



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

Processo nº 18471.000808/2007-91
Recurso nº 164.891
Resolução nº 1402-00.035 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Data 28 de janeiro de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrentes GEOPLAN ASSESSORIA PLANEJAMENTO E PERFURAÇÕES S.A.
3A TURMA - DRJ NO RIO DE JANEIRO I - RJ

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. vencidos os Conselheiros Carlos Pelá, Moises Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza – Relator

(assinado digitalmente)
Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

GEOPLAN ASSESSORIA PLANEJAMENTO E PERFURAÇÕES S.A., recorre a este Conselho contra a decisão proferida em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Por sua vez, a 3^a. TURMA - DRJ NO RIO DE JANEIRO I - RJ recorre de ofício, em observância ao art. 34 do PAF, por ter exonerado valor superior a seu limite de alcada, que atualmente é de R\$ 1.000.000,00 (tributo acrescido de multa de ofício).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 274/294 (que têm como parte integrante o Termo de Constatação de Infração), lavrados pela DEFIC/RJO, com ciência em 11/07/2007 (fls. 285 e 290), para a exigência de créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$3.119.298,02, e de CSLL, no valor de R\$1.131.587,28, ambos com multa de 75% e juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$10.495.435,79 (fl. 2).

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

GLOSA DE DESPESAS. Valores apurados conforme Termo de Constatação de Infração – fls. 274/284. A glosa decorreu da falta de comprovação de valores escriturados como despesas.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. Valores apurados conforme Termo de Constatação de Infração – fls. 274/284. A glosa decorreu da não comprovação da efetividade e da necessidade dos serviços.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESAS. Custo de aquisição de bens do ativo permanente, deduzidos indevidamente como custo ou despesa, conforme Termo de Constatação de Infração – fls. 274/284.

VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS. Valor apurado conforme Termo de Constatação de Infração – fls. 274/284. Dedução indevida a título de encargos de amortização de ágio durante o período, contabilizados como despesa - em face da incorporação, deixou de existir a razão do ágio.

No Termo de Constatação de Infração, à fl. 284, a fiscalização aponta que, durante a ação fiscal, o interessado apresentou Declaração Retificadora, “alterando apenas a linha 20 da Ficha 05-A, com a adição, no campo de parcelas não dedutíveis, do valor de R\$5.130.867,42, pelo reconhecimento da dedução indevida de parte da amortização do ágio acima glosado, reduzindo o prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL e compensando, indevidamente”. Acrescenta que em nada foi alterado o resultado da fiscalização, uma vez que, no cálculo do imposto e da contribuição devidos, não levou em conta o prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL apurados no ano-calendário de 2002, posto que estes já haviam sido totalmente utilizados quando da cisão parcial durante o ano de 2004.

O enquadramento legal consta dos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 10/08/2007, a impugnação de fls. 314/347. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- não há dúvida quanto à regularidade da dedução dos encargos de amortização de ágio (a amortização do ágio em caso de incorporação está prevista nos artigos 7º e 8º da Lei 9.532/1997, base do art. 386 do RIR), não tendo o entendimento da fiscalização fundamentação legal;

- quanto às despesas ativáveis, a decorrente de compra de aparelhos de ar-condicionado deveria ter sido ativada, mas não implica imposto a pagar, na medida em que o prejuízo apurado foi de R\$5.513.005,88; as demais ativações são indevidas, por se referirem a serviços de conservação e reparo, de pequena monta, e não haver prova de que os reparos teriam aumentado em mais de um ano a vida útil dos bens (ônus que recaí sobre a fiscalização);
- as despesas tidas por desnecessárias ou não comprovadas estão relacionadas às suas atividades (conforme descreve), foram efetivamente incorridas, possuem suporte contratual, registros contábeis e notas fiscais (junta documentação), sendo indevidas as glosas, fundamentadas em presunção, posto que, em face da documentação apresentada, caberia à fiscalização comprovar a falsidade dos elementos probatórios;
- ao calcular o suposto crédito tributário, a fiscalização teria que levar em conta o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL no ano-calendário de 2002, no valor de R\$5.513.005,88, conforme declaração retificadora – a fiscalização violou o critério temporal e, ademais, não ocorreu a utilização em decorrência da cisão parcial;
- as mesmas razões se aplicam ao lançamento da CSLL.

