



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 13802.000115/94-73
Recurso nº 161.574 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EX.: 1991
Acórdão nº 105-17.224
Sessão de 18 de setembro de 2008
Recorrente O FAZIO & CIA LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: IRPJ, IRRF e CSLL

Ano-calendário: 1990

Ementa: GASTOS COM REFORMA E AMPLIAÇÃO DE IMÓVEL - SOCIEDADE CUJO OBJETO É O RAMO GRÁFICO E A EDIÇÃO DE PERIÓDICOS - ESCRITURAÇÃO NO ATIVO PERMANENTE - A realização de despesas com reforma e ampliação de imóvel deve ser escriturada no Ativo Permanente, visto que não constituem despesas operacionais.

DEPRECIÇÃO - GASTOS COM A REFORMA E AMPLIAÇÃO DO IMÓVEL - Incabível a depreciação, relativa a gastos com reforma e ampliação do imóvel, antes do término da obra.

LEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA TRD PARA FIXAÇÃO DE JUROS DE MORA - A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes sedimentou seu entendimento acerca da legalidade da cobrança, a partir de agosto de 1991, de juros moratórios com base na TRD, na exegese do art. 161 do CTN e da Lei nº. 8.218/91. Precedentes.

MULTA PROPORCIONAL - RETROAÇÃO BENIGNA - Não há que se falar em retroação benigna da norma tributária sancionadora, quando a penalidade aplicada pelo auto de infração possuir fato gerador distinto da multa a que se refere o contribuinte em recurso administrativo.

IRRF - CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE - RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO COM O LANÇAMENTO DE IRPJ - O lançamento de IRRF e CSLL guarda estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, porquanto é dele decorrente. Assim, julgado procedente o lançamento de IRPJ, o lançamento desses tributos, também, será.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente


ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

Trata o presente feito de ação fiscal, por meio da qual foi apurado o recolhimento à menor, pela Recorrente, de IRPJ, CSLL e IRRF. Tomamos por empréstimo o relatório da decisão recorrida.

“Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls.274 a 278, exigindo, no exercício de 1991, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor correspondente a 30.965,22 Ufir, juros de mora de 76.261,14 Ufir e multa proporcional de 15.482,61 Ufir, tendo em vista a constatação de que foi lançado como despesas a título de reforma e ampliação de imóvel próprio, o valor de Cr\$ 20.202.117,18, quando deveria ter sido lançado no ativo permanente.

Tal lançamento teve como enquadramento legal o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR, de 1980), arts. 157, § 1º, 191 e §§, 192, 227 e parágrafo único e 387, I.

Apurou-se, também, correção monetária credora menor que a devida, em virtude do fato de a empresa ter contabilizado indevidamente como despesa ou custo bens do ativo permanente sujeitos à correção monetária, com infração à Lei n° 7.799 de 1989, arts. 4º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19; RIR, de 1980, art. 387, II.

Lavraram-se, ainda, os seguintes autos de infração:

Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (fls. 279 a 282):

Imposto	4.643,89 Ufir
Juros de Mora	11.436,97 Ufir
Multa proporcional	2.321,95 Ufir
Total	18.402,81 Ufir

Enquadramento Legal: Lei n° 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 35.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 283 a 286):

Contribuição	8.092,16 Ufir
Juros de mora	19.929,38 Ufir
Multa proporcional	4.046,08 Ufir
Total	32.067,62 Ufir

Enquadramento Legal: Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2° e §§.

Na impugnação, subscrita por Sônia R. S. Gutierrez, procuradora da contribuinte conforme documento de fl. 296, alegou-se que o fisco não poderia ter glosado despesas e simultaneamente submetido sua atualização monetária à tributação, sob pena de exigir tributo e contribuição duas vezes sobre o mesmo valor.

Defendeu que o auto de infração não poderia ser lavrado tributando-se isoladamente valores da contabilidade, sem recalculer o balanço, que é o demonstrativo de onde se extraem os elementos para a apuração do lucro.

Argumentou que, se o balanço continha saldo devedor de correção monetária, o imposto não poderia ser exigido sem que dele fosse deduzido o referido saldo devedor.

Acrescentou que deveria ter sido considerada a depreciação relativa ao valor que foi considerado como ativo fixo.

Alegou que os juros deveriam ser exigidos no percentual de 1% ao mês e não no percentual exigido no auto de infração, que considerou ser ilegal.

Quanto ao mérito, defendeu que a lei autoriza o registro como despesa dos valores gastos para manter em regular funcionamento as suas máquinas e equipamentos e para manter seu imóvel em condições de uso.



Acrescentou que os gastos que fez não prolongaram a vida útil do imóvel, nem o valorizaram, apenas foram necessários a sua regular utilização.

Solicitou o cancelamento do auto de infração do IRPJ e dos autos reflexos.”

A 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto – SP julgou parcialmente procedente o lançamento no sentido de “*excluir a TRD no período de fevereiro a julho de 1991, exigindo-se, neste período, juros de 1% ao mês*”. A aludida decisão ficou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1991

Ementa: GASTOS ATIVÁVEIS. AMPLIAÇÃO DO IMÓVEL. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Os gastos com aquisição de materiais de construção e com mão-de-obra que, pela quantidade e natureza descaracterizam a sua destinação para simples manutenção do imóvel, devem ser imobilizados e estão sujeitos à correção monetária.

DEPRECIÇÃO. AMPLIAÇÃO DO IMÓVEL.

Incabível a depreciação, relativa a gastos com ampliação do imóvel, antes do término da obra.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1991

Ementa: JUROS DE MORA. TRD.

A TRD só pode ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991.

Inconformada com a supracitada decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, argüindo, em suma:

a) que o Fisco não teve o zelo necessário para a lavratura do respectivo auto de infração, vez que apenas promoveu a glosa na contabilidade, sem ao menos refletir tal alteração no cálculo dos tributos;

b) que a escrituração como despesa dos gastos incorridos se deu em conformidade com a legislação, posto que tais despesas, por serem de manutenção, são consideradas despesas operacionais;

c) que, segundo o art. 299 do RIR/99, as despesas serão consideradas operacionais quando preencher cumulativamente os requisitos de necessidade e usabilidade. Dessa forma, como os gastos realizados foram para manter o imóvel em condições de uso, deve-se considerá-los como despesas operacionais;

d) *ad argumentandum*, argüi que houve despesas com a obra, vez que o imóvel foi ampliado de 1590 m2 para 1975 m2. Nesse sentido, requer que sejam aceitas as despesas e anexa aos autos cópia do IPTU dos anos de 1989, 1990 e 2007;

e) que os juros praticados seriam exorbitantes, vez que é vedado o anatocismo no ordenamento jurídico pátrio. Para tanto, requer que esses sejam fixados em 1%, nos termos do art. 161 do CTN;



f) que a multa aplicada é abusiva, vez que a legislação prevê multa inferior no patamar de 20% , nos termos do art. 61,§ 2º, da Lei nº. 9.430/96. Assim, requer a redução da multa com fulcro no art. 106 do CTN;

h) por fim, requer a desconstituição do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

Conheço do presente recurso voluntário, visto que este atende aos pressupostos de admissibilidade.

Erro na lavratura do Auto de Infração

A Recorrente alega, em suas razões recursais, que o auditor fiscal teria incorrido em erro ao lavrar o auto de infração, uma vez que este, ao glosar despesas, não promoveu o recálculo do balanço do ano-calendário de 1990.

Neste particular, entendo que andou bem a decisão combatida, porquanto a glosa de despesas aumenta necessariamente o lucro líquido, o que repercute no lucro real.

Como, no caso em apreço, as glosas efetuadas pela fiscalização repercutiram apenas no lucro líquido (despesas e correção monetária), entendo que é desnecessária a realização de um novo balanço, uma vez que basta a demonstração do lucro líquido, conforme decidiu a DRJ de Ribeirão Preto/SP.

Dessa forma, mantenho, neste item, o auto de infração, eis que este não padece de correção.

Gastos Ativáveis deduzidos indevidamente como despesas

A Recorrente sustenta, em suas razões recursais, que o auto de infração seria equivocado, uma vez que glosou despesas operacionais do ano-calendário de 1990, sob o argumento de que tais despesas deveriam ter sido escrituradas no ativo permanente. Além disso, alega que referidos gastos devem ser classificados como despesas operacionais, visto que apresentam os requisitos de necessidade e usabilidade, nos termos do art. 299 do RIR/99.

Primeiramente, impõe-se destacar que, em virtude do princípio da irretroatividade da norma tributária descrito no art. 105 do CTN, é inaplicável ao caso em questão o RIR/99, visto que os fatos geradores em discussão ocorreram no ano-calendário de 1990.

Em segundo lugar, consultando os autos, verifico que andou bem a decisão proferida pela DRJ de Ribeirão Preto/SP, uma vez que os gastos realizados pela Recorrente com a reforma do imóvel deveriam ter sido escriturados no ativo permanente.



É que as despesas operacionais estão relacionadas com a realização de gastos necessários à atividade exercida pela sociedade, ou seja, ao implemento de seu objeto social. No caso dos autos, o objeto social da Recorrente é o ramo gráfico e a edição de periódicos, o que afasta a classificação dos referidos gastos como despesas operacionais.

Ademais, os dispêndios realizados pela Recorrente não se resumiram apenas à reparação do bem, uma vez que, conforme consta as fls. 325, 335, 336 e 337 dos autos, tais gastos ampliaram a área do imóvel de 1.590m² para 1.975m².

Neste sentido, o parágrafo único do art.227 do RIR/80 estabelece que *“se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a uma ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciação futuras”*.

Dessa forma, entendo que as despesas com a reforma e ampliação do imóvel adquirido pela Recorrente deveriam ter sido escrituradas no ativo permanente, eis que aumentam a vida útil do bem.

Neste norte, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica em afirmar que é legítima a glosa de despesas operacionais, quando tais gastos refiram-se à aquisição de materiais para a ampliação de imóvel. Vejam-se os seguintes arrestos:

DESPESAS OPERACIONAIS. IMOBILIZAÇÕES.

Legítima a glosa de despesas operacionais registradas a título de conservação e reparos, quando na realidade referem-se a aquisição de materiais utilizados na construção do imóvel.

(Recurso Voluntário nº. 123.107, Processo nº. 10665.000841/94-00, 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Natanael Martins, Data da sessão 17/10/2000).

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA - GASTOS ATIVÁVEIS.

Os dispêndios para ampliação de imóvel têm características de natureza permanente, devendo ser ativados, sobre eles incidindo a correção monetária das demonstrações financeiras.

(Recurso Voluntário nº. 115.608, Processo nº. 10835.003404/96-48, 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Nelson Lósson Filho, Data da Sessão 14/03/2000).

GASTOS ATIVÁVEIS DEDUZIDOS COMO DESPESA.

É cabível a cobrança do tributo sobre o valor calculado da correção monetária de gastos ativáveis inadequadamente considerados como despesas, no exercício em que se deu a contabilização incorreta.

(Recurso Voluntário nº. 121.151, Processo nº. 13884.001850/95-21, 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. José Carlos Passuello, Data da Sessão 16/08/2000).

Lado outro, razão não assiste à Recorrente no que tange ao pedido de dedução da quota de depreciação do imóvel, uma vez que o art. 198, § 2º, do RIR/80, dispõe que *“a quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir”*.



Como, no caso em questão, a obra de reforma do imóvel ainda se encontrava em andamento no ano-calendário de 1990, pode-se concluir que este bem não estava em condições de uso, o que impede qualquer pretensão da Recorrente de deduzir tal depreciação da base de cálculo do IRPJ no referido ano-base.

Neste sentido, leia-se o excerto abaixo:

**GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. DEPRECIAÇÃO.
CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO .**

Incabível a depreciação à medida em que são adquiridos os materiais e antes do término da construção.

(Recurso Voluntário nº. 111.752, Processo nº. 10280.002129/94-42, 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Paulo Roberto Cortez, Data da sessão 11/11/1996).

Portanto, em congruência com a jurisprudência deste Conselho, mantenho a decisão combatida.

Dos Juros de Mora

Quanto aos juros de mora, o Código Tributário Nacional, no §1º do art. 161, estabelece que os juros moratórios serão de 1% quando não houver lei tributária que disponha em sentido contrário.

No caso dos autos, existia, à época do fato gerador, lei tributária que estabelecia que os juros moratórios para débitos fiscais perante a Fazenda Pública Nacional seriam fixados com base na TRD. Dessa forma, havendo lei tributária específica, qual seja, Lei nº. 8.218/91, modificando os juros de mora estabelecidos pelo art. 161 do CTN, não há de que se falar em qualquer ilegalidade.

Além disso, diferentemente do que alega a Recorrente, a fixação dos juros moratórios em um percentual definido em lei, mesmo que maior do que a previsão descrita no art. 161 do CTN, não conflita com o princípio do não confisco estabelecido pelo art. 150, IV, da CR/88.


É que o aludido princípio diz respeito à vedação da utilização de tributos com efeitos confiscatórios e não de índices de juros de mora. Ademais, os juros moratórios possuem natureza indenizatória pelo atraso no pagamento do tributo e não efeito sancionador como pretende lhe atribuir a Recorrente. Assim, entendo por legítima a exigência de juros de mora com base na TRD.

Apenas a título de ilustração, este Primeiro Conselho de Contribuintes também admite a utilização da TRD como índice de juros de mora. Senão, veja-se:

TRD - A sua utilização como juros de mora, após a entrada em vigor da Lei nº. 8.218, de 29.08.91, encontra suporte no § 1º do art. 161 do CTN.

(Recurso Voluntário nº. 107.526, Processo nº. 11080.000178/98-10, 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Data da Sessão 16/04/2002).

EXIGÊNCIA - LEGALIDADE - Exceto quanto ao período de fevereiro a julho/91, a legislação que instituiu o indexador permaneceu vigente. Recurso parcialmente provido.



(Recurso Voluntário nº. 118.617, Processo nº. 10830.007225/96-20, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Mauro Wasilewski, Data da Sessão 17/09/2002).

Assim, mantenho, neste ponto, a decisão proferida pela DRJ de Ribeirão Preto/SP.

Da Multa

Com relação à multa proporcional aplicada pelo auto de infração, a Recorrente alega que, em virtude do instituto da retroação benigna, disposto no art. 106 do CTN, a penalidade deveria ser reduzida para 20% nos termos do art. 61, §2º, da Lei nº. 9.430/96.

Razão não assiste à Recorrente neste ponto. É que a multa proporcional de 50% descrita pelo auto de infração refere-se à penalidade aplicada nos casos em que há o lançamento de ofício de tributos (art. 44 da Lei nº. 9.430/96). O art. 61, §2º, da Lei nº. 9.430/96, por sua vez, diz respeito aos acréscimos legais (juros moratórios e multas) que deverão ser suportados pelo contribuinte nos casos em que há a denúncia espontânea da obrigação principal.

Dessa forma, por se tratar de multas com fatos geradores diferentes, não há que se falar em retroação benigna da norma tributária, razão pela qual, neste particular, nego provimento ao recurso.

Lançamento reflexos de IRRF e CSLL

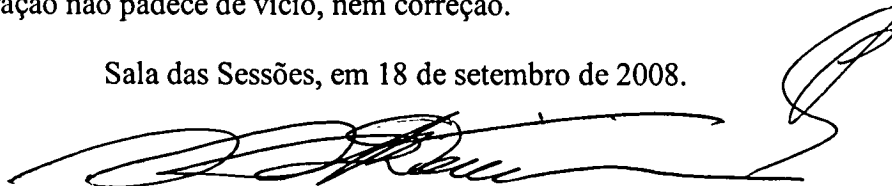
Por fim, no que tange aos lançamentos de IRRF e CSLL, o auto de infração também deve ser julgado procedente.

É que o lançamento destes tributos guarda estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, porquanto é dele decorrente (art. 24, § 2º da Lei nº. 9.249/95). Desta forma, julgado parcialmente procedente o lançamento de IRPJ, o de IRRF e CSLL, também, serão.

Conclusão

Ante o exposto, julgo improcedente o recurso voluntário aviado, visto que o auto de infração não padece de vício, nem correção.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2008.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA