



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

Processo nº 18471.000277/2006-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-001.490 – 3ª Turma Especial
Sessão de 12 de setembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente JARAMA EQUIPAMENTOS DE HOTELARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DEPRECIÇÃO.

Os encargos de amortização, depreciação ou exaustão decorrem de registro pretérito de gastos efetuados pela pessoa jurídica, gastos esses que devem ser comprovados na forma da lei. Enquanto perdurarem os efeitos dos referidos gastos, na determinação do lucro real, deve a documentação que os originou ser mantida a disposição das autoridades fiscais.

CONTRATO DE REPASSE DE EMPRÉSTIMO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE. GLOSA DA VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA. DESCONSIDERAÇÃO DOS EFEITOS DA VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Não procede o lançamento fiscal no qual, a despeito da existência de efeitos favoráveis ao sujeito passivo, decorrentes da desconsideração de contrato de repasse de empréstimo (variação cambial ativa), a glosa da variação cambial somente é procedida na parte em que o desfavorece (variação cambial passiva).

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais decorrentes dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: a) por maioria de votos, mantiveram a glosa de despesas de depreciação. Vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues que cancelava a exigência; b) por maioria de votos, cancelaram a glosa das variações cambiais passivas. Vencida a Conselheira

Selene Ferreira de Moraes. Designado o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Victor Humberto da Silva Maizman, Viviani Aparecida Bacchmi, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes. Ausente justificadamente o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 141/161 (que têm como parte integrante o relatório Fiscal), lavrados pela DEFIC/RJO, com ciência do interessado em 04/05/2006, para a exigência de créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$177.925,51, e de CSLL, no valor de R\$103.532,77, com multa de 75% e juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$669.587,73 (fl. 2).

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

1- DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. COTAS DE DEPRECIAÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS. Valor apurado conforme descrito no Relatório Fiscal. No Relatório Fiscal, a fiscalização aponta que o interessado, intimado a apresentar documentação que comprovasse o valor das benfeitorias, afirma que a depreciação acompanhou o cálculo que vinha sendo feito, sem apresentar qualquer comprovante. Foram, então, glosados os valores lançados a título de depreciação de benfeitorias.

2- GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. VARIAÇÕES CAMBIAIS. Valor apurado conforme descrito no Relatório Fiscal. No Relatório Fiscal, a fiscalização aponta que "diante das características do empréstimo (mesmo endereço dos estabelecimentos, controladoras e falta de amortizações ou pagamentos de juros à CONTRAFORTE), podemos concluir que trata-se de um contrato irritu, pois não há comprovação que produziu efeitos, uma vez que os juros e as variações monetárias

são meramente acessórios do contrato, que permaneceu indene no período". Foram, então, glosados os valores lançados a título de variação cambial passiva.

O enquadramento legal consta dos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 05/06/2006, a impugnação de fls. 178/201. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- arcou com o custo das benfeitorias; a conservação de documentos só é obrigatória no prazo decadencial de cinco anos;

- o empréstimo foi contraído em moeda estrangeira, conforme contratos e Certificado de Empréstimo (assumiu o lugar da Contraforte no que tange ao compromisso de adimplir com os empréstimos contraídos por aquela empresa); não há comprovação da invalidade do instrumento de transferência de empréstimo;

- o lançamento é nulo por erro na apuração da base de cálculo, pois a fiscalização, ignorando que a apuração do IRPJ e da CSLL se dá anualmente, não levou em conta o 4º trimestre;

- no lançamento de CSLL, que é reflexo do de IRPJ, devem ser considerados os mesmos argumentos."

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

"GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO.

Deve ser mantida a glosa, se não comprovado o dispêndio.

GLOSA DE VARIAÇÃO CAMBIAL.

A não comprovação do empréstimo enseja a glosa das despesas dele decorrentes.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula."

