



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

Processo nº 13807.006235/99-01
Recurso nº 172.654 Voluntário
Acórdão nº 1802-001.249 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de junho de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente GRANLESTE MOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

IMÓVEL DE TERCEIRO. CONSTRUÇÕES E BENFEITORIAS REALIZADAS. ATIVAÇÃO OBRIGATÓRIA. LIMITE LEGAL.

Devem ser ativados, podendo ser amortizados nos prazos e condições estabelecidos na legislação, os custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor. Exceção as despesas inferiores a 394,13 UFIR, por força do RIR/94, art. 244.

DISPÊNDIO PRÉ-OPERACIONAL. CONTRIBUIÇÃO PARA MAIS DE UM PERÍODO-BASE. ATIVAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Devem ser ativados, podendo ser amortizados nos prazos e condições estabelecidos na legislação, os recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período -base.
Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 31/12/1995

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a este outro lançamento naquilo em que for cabível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PARCIAL provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Processo nº 13807.006235/99-01
Acórdão n.º **1802-001.249**

S1-TE02
Fl. 37

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 193 a 273 contra a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que julgou parcialmente procedente os lançamentos efetuados pela autoridade fiscalizadora.

Em decorrência de ação fiscal direta, a Recorrente, foi autuada, em 15/06/1999 (fls. 30 e 35), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ e à CSLL, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 31/12/1995.

De acordo com a descrição dos Autos de Infração e nos Termos de Verificação nºs 01, 02 e 03 (fls. 20, 21 e 23 a 27), a ora Recorrente teria cometido as seguintes infrações:

- a) redução indevida do lucro real declarado com os benefícios fiscais relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) no valor de R\$ 3.433,35 e Vale-Transporte (VAT) no valor de R\$ 2.524,28, devido a contabilização imprópria de subvenções;
- b) dedução indevida como custo ou despesa no valor de R\$ 55.227,12, relativo a benfeitorias realizadas em imóvel locado de terceiro, que deveria ser registrado no grupo de contas do ativo diferido para amortização no prazo de locação imobiliária; e
- c) compensação indevida de prejuízo fiscal no montante de R\$ 33.690,27, tendo em vista que este foi apurado em período-base no qual a Recorrente se encontrava em fase de instalação e pré-operação.

Sendo assim, foram lavrados em conformidade com o Decreto nº 70.235/72, art. 9º, os seguintes Autos de Infração:

- a) IRPJ com base no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), artigos 193, 194, 195, incisos I e II, 196, inciso III, 265 e 266, inciso I, letra “d”, e inciso II, letra “a”, 268 e 335, inciso I, e na Lei nº 6.404/76, artigo 179, inciso V, (fls. 30 a 31, 20, 21 e 23 a 27), formalizando um crédito tributário no valor de R\$ 88.640,26; e
- b) CSLL com base na Lei nº 7.689/88, art. 2º, e Lei nº 8.981/95, art. 57 (fls. 35 a 37), montando um crédito tributário no valor de R\$ 21.778,94.

A Recorrente ainda foi enquadrada:

- a) nos artigos 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, e 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, combinados com o artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/66 (CTN), fls. 29 e 34 (multa de mora);

- b) no artigo 13 da Lei nº 9.065/95, fls. 29 e 34 (juros de mora).

Irresignada, a empresa apresentou, a impugnação de fls. 43 a 49, alegando, em síntese, que:

a) não houve a infração “bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa”, já que, de acordo com o artigo 244, caput e § 2º, do RIR/94, somente as benfeitorias realizadas no imóvel locado, entendidas como gastos que agregados ao imóvel lhe dêem melhor utilidade e valor, devem ser ativadas para amortização no período do contrato, mas, conforme os documentos e quadros anexados, observa-se que os gastos glosados pela fiscalização referem-se à instalação e outras despesas normais de manutenção, conservação ou consumo, tais como lâmpadas, vassouras, pregos, brocas e discos de desbaste, que não se agregam ao imóvel, nem lhe dão melhor utilidade ou valor, quer pelos seus diminutos valores, quer por serem materiais de curta duração;

b) tanto o PAT, como o VAT não se enquadram nas definições de subvenção, já que, conforme previsto nos artigos 585 e 594 do RIR/1994, são incentivos fiscais concedidos às empresas para a participação em programas voltados ao trabalhador, mediante a dedução do Imposto de Renda devido no exercício de parte das despesas realizadas em tais programas, não existindo determinação para a inclusão dos valores deduzidos do Imposto de Renda no cálculo deste ou da CSLL, sendo também improcedente a infração “contabilização imprópria de subvenção”;