Finaliza requerendo a improcedência do lançamento.

A decisão recorrida está assim ementada:

GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. A apresentação de prova documental elide o lançamento.

GLOSA DE DESPESAS. NECESSIDADE. A apresentação de prova documental elide o lançamento.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA. Deve ser cancelado o lançamento, onde demonstrada sua impropriedade. É de se manter, no entanto, a matéria não impugnada.

VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS. Ausentes os pressupostos do ágio, não cabe a sua amortização.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Na apuração da base de cálculo do tributo exigido de ofício deve ser considerado o prejuízo fiscal declarado no período.

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.

Lançamento Procedente em parte.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido na parte que não lhe foi favorável, nos seguintes termos:

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

12. O Acórdão recorrido julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado contra a Recorrente, se não, vejamos:

- entendeu que o lançamento de item 1 do Auto de Infração deve ser cancelado, porquanto que os documentos apresentados pela Recorrente comprovaram todos os valores glosados;
- entendeu comprovados todos os valores glosados em face dos esclarecimentos e dos documentos apresentados pela Recorrente, devendo, assim, ser cancelado o lançamento do item 2 do Auto de Infração;
- manteve a glosa relativa a ativação do dispêndio com a compra de aparelhos de ar-condicionado, no valor de R\$ 3.920,00 (nota-fiscal à fls. 173) - matéria não impugnada pela Recorrente, entendendo que o lançamento das demais despesas do item 3 do Auto de Infração deve ser cancelado.
- entendeu que, muito embora não haja dúvida quanto à regularidade da dedução dos encargos de amortização de ágio em caso de incorporação, os pressupostos do ágio - aquisição de participação societária e fundamento econômico - não estariam presentes na incorporação realizada, mantendo o lançamento quanto ao item 4 do Auto de Infração. Do montante lançado nesse item, entendeu que deve ser reduzido o valor adicionado pela Recorrente, quando da apresentação da Declaração Retificadora (fls. 431/435);
- recompôs a base de cálculo do IRPJ e CSLL, levando em consideração o prejuízo fiscal apurado no ano calendário de 2002;
- por fim, entendeu que à CSLL deve ser dado o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Conforme se demonstrará a seguir, o lançamento efetuado contra a Recorrente é integralmente improcedente, razão pela qual deve ser reformado o Acórdão recorrido.

OS ENCARGOS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO SÃO DEDUTÍVEIS E FORAM CORRETAMENTE APROPRIADOS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

A) A Formação do Ágio

Em 1998, a Enron Corporation, companhia norte-americana cuja empresa se constituía na exploração de atividades no ramo de energia, passou a investir no mercado de água por meio da companhia denominada Azurix Corporation, que controlava e operava sociedades na Europa, América do Norte e na América do Sul.

No Brasil, os interesses da Azurix Corporation se voltaram para a sociedade AZX PARTICIPAÇÕES LTDA. ("AZX"), que controlava três sociedades: a Recorrente, a Aguacerta - Sistemas de Abastecimento Ltda. e a Aguacerta Saneamento Ltda.

Em 24 de setembro de 1999, a sociedade AZURIX BRASIL RDM LTDA. ("AZURIX"), subsidiária brasileira da Azurix Corporation, adquiriu cotas do capital social da AZX que lhe proporcionaram o exercício do poder de controle de referida sociedade.

As quotas da AZX foram adquiridas com ágio de R\$ 94.688.847,00, calculado com fundamento na perspectiva de rentabilidade futura da AZX, conforme determinado em laudo de avaliação elaborado por empresa especializada (Doe. nº 03 da Impugnação).

A constituição do ágio, conforme acima referido, e sua correta contabilização são fatos incontroversos, em momento algum questionados pelo Sr. Auditor Fiscal, conforme se depreende do próprio Termo de Constatação de Infração:

"Em 24/09/2000 a sociedade AZURIX BRASIL RDM LTDA. adquiriu cotas e o controle integral da sociedade AZX PARTICIPAÇÕES LTDA., tendo sido registrados ÁGIOS na operação no valor total de R\$ 94.688.847,00, sendo cerca de R\$92.000.000,00 relativos exclusivamente a expectativas de lucros futuros na sociedade GEOPLAN ASSESSORIA PLANEJAMENTO E PERFURAÇÕES S.A."

B) A Incorporação da AZURIX pela Recorrente. A Legalidade da Dedução dos Encargos de Amortização do Ágio.

Após a aquisição da AZX, a Azurix Corporation entendeu que a concentração de seus investimentos no Brasil em uma só sociedade operacional, simplificando a estrutura societária existente, melhoraria em muito seu desenvolvimento e facilitaria seu controle, além de reduzir despesas que poderiam ser aplicadas no desenvolvimento de atividades que constituem o objeto social das sociedades do grupo.

Em 4 de setembro de 2000, a AZX foi incorporada na AZURIX. Em 6 de setembro de 2000, a AZURIX foi incorporada na Recorrente. Da justificação e protocolo de incorporação colhe-se o objetivo de tais operações, conforme observamos da redação de seus *consideranda*:

"(ii) Considerando que é o objetivo atual da administração das sociedades que compõem o Grupo racionalizar custos e reduzir as despesas necessárias ao desenvolvimento das atividades que constituem o objeto social das empresas do Grupo;

Considerando que, para atingir tal meta, entende-se que a simplificação da estrutura societária do Grupo é medida necessária, com redução do número de sociedades sem alteração das atividades sociais;

Considerando que o desenvolvimento de tais atividades, sem solução de continuidade, requer uma sucessão de estruturas sociais;

Considerando, enfim, que nesta data a sócia controladora da INCORPORADA, AZX PARTICIPAÇÕES LTDA., foi incorporada pela ora INCORPORADA, AZURIX DO BRASIL RDM LTDA.;

os sócios da INCORPORADORA e da INCORPORADA consideram conveniente a incorporação ora descrita (...)" (Doe. nº 04 da Impugnação)

A intenção do Grupo societário da Recorrente de aglutinar todas as sociedades em uma só mostrou-se ainda mais evidente com a incorporação, em 31 de dezembro de 2000, das sociedades Aguacerta - Sistemas de Abastecimento Ltda. e Ecoplan Saneamento do Brasil Ltda. na Recorrente. Posteriormente, também foi incorporada na Recorrente outra sociedade operacional do Grupo, a Aguacerta Saneamento Ltda.

Como visto, as quotas da AZX foram adquiridas pela AZURIX com ágio fundamentado na perspectiva de rentabilidade do investimento. Esse ágio poderia ser amortizado pela AZURIX na medida e na proporção em que esperasse recuperar o sobrevalor pago pelo investimento com os lucros que dele derivassem e integrassem a conta de resultados, reduzindo o lucro líquido do exercício. Não obstante, conforme previsto no artigo

391 do Regulamento do Imposto de Renda, o produto da amortização do ágio não poderia ser levado em conta na determinação do lucro real (base de cálculo do imposto de renda) da AZURIX que, por isso, deveria adicionar seu valor ao lucro líquido para efeito de tributação.

Com a incorporação da AZURIX na Recorrente, esta pôde passar a amortizar o valor do ágio que estava contabilizado na AZURIX, por ocasião da aquisição das quotas da AZX e deduzi-lo, quando da apuração do lucro real, nos balanços levantados posteriormente à incorporação, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Referida permissão encontra-se disciplinada na Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que admite que a pessoa jurídica que tenha adquirido investimentos com ágio, ao ser incorporada pela sociedade em que foi feito o investimento, passe a deduzir o ágio verificado na aquisição do investimento, na medida em que amortizado. Com a

absorção de uma sociedade pela outra, o ágio fundamentado em perspectivas de rentabilidade transforma-se em um ativo diferido da sociedade incorporadora e passa a ser amortizado à razão de até 1/60 (um sessenta avos) por cada mês do período de apuração. Sendo assim, o ágio destaca-se do investimento e passa a ter tratamento idêntico ao de despesas capazes de contribuir para a formação dos resultados de mais de um exercício (art. 179, V, da LSA).

Por outro lado, diversamente do que ocorre com o ágio vinculado a investimentos, a amortização desse ativo diferido interfere não só na determinação do lucro líquido como também na do lucro real, de modo que não deve ser adicionado ao lucro líquido para efeito de tributação.

Nesse sentido, cite-se os artigos **T** e 80 da Lei n.º 9.532/97 (Reproduzidos no artigo 386 do Regulamento do Imposto de Renda):

"Art. 7º. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 "do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

(...)