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, tece as seguintes considerações:

- a) As benfeitorias foram realizadas em 1995. Na época a recorrente procedeu ao lançamento contábil de todos os desembolsos incorridos na consecução das obras.
- b) Passados mais de 10 anos desde a realização das benfeitorias questionadas, a recorrente não mais dispõe dos comprovantes dos valores gastos com as respectivas obras.

- c) A não apresentação dos comprovantes não autoriza a glosa dos valores lançados a título de benfeitorias no ano calendário de 2002, porque não é mais obrigatória a sua conservação nos termos do art. 264 do Decreto nº 3000/1999.
- d) Cita decisão do Conselho de Contribuintes que afirma ser inexigível a comprovação dos valores declarados pelo contribuinte, decorrido o prazo decadencial (Acórdão nº 106.0845).
- e) Se as obrigações transferidas pelo contrato celebrado com a empresa CONTRAFORTE são aquelas expressas nos Certificados de Empréstimos emitidos pelo Banco Central (documentos dele integrantes e indissociáveis) em decorrência das informações contidas nos contratos celebrados entre CONTRAFORTE e banco PICTET, é óbvio que o empréstimo foi contraído pela Recorrente em moeda estrangeira.
- f) A Recorrente, portanto, assumindo o lugar da empresa CONTRAFORTE, no que tange ao compromisso de adimplir com os empréstimos contraídos por aquela empresa, subrogou-se nas obrigações previstas nos contratos antes celebrados com banco PICTET.
- g) A dicção do contrato denota exatamente o contrário do que sustenta a fiscalização: o empréstimo, por lógico, foi feito em moeda estrangeira que, naquela data, correspondia a determinado montante em moeda nacional.
- h) Vale registrar que os Certificados de Empréstimo emitidos pelo BACEN e devidamente apresentados à fiscalização (vide resposta ao Termo de Intimação nº 8, item 2.4) dão conta da existência de inúmeros pagamentos a título de juros, fragilizando ainda mais os inconsistentes fundamentos da autuação.
- i) Os indícios e presunções elencados pela fiscalização para justificar a alegação de nulidade do instrumento de transferência de empréstimos, não têm o condão de caracterizá-la e, por conseguinte, o crédito tributário, não podendo desincumbir-se do ônus de provar, de forma efetiva, o que alega.
- j) Não há comprovação definitiva e indubitável quanto a invalidade do referido instrumento, mormente quanto celebrado há mais de 28 anos e jamais questionado pelo Fisco no curso deste longo período.
- k) Considerando-se que a apuração tanto do IRPJ como da CSLL se dá anualmente, deveria o d. agente fiscal ter apurado a repercussão do cancelamento das variações cambiais, para fins de determinação da base de cálculo daqueles tributos, também anualmente, incluindo-se, portanto, as variações cambiais verificadas no 4º trimestre. Se assim tivesse procedido a fiscalização, não haveria crédito a ser constituído a favor da Fazenda, mas sim restituído ao contribuinte, eis que em muito superior ao montante do principal exigido em ambas as autuações (IRPJ e CSLL).
- l) Considerando-se que a apuração tanto do IRPJ como da CSLL se dá anualmente, deveria o d. agente fiscal ter apurado a repercussão do cancelamento das variações cambiais, para fins de determinação da base de cálculo daqueles tributos, também anualmente, incluindo-se, portanto, as variações cambiais verificadas no 4º trimestre. Se assim tivesse procedido a fiscalização, não haveria crédito a ser constituído a favor da Fazenda, mas sim restituído ao contribuinte, eis que em muito superior ao montante do principal exigido em ambas as autuações (IRPJ e CSLL).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 25/03/2009 (AR de fls. 362). O recurso foi protocolado em 20/04/2009, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

I. Glosa de despesas de depreciação

A fiscalização glosou despesas de depreciação relativas a benfeitorias em imóvel de propriedade da recorrente.

O valor original da benfeitoria apontado no Balancete de 01/01/2002 corresponde a R\$ 4.609.760,06.

O imóvel foi locado à Companhia de Desenvolvimento Habitacional e Urbano do Estado de São Paulo – CDHU em 1 de julho de 1991 (fls. 82). A locação cessou apenas em 3 de maio de 2004.