c) o lançamento também não procede quanto à infração “compensação indevida de prejuízo” referente a período de instalação e pré-operação, pois a autoridade fiscal equivocadamente confunde a permissão para ativação das despesas do período pré-operacional com obrigação para ativá-las, conforme jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes transcrita; e

d) a obrigação para amortizar, a partir do início das atividades, as despesas em no mínimo cinco anos somente surgirá após a realização da opção pelo contribuinte em ativar as despesas, opção esta que atende as empresas cujo prazo de implantação é extremamente longo, às vezes de vários anos, como as siderúrgicas, fábricas de papel e vidro e outras de grande porte, que não terão decaído seu direito de deduzir os encargos suportados no período pré-operacional, o que ocorreria se as despesas fossem registradas nos exercícios a que correspondessem.

A DRJ de São Paulo (SP) julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, consubstanciando sua decisão através da seguinte ementa:

“Assunto: SIMPLES NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

*SUBVENÇÕES. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO
TRABALHADOR. VALE-TRANSPORTE. LUCRO TRIBUTÁVEL.
ADIÇÃO. DESCABIMENTO.*

Estão fora do conceito de subvenção que devam ser computadas na determinação do lucro operacional, os valores deduzidos do imposto a título de incentivo fiscal decorrente de despesas com alimentação e transporte do trabalhador.

IMÓVEL DE TERCEIRO. CONSTRUÇÕES E BENFEITORIAS REALIZADAS. ATIVAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Devem ser ativados, podendo ser amortizados nos prazos e condições estabelecidos na legislação, os custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor.

DISPÊNDIO PRÉ-OPERACIONAL. CONTRIBUIÇÃO PARA MAIS DE UM PERÍODO-BASE. ATIVAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Devem ser ativados, podendo ser amortizados nos prazos e condições estabelecidos na legislação, os recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período-base.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a este outro lançamento naquilo em que for cabível.”

Ainda inconformada com a decisão proferida a Recorrente protocolou o Recurso Voluntário de fls. 193 a 273, onde contesta a parte remanescente dos autos de infração que foram consideradas improcedentes pela DRJ.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Com o provimento parcial pela DRJ de São Paulo da Impugnação apresentada pela Recorrente, passaram a subsistir as seguintes infrações:

- a) dedução indevida como custo ou despesa no valor de R\$ 55.227,12, relativo a benfeitorias realizadas em imóvel locado de terceiro, que deveria ser registrado no grupo de contas do ativo diferido para amortização no prazo de locação imobiliária; e
- b) compensação indevida de prejuízo fiscal no montante de R\$ 33.690,27, tendo em vista que este foi apurado em período-base no qual a Recorrente se encontrava em fase de instalação e pré-operação.

No que diz respeito à infração “Construções e benfeitorias em imóvel de terceiros, irregularmente contabilizadas como despesas operacionais”, primeiramente devemos nos pautar na leitura do RIR/1994, art. 266, I, “d”, que assim dispõe:

“Art. 266. Poderão ser amortizados:

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

(...)

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

Em seguida devemos analisar o trecho do julgamento realizado pela DRJ de São Paulo (SP), às fls. 176 e transcrito no recurso protocolado pela Recorrente (fls. 195):

“10. Como se vê, os valores relativos às benfeitorias realizadas em imóvel alugado, arrendado ou de terceiro devem ser ativados, pois só pode ser amortizado aquilo que estiver ativado. A impugnante, por sua vez, se defende dizendo que os dispêndios são relativos a despesas normais de manutenção, conservação ou consumo, que não se agregam ao imóvel, nem lhe dão melhor, utilidade ou valor, conforme os quadros e documentos apresentados, e por este motivo não deveriam ser ativados. Contudo, estes documentos não foram apresentados, pois todas as cópias de notas fiscais juntadas (fls. 111 a 167) foram emitidas em 1994 e, portanto, não podem se referir a esta

infração, que trata da glosa de dispêndios realizados em 1995, que deveriam ter sido ativados ao invés de terem sido, contabilizados como despesas. A relação de fls. 106 a 110 também não é relativa a esta infração, já que lista notas fiscais emitidas em 1994. Diante disto, deve ser mantida a glosa do valor de R\$ 55.227,12, registrado no Livro Razão referente a janeiro de 1995 como “despesas realizadas de alvenaria, hidráulica e elétrica, no imóvel da Av. Alcântara Machado 3.700” (fls. 22), imóvel este locado de terceiro.”