III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 [valor de rentabilidade futura], nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração; (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

(...)"

"Art. 8º O disposto no artigo anterior aplica-se, inclusive, quando:

o investimento não for, obrigatoriamente, avaliado pelo valor de patrimônio líquido;

a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária." (grifos aditados)

27. Referidos dispositivos legais encontram-se regulamentados pela Instrução

Normativa SRF n.º 11, de 12 de fevereiro de 1999, que dispõe o seguinte:

"Art. 1º- A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento econômico seja:

(...)

II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, em contrapartida a conta do ativo diferido, se ágio, ou do passivo, como receita diferida, se deságio;

(...)

§ 1º Alternativamente, a pessoa jurídica poderá registrar o ágio ou deságio a que se referem os incisos II e Et em conta do patrimônio líquido.

§ 32 *O valor registrado com base no fundamento de que trata:*

(...)

II - o inciso II:

a) poderá ser amortizado nos balanços correspondentes à apuração do lucro real levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período a que corresponder o balanço, no caso de ágio;

(...)

§ 5- A amortização a que se refere a alínea "a" do inciso II do § 3-, observado o máximo de 1/60 (um sessenta avos) por mês, poderá ser efetuada em período maior que sessenta meses, inclusive pelo prazo de duração da empresa, se determinado, ou da permissão ou concessão, no caso de empresa permissionária ou concessionária de serviço público.

(...)

Art. 3- O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se, inclusive, quando:

(...)

II - a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária." (grifos aditados)

28. As previsões legais sobre a possibilidade de amortização do ágio decorrente de perspectiva de rentabilidade da sociedade investida em casos de incorporação – da controladora na controlada e vice-versa - são de clareza cristalina e não admitem qualquer questionamento.

Acerca do tema, confiram-se as manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

I - "AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO - DEDUTIBILIDADE - A pessoa jurídica que, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, absorver patrimônio de outra que dela detenha participação societária adquirida com ágio, poderá amortizar o valor do ágio, cujo fundamento seja o de expectativa de rentabilidade futura, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.(arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97)." (Primeira Câmara - Recurso Voluntário n. 154073, Sessão de 26.04.2007, Rei. Cons. Sandra Maria Faroni, Acórdão 101-96125, j. unânime) (grifos aditados)

n - "CONCESSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA - AQUISÇÃO COM ÁGIO E POSTERIOR INCORPORAÇÃO DA CONTROLADORA PELA CONTROLADA - REGRAS DE AMORTIZAÇÃO PELO PRAZO DE CONCESSÃO - A regra fiscal de dedução da amortização do ágio deriva das regras da legislação comercial de amortização, somente sendo possíveis ajustes no LALUR se a amortização foi inferior a cinco anos (Lei 9.430/96, artigos T e 8º).(...)" (Primeira Câmara, Recurso Voluntário n.º 147.540, Sessão de 18.10.2006, Rei. Cons. Mário Junqueira Franco Jr., Acórdão 101-95786, unânime)

Não há, pois, a menor dúvida sobre a regularidade da dedução dos encargos de amortização do ágio efetuada pela Recorrente durante o ano de 2002, sendo completamente improcedente a glosa determinada pelo Sr. Auditor Fiscal.

C) A Inconsistência das Alegações do Sr. Auditor Fiscal. Inusitada Tentativa de Equiparar o Ágio Decorrente de Perspectiva de Rentabilidade com Reavaliação de Bens do Ativo.

Nada obstante a regularidade das deduções efetuadas pela Recorrente em decorrência da incorporação da AZURIX, o Sr. Auditor Fiscal, em entendimento carregado de subjetivismo e sem qualquer fundamento legal, determinou a glosa de referidas despesas por entender que a incorporação teria anulado o ágio, conforme se observa das canhestras ponderações tecidas no Termo de Constatação de Infração:

"Em 06/09/2000 a sociedade AZURIX BRASIL RDM LTDA. foi incorporada pela sociedade ora fiscalizada, GEOPLAN ASSESSORIA, PLANEJAMENTO E PERFURAÇÕES S.A. o que implicou na anulação do ÁGIO, cuja razão de existir era a perspectiva de realização de lucros futuros pela própria GEOPLAN APP. Empresa com ágio sobre a sua própria atividade configura uma inconsistência lógica. O ÁGIO da GEOPLAN APP sobre a previsão de rentabilidade da própria GEOPLAN APP corresponde, na verdade, a uma reavaliação, desde logo tributável." (grifos aditados)

Infere-se das citadas alegações constantes do Termo de Constatação de Infração que o Sr. Auditor Fiscal - a despeito das normas que regem a matéria - não acha "lógico" que uma sociedade controlada, no caso a Recorrente, ao incorporar a controladora, no caso a AZURIX, possa amortizar o ágio fundamentado em perspectiva de rentabilidade futura.