Como não foi apresentada documentação relativa às benfeitorias realizadas, a fiscalização deduziu que as benfeitorias teriam sido realizadas em 1996, momento em que estava em pleno vigor o contrato de locação. A recorrente afirma em seu recurso que as benfeitorias foram realizadas em meados de 1995.

Pergunta-se: como é possível não haver nenhum registro ou documentação relativa às benfeitorias, se elas foram realizadas durante o contrato de locação, ocasião em que a posse do imóvel não era da recorrente? Houve anuência da locatária? Que tipo de benfeitoria foi realizada? Quem arcou com os custos das benfeitorias, o locador ou o locatário?

Ao destacar cláusula do contrato de locação que prevê que o proprietário não poderá ser coagido a suportar o ônus de benfeitorias realizadas pelo locatário a fiscalização aponta justamente situação que revela a fragilidade do registro dos encargos de depreciação, sem qualquer amparo documental.

Quanto ao prazo de guarda de documentário fiscal, é oportuno transcrevermos o art. 264 do RIR/99:

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem

ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º)."

O dispositivo é claro ao determinar a obrigatoriedade de conservação dos documentos enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes.

Enquanto estiver sendo deduzido encargo de depreciação é necessária a guarda e a apresentação da documentação à autoridade fiscal, a fim de que ela possa verificar a correta aplicação do art. 305 do RIR/99. Isto porque, a realização do gasto, no caso benfeitorias em imóvel, poderá produzir efeitos por até 25 anos, que é o prazo total de depreciação.

Apenas ocorrerá decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a encargo de depreciação após o decurso de 5 anos após a dedução da última quota.

Esta interpretação decorre diretamente do texto do art. 264 do RIR/99, uma vez que a autoridade fiscal sempre poderá verificar se o contribuinte calculou corretamente a quota de depreciação, se é possível depreciar aquele bem registrado, se o contribuinte suportou o encargo econômico do desgaste, ou seja, todos os requisitos legais previstos nos arts. 305 e 307 do RIR/1999.

Nesse sentido transcrevemos trecho de decisão deste Conselho que analisou situação idêntica:

Os dispositivos citados foram explicitamente claros ao referirem que os documentos que comprovam os lançamentos devem ser conservados, para posterior apresentação às autoridades fiscais, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários a que se referiram.

Assim sendo, relativamente aos fatos examinados, a amortização realizada gerou despesas que reduziram o lucro líquido dos períodos-base de 1985 e 1986, sendo certo que para que tais amortizações produzissem esse efeito redutor deveriam estar suportadas por documentação própria que confirmasse as exigências do artigo 191 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980 (RIR/8)) sem o que incabível a dedutibilidade pretendida.

Enquanto perdurarem os efeitos dos referidos gastos, na determinação do lucro real, deve a documentação que os originou ser mantida a disposição das autoridades fiscais, cessando essa obrigação quando, nos termos da lei, deixar de existir a possibilidade de se exigir os créditos tributários deles decorrentes.

Os encargos de amortização, depreciação ou exaustão decorrem de registro pretérito de gastos efetuados pela pessoa jurídica, gastos esses que devem ser comprovados na forma da lei, para que, posteriormente, possam produzir o cômputo nos resultados de períodos base em que incorridos os efeitos, através de custos ou despesas, que produzirão as necessárias deduções nos resultados da empresa para os fins de tributação do imposto de renda calculado com base no lucro real.

No momento em que incorrem esses encargos (amortização, depreciação ou exaustão) evidentemente que interferem na determinação do crédito tributário, ou seja, se reduzem a base imponível, necessitam ser comprovados e, se tal ocorre, obrigatória será a sua comprovação através de documentos que explicitem a sua origem, a razão da sua efetivação, a sua ocorrência, necessidade e normalidade dentro dos fins propostos pela pessoa jurídica.

No caso presente, inobstante tenham os gastos amortizáveis sido realizados nos anos calendários de 1978 a 1980, seus efeitos se prolongaram nos anos posteriores, fazendo-se sentir de forma incontestes nos períodos-base de 1985 e 1986, sendo certo que não teria a autoridade fiscal outra alternativa para verificar a correção desses efeitos senão através da verificação da documentação que os originara sem o que não seria possível atestar a sua adequação a título de despesa de amortização.”(Acórdão 101,-83724, sessão em 6/7/1992).

A falta de apresentação da documentação não deixou outra alternativa à fiscalização, senão a glosa da despesa.

Por conseguinte, a glosa dos encargos de depreciação devem ser mantidos, não merecendo reparos a decisão recorrida.

II. Glosa da variação cambial

A fiscalização glosou as variações monetárias passivas decorrentes do contrato celebrado com a empresa Contraforte com base nos seguintes fundamentos:

- A Jarama não contraiu empréstimo em moeda estrangeira, pois, conforme dispõe o contrato, o empréstimo foi estabelecido em moeda nacional.
- O contrato estabelece que todos os valores devidos pela Jarama deverão ser entregues à época dos pagamentos à Contraforte.
- Passados 28 anos do empréstimo houve apenas um pagamento à título de amortização, em 25/02/1983, em valor correspondente a 0,024% do total.
- O endereço, o representante e os sócios das controladoras das sociedades Jarama e Contraforte, todos no exterior, são os mesmos.
- Diante das provas e das características do empréstimo concluiu a fiscalização que o contrato é nulo, glosando os valores lançados a título de variação cambial passiva.

Contrariamente ao afirmado pela fiscalização o contrato prevê que o valor repassado em reais equivale a montante expresso em dólar, conforme cláusula a seguir reproduzida:

“A PRIMEIRA CONTRATANTE, repassa, nesta data à SEGUNDA CONTRATANTE, a importância de CR\$ 42.817,810,75 (quarenta e dois milhões, oitocentos e dezessete mil, oitocentos e dez cruzeiros e setenta e cinco centavos), equivalentes, nesta data, a US\$ 2.425.000,00 (dois milhões, quatrocentos e vinte e cinco mil dólares), que deverão ser resgatados nas mesmas condições estabelecidas nos certificados de Empréstimos obtidos pela PRIMEIRA CONTRATANTE junto ao credor PICTET & CIE, que passam a fazer parte integrante deste CONTRATO.”

Ocorre porém, que este não foi o único nem o principal argumento utilizado pela fiscalização para desconsiderar o contrato e glosar as variações monetárias passivas.

A meu ver os fatos mais relevantes para a análise da validade do contrato de repasse são: a existência de apenas um pagamento à título de amortização, correspondente a apenas 0,024% do total, decorridos 28 anos após a celebração do contrato; a identidade do endereço, do representante e dos sócios das controladoras das sociedades Jarama e Contraforte.

Note-se que no item 9 do certificado de registro nº 341/6659 constam as seguintes condições de pagamento: em 4 parcelas anuais de US\$ 495.000,00, vencíveis em 9/2/83, 9/2/84, 9/2/85 e 9/2/86. Pergunta-se, se a recorrente deveria ter amortizado integralmente o valor repassado até fevereiro de 1986, por que, ainda em 2002, apropria-se de variação monetária passiva relativa ao mesmo contrato?

O conjunto dos elementos apurados pela fiscalização leva à conclusão de que o contrato de repasse não pode ser considerado como documentação hábil e idônea a dar suporte à apropriação das variações cambiais passivas, uma vez que não restou comprovada sua efetividade, estando correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Também não procede a alegação de erro na base de cálculo do tributo.

Contrariamente ao afirmado pela recorrente, a forma de tributação escolhida foi o lucro real trimestral, conforme DIPJ/2003 (fls. 5). Por conseguinte, não há que se falar em obrigatoriedade de apuração anual do tributo.

Por outro lado, conforme planilha de fls. 165, a fiscalização ao apurar o IRPJ e a CSLL devidas em cada trimestre, levou em consideração tanto as variações cambiais passivas como as ativas, tributando apenas a diferença.

Quanto ao valor apurado no 4º trimestre, se houve eventual recolhimento indevido, não há previsão legal de compensação de ofício nesta hipótese. Só há previsão legal para compensação de ofício, quando a autoridade da RFB, antes de proceder à restituição ou ressarcimento de tributo, verificar a existência de débito em nome do sujeito passivo.

De mais a mais, teria sido necessário verificar a liquidez e certeza de eventual crédito, conferindo-se os cálculos que levaram a apuração da variação cambial ativa no montante de R\$ 855.550,27.

Logo, correta a apuração da base de cálculo efetuada pela fiscalização.

Processo nº 18471.000277/2006-55
Acórdão n.º **1803-001.490**

S1-TE03
Fl. 10

Por fim, quanto ao auto de infração de CSLL, decorrente da exigência principal, o decidido quanto ao IRPJ, deve ser aplicado à exigências reflexa, merecendo ser destacado que a recorrente não teceu nenhuma consideração específica em relação aos demais tributos.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes

Voto Vencedor

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Redator Designado

A minha discordância com relação ao voto da Ínclita Relatora se prende ao fato de ter a fiscalização se limitado a proceder aos cálculos para apuração da matéria tributável, levando apenas em consideração os primeiro a terceiro trimestres do ano-calendário de 2002 (glosa de variação cambial passiva deduzida indevidamente), ignorando, solenemente, a situação favorável à ora Recorrente havida no quarto trimestre do mesmo ano-calendário (variação cambial ativa).

Ora, se reconhece a fiscalização que “o fiscalizado escritura em seus registros contábeis, empréstimo efetuado em moeda estrangeira e como consequência registra variações cambiais ativa e passiva” (fls. 144), e se entende tratar-se “de um contrato írrito, pois não há comprovação que produziu efeitos” (fls. 145), deveria ela, então, ter desconsiderado os efeitos dessa operação globalmente, para todo o período no qual estava autorizada a atuar, por meio de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), ou seja, 01/01/2002 a 31/12/2002 (fls. 1), e não apenas para os primeiro a terceiro trimestres de 2002.

Por outro lado, se se pode dizer, como a decisão recorrida, que a fiscalização deixou “de efetuar lançamento em relação ao 4º trimestre, por não ter apuração [de] infração neste período” (fls. 320), não se pode afirmar que a desconsideração daqueles empréstimos não tenha gerado efeitos nesse período, efeitos esses que deveriam ter sido levados na devida conta nos períodos anteriores.

Finalizando, causou espanto a este Relator a fórmula sutilmente adotada pela fiscalização para não reconhecer, à ora Recorrente, os efeitos favoráveis que lhe adviriam da efetiva consideração do quarto trimestre de 2002, ao tributar, para esse período, uma inexistente “variação cambial passiva de R\$ 1,00” (fls. 149 e 157):

002 - GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS VARIAÇÕES CAMBIAIS

Variação cambial passiva contabilizada indevidamente, conforme descrito no Relatório Fiscal, em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/03/2002	R\$ 7.571,24	75,00
30/06/2002	R\$ 1.232.219,57	75,00
30/09/2002	R\$ 2.485.496,70	75,00
31/12/2002	R\$ 1,00	75,00

Processo nº 18471.000277/2006-55
Acórdão n.º 1803-001.490

S1-TE03
Fl. 12

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Variação cambial passiva contabilizada indevidamente, conforme descrito no Relatório Fiscal, em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa (%)
31/03/2002 03/2002	R\$ 7.571,24	75,00
30/06/2002 06/2002	R\$ 1.232.219,57	75,00
30/09/2002 09/2002	R\$ 2.485.496,70	75,00
31/12/2002 12/2002	R\$ 1,00	75,00

Dou provimento a esta parte do Recurso.

(assinado digitalmente)
Sérgio Rodrigues Mendes