Verificamos que a autoridade fiscalizadora glosou diversas notas fiscais de despesas realizadas pela contribuinte entendendo que deveriam ser ativadas e posteriormente amortizadas, contudo assistia à contribuinte o direito de lançá-las diretamente como despesa, seguindo a faculdade constante do RIR/94, art. 244, *in verbis*:

“Art. 244. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a 394,13 Ufir diária, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 15, Leis nºs 8.218/91, art. 20, e 8.383/91, art. 3º, II).

§ 1º Nas aquisições de bens cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija a utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506/64, art. 45, § 1º).

Não é razoável que sejam glosadas despesas com lâmpadas, pregos e parafusos, além de outras despesas individualmente inferiores ao limite legal de 394,13 UFIR, bem como as despesas com aquisição de bens que tenham vida útil inferior a 1 (um) ano.

Contudo, considerando que não há notas fiscais de 1994 com a razão social da contribuinte, não há que se verificar o efeito que as notas fiscais escrituradas em nome da Recorrente no ano de 1994 produziram na apuração daquele ano para confronto com o efeito que esta contabilização teve em 1995.

No mesmo trecho transcrito, verificamos que a autoridade fiscal questionou a competência que as despesas foram contabilizadas. Nesse particular, entendo que uma vez incorridas, as despesas devem ser contabilizadas, pois fazem parte da “vida” da empresa, independentemente de terem ou não extrapolado a competência. Porém, as mesmas não podem afetar a apuração do IRPJ e da CSLL, haja visto que os mesmos tem periodicidade trimestral ou anual. Corroborando com esse entendimento, vejamos o que prescreve o RIR/99:

“Art. 219 A inexatidão quando ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (decreto-lei nº 1.598/ 77, art. 66, § 5º)”

I - a postergação do pagamento do imposto para período-base posterior do em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.”

Sendo assim, também não me parece razoável que sejam glosadas as despesas que tenham sido contabilizadas no exercício posterior, salvo se estas produziram efeito diverso do que teria sido provocado no exercício de sua competência.

Ainda no trecho transcrito, bem como nas notas fiscais que fazem parte do presente auto, verificamos que parte das notas contabilizadas como despesa foram escrituradas com razão social e inscrição cadastral de terceiro. Nesse particular entendo que a razão deve ser dada a fiscalização. O fato da locação ter se dado em nome de outra empresa e depois transferida para a ora Recorrente, em que pese que ambas pertençam ao mesmo sócio controlador (Renato Ferrari), não pode em hipótese alguma ser imposta à fiscalização.

A legislação fiscal brasileira não adota o conceito de grupo econômico, devendo cada empresa ser dotada de inscrição distinta, com contabilizações e apurações apartadas. Sendo assim, as notas fiscais devem ser registradas e aproveitadas por quem de fato tomou o serviço ou adquiriu a mercadoria.

No que tange a glosa de prejuízos fiscais, a exação deve prosperar. A legislação é clara e impositiva: o contribuinte sujeito à tributação do imposto de renda pelo lucro real deve registrar as contas relativas aos dispêndios que contribuem para a formação do resultado de mais de um exercício no ativo diferido. Diferentemente do que afirma a Recorrente, não há previsão legal no sentido de que o contribuinte possa optar por ativar ou não estes dispêndios. Também não se encontra na legislação comando que diga que os dispositivos acima somente se apliquem às empresas cujos prazos de implantação sejam longos. Assim, se estes gastos devem ser ativados, eles não podem ser registrados como despesas no período pré-operacional e serem deduzidos no exercício seguinte como prejuízo de período anterior.

Não há dúvida de que a autuada iniciou suas atividades em 1995, pois conforme demonstração de custos apresentada pela própria impugnante, não havia estoque inicial de veículos e peças, nem saldo de serviços em andamento em 01/01/1995.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso para:

a) Afastar a glosa nas notas fiscais escrituradas em nome da Recorrente com valor inferior ao limite legal de 394,13 UFIR ou com vida inferior a um ano, que tiverem sido emitidas em 1995;

b) Aplicar os mesmos efeitos apurados no IRPJ à CSLL;

Este é o meu voto.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/07/2012 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 07/07/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 09/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13807.006235/99-01
Acórdão n.º **1802-001.249**

S1-TE02
Fl. 44

CÓPIA