Ora, não cabe ao Sr. Auditor Fiscal tecer juízos de valor sobre a "consistência lógica" das normas validamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio, vigentes e eficazes — como são aquelas introduzidas pelos artigos T e 8º da Lei n.º 9.532/97 - mas sim acatá-las.

A pretensa analogia sugerida pelo Sr. Auditor Fiscal entre o ágio decorrente da perspectiva de rentabilidade e a reavaliação de bens do ativo permanente à beira das raias do absurdo.

Reavaliação é o procedimento pelo qual a pessoa jurídica registra em sua escrituração aumento de valor de bem do ativo ainda não realizado mediante conversão em outros direitos. Trata-se de faculdade outorgada ao contribuinte da qual a Recorrente não fez uso no caso em questão.

Cumpre salientar que não se encontra no Termo de Constatação de Infração o dispositivo legal que teria sido infringido pela Recorrente ao amortizar o ágio fundamentado em perspectivas de rentabilidade futura. Não foram citados tais dispositivos legais por um só motivo: trata-se de operação lícita, expressamente prevista em lei.

São, portanto, completamente descabidas as afirmações do Sr. Auditor Fiscal, que indicam evidente excesso de exação, na medida que implicam exigência de tributo notoriamente indevido.

D) A Decisão Recorrida

O Acórdão nº 12-16.670, da 3a Turma da DRJ/RJ, de 18 de outubro de 2007, que manteve a glosa referente à amortização de ágio (item 4 do Auto de Infração) é, *concessa venia*, um atentado aos direitos básicos do contribuinte, e, por conseguinte, não pode prosperar.

Inicia a Relatora, o seu voto, afirmando que, no caso em exame, ocorreu uma incorporação às avessas, prática reconhecida pelo artigo 246 da Lei nº 6.404/1976. Entendeu, entretanto, que nas incorporações às avessas não se justifica a contabilização por parte do incorporador, de ágio de si próprio, por faltar os pressupostos do ágio, conforme trecho

descrito abaixo:

Observa-se que a legislação tributária mantém os pressupostos do ágio da doutrina contábil: a aquisição de participação societária e o fundamento econômico do ágio.

O interessado não recebeu qualquer participação societária. As próprias quotas do capital não são participações societárias, pois nenhuma empresa participa de si mesma. Pode ter ações em tesouraria, que é bem diferente de participação societária. Portanto, o primeiro pressuposto do ágio (participação societária) não foi atendido.

(...)

O ágio se origina de uma contraposição de receita (para o vendedor) e custo (para o comprador). Os pressupostos do ágio são a aquisição de participação societária e o fundamento econômico.

Na operação de incorporação às avessas, não se justifica a contabilização, por parte do incorporador, de ágio de si próprio, por faltar os pressupostos do ágio".

40. Confira-se, a esse propósito, o Acórdão nº 7.110, proferido pela 4a Turma da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, em sessão de 23.11.2005: (...)

41. Não pode prosperar, por estes aspectos, o primeiro item do Auto de Infração, razão por que deve ser reformado, nesse ponto, o Acórdão recorrido.

42. Desse modo, a Recorrente espera e confia que essa E. Câmara dará integral provimento ao Recurso Voluntário e cancelará os lançamentos de imposto de renda da pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido ilegalmente efetuados, bem como negará provimento ao Recurso de Ofício, pelos próprios fundamentos da decisão recorrida.

É o relatório.

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

De igual forma, o recurso de ofício também deve ser conhecido, haja vista que a decisão do colegiado importou no cancelamento integral do crédito tributário lançado, em face da reversão das glosas e principalmente do aproveitamento do prejuízo fiscal do período.

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida que ensejaram as exonerações e, por consequência, o recurso de ofício:

1- GLOSA DE DESPESAS.

A fiscalização aponta que a glosa deste item decorreu da falta de comprovação com documentação hábil e idônea de valores escriturados como despesas, pois o interessado “limitou-se a apresentar apenas documentos internos de sua contabilidade”, conforme descrito no Termo de Constatação de Infração, às fls. 279/283.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas requer a prova documental das respectivas operações e do preenchimento dos requisitos legais. O ônus da prova dos valores escriturados é do interessado. Os valores escriturados devem estar embasados em documentos hábeis e idôneos. Trata-se, portanto, de matéria de prova.

Na impugnação, o interessado alega que todas as despesas se encontram devidamente comprovadas. Junta documentação.

Em relação ao montante de R\$294.452,66, conta 3.1.1.02.0003.00525, o interessado junta os documentos 92/96 (conforme relação e esclarecimentos às fls. 361/362) – anexo IV, fls. 64/107.

Em relação ao montante de R\$64.311,84, conta 3.2.1.02.0004.03273, o interessado junta os documentos 11, 97/101 (conforme relação e esclarecimentos às fls. 362/363) – anexo I, fls. 150/155, e anexo IV, fls. 108/134.

Em relação ao montante de R\$108.713,16, conta 3.1.1.02.0007.03201, o interessado junta os documentos 102/115 (conforme relação e esclarecimentos às fls. 363/365) – anexo IV, fls. 135/199, e anexo V, fls. 2/36.

Em relação ao montante de R\$4.944.748,65, conta 3.2.1.02.0009.03278, o interessado junta os documentos 6/7, 9/14, 116/169 (conforme relação e esclarecimentos às fls. 365/379) – anexo I, fls. 78/111 e 138/179, anexo V, fls. 37/199, anexo VI, fls. 2/199, e anexo VI, fls. 2/59.

Em face dos esclarecimentos e dos documentos apresentados (Notas Fiscais, comprovantes bancários, pedidos de compra, contratos, correspondências, darf, etc.) entendo comprovados todos os valores glosados.

O lançamento deste item deve, então, ser cancelado.

2- CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

Assinado digitalmente em 07/02/2011 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, 09/02/2011 por ALBERTINA SILVA

SANTOS DE LIMA

Autenticado digitalmente em 07/02/2011 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Emitido em 09/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

A fiscalização aponta que a glosa deste item decorreu da não comprovação da efetividade e da necessidade dos serviços (assessoria), conforme descrito no Termo de Constatação de Infração, às fls. 277/279.

Para se conformar ao conceito técnico de despesa, no sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda (art. 299, do RIR/1999), deverá o dispêndio, simultânea e inequivocamente, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado. Há que se observar que o ônus da prova é do interessado. Trata-se, portanto, novamente, de matéria de prova.

Na impugnação, o interessado alega que todas as despesas se encontram devidamente comprovadas. Junta documentação.

Em relação ao montante de R\$37.200,00, conta 3.2.1.02.0004.03273, o interessado junta os documentos 11 e 66/70 (conforme relação e esclarecimentos à fl. 357) – anexo I, fls. 150/155, e anexo III, fls. 140/156.

Em relação ao montante de R\$374.468,70, conta 3.2.1.02.0009.03278, o interessado junta os documentos 9/12 e 71/91 (conforme relação e esclarecimentos às fls. 358/361) – anexo I, fls. 138/161, anexo III, fls. 157/199, e anexo IV, fls. 1/63.

Em face dos esclarecimentos e dos documentos apresentados (Notas Fiscais, comprovantes bancários, contratos, correspondências, etc.) entendo comprovados todos os valores glosados.

O lançamento deste item deve, então, ser cancelado.

3- BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESAS.

Neste item, a fiscalização aponta que custos de aquisição de bens do ativo permanente foram deduzidos indevidamente como despesas, conforme descrito no Termo de Constatação de Infração, às fls. 275/277. Junta documentos de fls. 176/218.

Na impugnação, o interessado concorda com a ativação do dispêndio com compra de aparelhos de ar-condicionado, no valor de R\$3.920,00, e discorda das demais ativações, que alega se referirem a serviços de conservação e reparo, de pequena monta. Acrescenta que não há prova de que os reparos teriam aumentado em mais de um ano a vida útil dos bens (ônus que recai sobre a fiscalização). Junta documentos 18/65 (anexo II, fls. 111/199, e anexo III, fls. 2/139).

Deve, então, ser mantida a ativação do dispêndio com compra de aparelhos de ar-condicionado, no valor de R\$3.920,00 (nota fiscal à fl. 173), matéria não impugnada.

A documentação juntada pelo interessado demonstra que os demais valores que a fiscalização considerou ativáveis correspondem a dispêndios com conserto, manutenção, recondicionamento, aquisição de peças, etc.

O art. 346, do RIR/1999, assim dispõe:

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506/64, art. 48).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano,

deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506/64, art. 48, parágrafo único).

(...)

Portanto, nos termos da legislação de regência da matéria, a ativação só pode ser exigida se dos reparos, conservação ou substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de um ano.

Para exigir a ativação, a fiscalização deve, então, demonstrar ter havido o aumento da vida útil do bem em mais de um ano.

A fiscalização juntou, apenas, notas fiscais, que foram relacionadas às fls. 275/276, apontando serem “referentes a recondicionamento de bombas e motores, materiais e peças de reposição utilizados para recuperação desses equipamentos de sua propriedade, configurando aquisição de bens de natureza permanente, que deveriam ser ativados”, sem acrescentar qualquer comentário quanto ao aumento da vida útil dos bens.

Deste modo, descabe a exigência de capitalização. Deve, então, ser cancelado o lançamento deste sub-item.

O lançamento deste item é, então, procedente em parte (mantida, apenas, a ativação do dispêndio com compra de aparelhos de ar-condicionado, no valor de R\$3.920,00, matéria não impugnada).

(...)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO.

Na apuração da base de cálculo do IRPJ exigido de ofício, deve ser considerado o prejuízo fiscal declarado no período, independentemente deste ter sido ou não compensado em exercícios posteriores (cabe a fiscalização efetuar lançamento no período em que constatada a compensação indevida).

Observa-se que, na verdade, não se trata de compensação de prejuízo fiscal, mas de recomposição do resultado do período.

Compulsando os autos, verifica-se que mediante intimação de fls. 98, de 8/5/2006, o Auditor-Fiscal solicitou a empresa a comprovação da necessidade e efetividade de todos os custos e despesas declarados na DIPJ/2002, cópia à fl. 7, no total de R\$ 16.893.292,20.

Após algumas prorrogações de prazos e reitimações, a fiscalização concluiu que parte desses valores não tiveram sua necessidade devidamente comprovada (infração 1); outra parte, de maior monta, entendeu que não restou comprovada a efetividade e a necessidade (infração 2). O trabalho fiscal nessa parte está detalhado no relatório de fls. 274 a 284, elaborado em 9/7/2007, mais de um ano após iniciada a ação fiscal.

Na impugnação o contribuinte trouxe aos autos mais de 1.250 documentos para comprovar, junto a DRJ, a efetividade e necessidade de seus custos e despesas. Na apreciação desses documentos, a turma julgadora firmou entendimento de que as glosas eram indevida.

Todavia, aprofundando na análise da documentação apresentada, formei convencimento de que é recomendável submeter tais documentos ao exame da fiscalização, mediante diligência, para averiguar especialmente a efetividade dos serviços prestados, cuja documentação não havia sido apresentada durante auditoria (infração 1).

Veja que apenas um dos contratos superou a cifra de R\$3.500.000,00 (prestação de serviços da empresa Quantum), outro R\$449.000,00 (Advisory), conforme relação de fl. 282).

As despesas com prestações de serviços de consultoria e atividades afins, cuja necessidade e efetividade do cumprimento foram questionadas durante a auditoria, mas que as provas não foram apresentadas, apesar do extenso prazo concedido, ultrapassaram R\$5.500.000,00 (importância equivalente a 25% das receitas tributadas pela contribuinte).

Definitivamente: é recomendável que a fiscalização avalie a documentação apresentada na fase litigiosa, confirmando, ao menos nos valores superiores a R\$ 10.000,00, a efetividade da prestação dos serviços que foram contratados, bem assim a necessidade dos mesmos.

A Fiscalização poderá fazer outras verificações e procedimentos, em estrita consonância com o escopo da diligência, visando seu êxito. Ao final, deverá lavrar termo consubstanciado e cientificar a contribuinte para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 dias.

Diante do exposto, propugno pela conversão do julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza