorrente reconhece que o sistema proporciona melhor controle de gestão, organização de processos, integração de dados e eficiência operacional, benefícios estes que se projetam ao longo de múltiplos exercícios.

17.Cumpra observar que o CPC 00 (R2), “Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro”, define ativo como recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados, sendo recurso econômico um direito que tem o potencial de produzir benefícios econômicos. Nos termos do item 4.14, para que esse potencial exista, não precisa ser certo, ou mesmo provável, que esse direito produzirá benefícios econômicos. É necessário somente que o direito já exista e que, em pelo menos uma circunstância, produzirá benefícios econômicos para a entidade².

18.Portanto, o argumento da Recorrente de que o sistema ERP/SAP não gera aumento de produção ou receita é juridicamente irrelevante para fins de classificação como ativo intangível. O que se exige é o potencial de gerar benefícios econômicos futuros, os quais podem se manifestar de diversas formas, inclusive por meio de redução de custos, aumento de eficiência e melhoria dos controles internos, precisamente as vantagens que a própria Recorrente reconhece em relação ao sistema implantado.

19.A Recorrente defende ainda que os contratos firmados no âmbito do Projeto ERP/SAP referem-se a prestações de serviços de consultoria e implementação, e não à aquisição de um bem, razão pela qual deveriam ser tratados como despesas operacionais.

20.Esse argumento não procede. O CPC 04, ao tratar do custo de um ativo intangível adquirido separadamente, estabelece em seu item 27 que o custo compreende: (a) seu

² “4.14 Um recurso econômico é um direito que tem o potencial de produzir benefícios econômicos. Para que esse potencial exista, não precisa ser certo, ou mesmo provável, que esse direito produzirá benefícios econômicos. É necessário somente que o direito já exista e que, em pelo menos uma circunstância, produzirá para a entidade benefícios econômicos além daqueles disponíveis para todas as outras partes”.

preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e (b) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta³. Portanto, o custo do ativo intangível não se limita ao preço de aquisição do software em si. Abrange todos os gastos necessários para colocar o ativo em condição de uso, o que inclui, no caso de um sistema ERP de grande porte como o SAP, os serviços de consultoria para implementação, configuração, integração, migração de dados e gestão de mudança organizacional.

21.Do exame dos autos (fls. 797/798), verifica-se que os contratos firmados pela Bettanin Industrial, cujos custos foram rateados com a Recorrente por meio de notas de débito, referiam-se a:

- i. GMC, Gestão, Mudança, Capacitação de Recursos Humanos Sociedade Simples Ltda.: consultoria na área de Gestão de Mudança Organizacional em projeto de implementação de Tecnologia de Gestão Integrada, com período de prestação de 17 meses e honorários de R\$ 802.200,00;
- ii. ITS, Tecnologia da Comunicação Ltda.: alocação de recursos de consultoria para execução das atividades de implantação do produto SAP ECC 6.0, com 2.890 dias de consultoria e honorários de R\$ 3.365.630,00;
- iii. Becomex Consultoria Ltda.: prestação de serviços e cessão de direito de uso de software Transfer Price Manager, Exportação, com consultoria de implantação;
- iv. Brodbeck Consultores em Informática Ltda.: consultoria de Tecnologia da Informação na implementação do sistema SAP, incluindo assessoramento para especificação, seleção e aquisição de sistemas e de infraestrutura física;
- v. Abreu & Damé Consultoria e Treinamento em Informática, GESIF Consultores: implantação da solução fiscal Synchro de vários módulos, incluindo integração Synchro-SAP.

22.Todos esses serviços foram contratados com o objetivo específico de viabilizar a implantação e entrada em operação do sistema ERP/SAP nas empresas do Grupo Bettanin, incluindo a contribuinte. Sem a execução conjunta desses serviços, o software SAP ECC 6.0 não estaria apto a operar conforme a finalidade pretendida. Como bem observou o Relatório Fiscal: *“a partir dos documentos apresentados, não é razoável considerar que a aquisição do ‘ERP/SAP’ isoladamente teria propiciado tais melhorias, ainda mais quando se leva em consideração a amplitude dos serviços contratados que acompanharam as etapas de implementação do sistema ‘ERP/SAP’”*. E prosseguiu: *“não há fundamento para dissociar despesas relativas à aquisição do sistema ‘ERP/SAP’ de outras associadas à implementação do projeto ‘ERP/SAP’ na medida em que a prestação conjunta dos serviços vinculados ao projeto ‘ERP/SAP’ é que teria permitido à Pincéis*

³ Conteúdo idêntico no CPC 04 (R1).

Atlas e às demais pessoas jurídicas do grupo econômico iniciar a utilização do sistema 'ERP/SAP', *culminando assim com as melhorias no processamento de dados, segurança, controles internos e eficiência*".

23.A conclusão da Fiscalização, acolhida pela DRJ, está inteiramente correta. A amplitude do projeto, tal como registrado no Relatório Fiscal com base em publicações das próprias empresas de consultoria contratadas, cujas cópias foram juntadas aos autos (fls. 218/220), envolveu 12 meses de trabalho em 9 empresas, com um "go-live" único em 08.09.2010, mobilizando 52 donos de processos, 31 usuários-chave dedicados em tempo integral, 8 analistas de negócios, 63 multiplicadores, 57 consultores externos com 53 mil horas de consultoria, 5 gerentes de projeto e 2 auditores, além de 4 especialistas em gerenciamento de mudanças. Trata-se, portanto, de um investimento estruturante, voltado à transformação dos processos de gestão da empresa, cujos benefícios se projetam por múltiplos exercícios.

24.A própria Recorrente reconhece, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, que o software SAP ECC 6.0 por si só não possui aptidão para funcionar, sendo necessária sua implementação no processo produtivo da empresa. Ora, se o software não funciona sem os serviços de implementação, esses serviços são essenciais para que o ativo atinja a condição necessária para operar da forma pretendida pela administração, enquadrando-se perfeitamente no conceito de custo diretamente atribuível previsto no item 27 do CPC 04. A circunstância de o dispêndio ter sido formalizado mediante contrato de prestação de serviços não altera essa conclusão, pois o critério determinante para a classificação contábil é a vinculação funcional do gasto à colocação do ativo em condição de uso, e não a natureza do documento fiscal que suporta a operação.

25.Registre-se, ademais, que a escrituração contábil da Recorrente confirma a indissociabilidade dos gastos. Conforme apurado pela fiscalização, todas as despesas foram registradas de forma indistinta, vinculadas aos mesmos centros de custos ("projeto ERP-SAP", "Desp. Extra-Operacionais") e descritas genericamente como "DESP. C/ PROJETO ERP/SAP". Ao contabilizar os gastos, a contribuinte não promoveu qualquer segregação entre parcelas supostamente ativáveis e parcelas que pudessem configurar despesa corrente. Essa circunstância reforça a conclusão de que todos os gastos integravam um projeto unitário cujo resultado final era a colocação do sistema ERP/SAP em condição de uso.

26.De outra parte, o art. 325, II do RIR/99, vigente à época dos fatos geradores, estabelece que são consideradas aplicações de capital as despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um exercício social. O art. 324 dispõe que tais aplicações de capital podem ser amortizadas, sendo as despesas correspondentes dedutíveis para fins de apuração do lucro real. Já o art. 327 determina que o prazo de amortização deve considerar o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios dessas despesas, não podendo esse prazo ser inferior a cinco anos.

27.Complementarmente, a Instrução Normativa SRF nº 4, de 1985, fixa em cinco anos o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de aquisição e desenvolvimento de logiciais (software) utilizados em processamento de dados. Confira-se:

O Secretário da Receita Federal, em exercício, no uso de suas atribuições, e, com fundamento no disposto no artigo 202, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 985.450, de 04 de dezembro de 1980, RESOLVE:

I - Fixar em cinco anos o prazo de vida útil admissível para fins de depreciação de computadores e periféricos ("hardware");

II - Fixar em cinco anos o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de aquisição e desenvolvimento de logiciais ("software"), utilizados em processamento de dados.

28.*In casu*, é inconteste que os benefícios do sistema ERP/SAP se estendem por mais de um período de apuração. A própria contribuinte informou que o sistema entrou em operação em setembro de 2010 e continuava em uso à época da fiscalização, ou seja, aproximadamente quatro anos após a implantação. O Recurso Voluntário não contesta esse fato.

Resposta de Superpro Bettanin S/A, fls. 132/134:

e) A utilização do ERP-SAP passou a ser utilizado, pelas empresas Inbetta, a partir de setembro de 2010 e continua sendo utilizado.

Resposta da Recorrente, fls. 653/656:

Por fim, em relação ao esclarecimento solicitado na letra "f", cumpre elucidarmos que a partir do mês de setembro do ano de 2010 que a empresa passou a utilizar o projeto "ERP/SAP".

29.Assim, os gastos com o Projeto ERP/SAP enquadram-se perfeitamente na hipótese prevista no art. 325 do RIR/99, devendo ser ativados para posterior amortização pelo prazo mínimo de cinco anos. A dedução integral desses gastos no exercício de 2010 viola o regime de competência, que pressupõe a confrontação de receitas e despesas correlatas, conforme preceituava o art. 9º da então vigente Resolução CFC nº 750, de 1993:

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

30.Acrescente-se que a NPC 14 do IBRACON, vigente à época, expressamente dispunha em seu item 39 que, quando se espera que os benefícios econômicos surjam ao longo de vários períodos contábeis e a confrontação com a receita somente pode ser feita de modo geral e indireto, as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e razoável, designando-se essa despesa como amortização. Confira-se:

39. Quando se espera que os benefícios econômicos surjam ao longo de vários períodos contábeis e a confrontação com a receita somente pode ser feita de modo geral e indireto, as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e razoável. Muitas vezes, isto é necessário ao reconhecer despesas associadas com o desgaste de ativos, tais como ativo imobilizado, ágio, marcas e patentes; em tais casos, a despesa é designada como depreciação ou amortização. Estes procedimentos de alocação destinam-se a reconhecer despesas nos períodos contábeis em que os benefícios econômicos decorrentes de tais itens são consumidos ou expiram.

31.A Recorrente insiste em que o sistema ERP/SAP não se enquadra como equipamento ou máquina que proporciona a produção, constituindo apenas um sistema auxiliar de gestão organizacional, sem potencial de aumento de faturamento ou receita. Esse argumento revela uma compreensão equivocada dos conceitos contábeis e tributários aplicáveis. Em primeiro lugar, a classificação como ativo intangível não exige que o bem contribua diretamente para a produção de bens ou serviços. O art. 179, VI da Lei nº 6.404, de 1976, refere-se a direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade. Ou seja, o critério legal é a destinação à manutenção da companhia, e não a contribuição direta para a produção.

32.Em segundo lugar, a distinção que a Recorrente tenta estabelecer entre "gestão organizacional" e "atividade-fim" é artificial e juridicamente irrelevante. Um sistema ERP integra todos os processos da empresa (finanças, contabilidade, recursos humanos, fabricação, vendas, compras, logística) e, ao fazê-lo, contribui de forma direta e mensurável para a eficiência operacional global da entidade. A própria empresa ITS Tecnologia da Comunicação Ltda., ao divulgar o caso Bettanin em sua página na internet (fls. 803), destacou como resultado do projeto a integração e padronização dos processos nas nove empresas que operavam de forma separada, o crescimento da produtividade e a normalização das atividades dois meses após o "go-live". Crescimento de produtividade não se confunde com mera gestão administrativa sem impacto na atividade-fim.

33.Em terceiro lugar, o art. 325 do RIR/99 não exige que o gasto contribua para a atividade-fim da empresa. Exige apenas que contribua para a formação do resultado de mais de um exercício social. Resultado, na acepção contábil, não se confunde com receita bruta de vendas. Abrange o lucro ou prejuízo apurado pela entidade, o qual resulta da confrontação de todas as receitas, custos e despesas, inclusive as de natureza administrativa. Uma despesa administrativa que proporciona ganhos de eficiência ao longo de múltiplos exercícios contribui, sim, para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

34.O Recurso Voluntário afirma que os valores a título de cessão de licença de uso foram ativados, restando contabilizado como despesa operacional administrativa somente os valores incorridos com a implementação e manutenção do programa. Essa alegação contradiz frontalmente o que a própria contribuinte declarou durante o procedimento fiscal. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, a contribuinte afirmou expressamente que "não houve qualquer ativação de valores relacionados ao projeto ERP/SAP para amortização posterior". A Fiscalização,

ao examinar a escrituração contábil digital (ECD/SPED), confirmou que não foram localizados gastos com o projeto ERP/SAP que tivessem sido ativados no ano de 2010. Confira-se (fls. 653/656):

Quanto a letra “e” cumpre esclarecer que não houve qualquer ativação de valores relacionados ao projeto “ERP/SAP” para amortização posterior.

35.A contradição entre o que foi declarado durante a fiscalização e o que foi alegado no recurso, sem qualquer elemento probatório que a resolva, compromete a credibilidade da alegação e não pode ser acolhida.

36.Por derradeiro, poder-se-ia, em tese, cogitar da segregação dos gastos entre parcelas que comporiam o custo do ativo intangível (ativáveis) e parcelas que poderiam configurar despesa do período (como treinamento de pessoal, por exemplo, excluído do custo do intangível pelo item 29(b) do CPC 04)⁴. Ocorre que a Recorrente, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, optou por sustentar que a totalidade dos gastos constitui despesa operacional, sem apresentar qualquer discriminação analítica que identificasse quais parcelas corresponderiam a treinamento de pessoal ou a despesas autônomas, e quais corresponderiam a custos diretamente atribuíveis à preparação do ativo.

37.O art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que “A impugnação mencionará (...) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. O §5º determina que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as hipóteses excepcionais ali previstas (fato ou direito superveniente, destinação a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, ou força maior).

38.Nenhuma dessas exceções se aplica ao caso. A Recorrente teve plena oportunidade, tanto durante o procedimento fiscal quanto na impugnação, para apresentar a segregação analítica dos gastos e a documentação comprobatória correspondente. Não o fez. A estratégia adotada foi a de tratar indistintamente todos os gastos como despesa operacional, escolha processual legítima que, contudo, tem como consequência a impossibilidade de, em momento posterior, pretender uma segregação que exigiria produção de prova documental e análise contábil não realizadas no momento oportuno.

39.Determinar a conversão em diligência para suprir essa deficiência probatória equivaleria a conceder à contribuinte nova oportunidade de defesa, em violação ao regime de preclusão expressamente previsto no processo administrativo fiscal, comprometendo a igualdade processual e a segurança jurídica. Não se justifica, portanto, qualquer conversão do julgamento em diligência.

40.A segunda infração refere-se à postergação do pagamento de IRPJ e CSLL, decorrente da antecipação de despesas de amortização correspondentes aos anos de 2011 a 2014

⁴ Conteúdo idêntico no CPC 04 (R1).

para o ano de 2010. Os §§ 4º e 5º do art. 6º do Decreto-lei 1.598, de 1977, estabelecem que a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de custo ou dedução somente constitui fundamento para lançamento se dela resultar postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido. Os argumentos da Recorrente contra a postergação são meramente consequentes da alegada improcedência da infração principal. Mantida a glosa, mantém-se, necessariamente, a exigência relativa à postergação.

CONCLUSÃO

41. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca