

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

Processo nº 18471.001079/2002-85
Recurso nº 163.190 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.103 – 3ª Turma Especial
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria IRPJ e OUTRO - Ex.: 1999
Recorrente LICEU FRANCO BRASILEIRO S.A
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Ano-calendário: 1999

IRPJ – GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO E BENS DO ATIVO PERMANENTE REAVALIADOS.

Para que seja reconhecido a dedutibilidade das despesas glosadas, os dispêndios precisam ser comprovados, pelo contribuinte, por meio de documentação idônea, que possibilite a verificação da sua regularidade. Não produzida a prova de que lhe incumbia, procede o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA – INCOMPETÊNCIA DO CARF

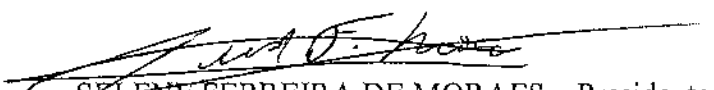
A multa de ofício aplicada pela autoridade lançadora decorre de previsão legal, descabendo ao órgão administrativo, de revisão do lançamento, avaliar se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da sua exigência, competência esta que não foi conferida ao CARF.

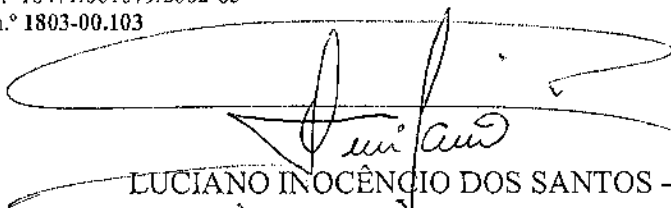
CSLL – TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve-lhe ser adotado, no mérito, o mesmo tratamento da decisão proferida para o imposto de renda, em função da sua indissociável conexão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES – Presidente


LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS – Relator
EDITADO EM: 11 DEZ 2009

Participaram, da presente sessão de julgamento, os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício júnior, Luciano Inocência dos Santos, Márcia Miranda Gomes Clementino (Suplente Convocada) e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ que manteve integralmente os Autos de Infração lavrados em 17/05/2002, fls. 116/121, contra a empresa supra qualificada, correspondentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica para exigência de crédito tributário no valor de **RS 42.439,11**, referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998, bem como exigência reflexa de Contribuição Social Sobre Lucro Líquido no valor de **RS 22.634,18**.

Na descrição dos fatos dos autos de infração (fls.84/93), foram apuradas as seguintes infrações:

"001 – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

Despesas pré-operacionais lançadas como operacionais no ano-calendário de 1998, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 91/94.

002 – DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – COTAS DE DEPRECIÇÃO NÃO DEDETÍVEIS"

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 92/94), explicita as infrações apuradas:

"2.1 REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

A empresa, conforme Ata da Reunião do Conselho de Sócios Fundadores realizada no dia 22 de julho de 1993 (transformação em sociedade anônima) (fls. 65/66), procedeu a Reavaliação de seu ativo imobilizado (Laudo de Reavaliação às fls. 64/68).

Conforme preceitua a letra b, do inciso II, do art. 383, RIR/94, deverá ser computado na determinação do lucro real, a parcela de reavaliação realizada mediante a depreciação do ativo em questão.

Assim, estamos procedendo de ofício à adição ao Lucro Líquido, da parcela da despesa de depreciação contabilizada, pertinente ao Ativo "Prédio" – Conta 3.2.1.01, cópia de fls. do Razão às fls. 69/72, conforme preceitua os Arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242, 248, 250, 253 e 253, do RIR/94.

2.2 GLOSA DE DESPESAS.

A empresa registrou em sua contabilidade, como despesa do período de 1998, Contas ns 3.1.4.08 – Serviços Prestados por PF Diversos e 3.1.5.14 – Despesas Diversas, (fls. do Razão às fls. 73/76), os gastos a seguir especificados, destinado, segundo a empresa, a implantação do projeto BTS (Breve de Técnico Superior)

(...)

Estes gastos deveriam ser lançados no Ativo como gastos pré-operacionais, e não como despesas operacionais, pois o projeto, conforme documentação às fls. 71/83 somente entrou/entraria em atividade no ano de 1999.

Assim sendo, consideramos como indedutível na apuração do imposto de renda pessoa jurídica, os lançamentos efetuados nas contas supra citadas, por infringir o disposto no arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243, do RIR/94 e nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/99, no ano-calendário de 1998."

Após o conhecimento dos autos de infração em 15/05/2002, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 100/105), a qual foi apreciada pela DRJ (fls. 116/121). Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, ao examinarem as razões apresentadas, decidiram, por unanimidade de votos, pela procedência dos lançamentos, mantendo a exigência fiscal, conforme se verifica pela transcrição da ementa abaixo:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

Ementa: BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA. DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS.

As despesas pré-operacionais devem ser ativadas.

COTAS DE DEPRECIAÇÃO.

Deve ser computada na determinação do Lucro Real a parcela de reavaliação realizada mediante depreciação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito."

Regularmente intimada do teor da decisão acima, em 24 de janeiro de 2006, a interessada apresentou Recurso Voluntário no dia 23 de fevereiro do mesmo ano. Nesta peça, a Interessada apresenta as seguintes argumentações em ataque ao *decisum*:

- a) No que diz respeito às cotas de depreciação, sustenta que a Reavaliação do imóvel decorreu de sua transformação em sociedade anônima, pelo que o aumento do valor do imóvel não deveria ter sido computado na determinação do lucro real nos termos dos artigos 382 e 384 do RIR/94;
- b) Que o valor da reserva de reavaliação só deve ser computado na determinação do lucro real em cada período base, no montante do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período. Assim, considerando que no caso concreto a base para depreciação seria de R\$ 312.614,41, a depreciação anual a ser computada é de apenas R\$ 12.504,58, ao contrário do que foi apurado pela autoridade administrativa que procedeu ao lançamento;
- c) No que concerne à glosa de despesas, aduz que o montante das despesas deduzidas do resultado do ano-calendário de 1998, correspondente ao Projeto BTS que teria início em 1999, não poderia ter sido computado na base de cálculo do lucro real. Cita como precedente o acórdão 107.05985, da lavra do Ilustre Conselheiro Natanael Martins, no qual restou decidido que *“não deve prevalecer o lançamento constituído um ano após as atividades normais da empresa, motivado pela glosa de despesas incorridas durante a fase pré-operacional. O procedimento fiscal deveria se pautar com base na postergação do pagamento do imposto”*;
- d) Por fim, inova nos autos para aduzir a inconstitucionalidade da multa de ofício de 75%, pois esta seria confiscatória e sem razoabilidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, Relator

O presente recurso é tempestivo e contém os requisitos essenciais à sua admissibilidade, motivo pelo qual, dele tomo conhecimento.

Passo a analisar as supostas infrações na ordem como lançadas no Auto de Infração.

001 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, especificamente às fls. 92/93 dos autos, a Recorrente registrou em sua contabilidade, como despesa do período de 1998, despesas iminentes à implantação do projeto BTS (Brevê de Técnico Superior), o qual somente

entraria em operação em 1999, pelo que são consideradas despesas pré-operacionais que compõe o ativo e não despesas operacionais.

Em sede de impugnação, a Recorrente destacou que o referido projeto BTS não foi implementado, eis que não foi obtido o competente registro nos órgãos educacionais, pelo que os valores despendidos no mencionado projeto devem ser considerados perda do período, sendo dedutível do resultado.

Todavia, vislumbra-se que a Recorrente deixou de apresentar qualquer prova documental de sua informação sobre a não implementação do projeto BTS, razão que motivou a DRJ a manter a autuação.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente restringe-se a aduzir a impropriedade do auto de infração, amparando-se para tanto no acórdão 107.05985, da lavra do Ilustre Conselheiro Natanael Martins, no qual restou decidido que *“não deve prevalecer o lançamento constituído um ano após as atividades normais da empresa, motivado pela glosa de despesas incorridas durante a fase pré-operacional. O procedimento fiscal deveria se pautar com base na postergação do pagamento do imposto”*.

De fato, a inobservância quanto ao período de competência na escrituração de despesas pode se caracterizar como uma mera postergação do imposto, devendo, por conseguinte, ser considerado pela fiscalização por ocasião do lançamento para efeito de recomposição da base de cálculo do tributo, nos termos do PN nº 2/1996.

Todavia, a Recorrente não carreou aos autos nenhum documentos contábil, nem mesmo a DIPJ referente ao exercício de 1999, que pudesse comprovar que apurou imposto de renda a pagar no exercício seguinte, não havendo, portanto, como sustentar a pretensa alegação de postergação do pagamento.

Com efeitos, verifica-se que a decisão recorrida não merece reforma acerca dessa exigência.

002 – DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - COTAS DE DEPRECIAÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS

Com relação as despesas oriundas da depreciação de bens do ativo imobilizado, glosadas pela autoridade lançadora, dispõe o artigo 382 do RIR/94, que a contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseado em laudo revestido das formalidades previstas no art. 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não seria computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação, *verbis*:

“Art. 382. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 35, e 1.730/79, art. 1º, VI).

§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das

modificações no seu custo original (Lei nº 7.799/89, art. 12, § 2º).

§ 2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período-base (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 35, § 2º).

§ 3º Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 43, § 1º, "h", e Lei nº 154/47, art. 1º)."

Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos previstos na legislação tributária, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real e como relação de causa e efeito à determinação da CSLL.

Analizando os autos, especificamente às fls. 67/68, é possível verificar que o laudo de avaliação não foi juntado em sua integralidade, tampouco foram juntados controles individualizados dos bens, impossibilitando, com isso, a análise quanto ao cumprimento das exigências previstas no art. 8 da Lei nº 6.404/1976, que assim dispõe:

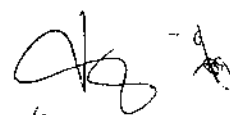
"Art. 8º – A avaliação dos bens será feita por três peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem metade, pelo menos, do capital social, e em segunda convocação com qualquer número.

§1º – Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembléia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas."

Assim, em virtude da ausência de laudo revestido das formalidades previstas no art. 8 da Lei nº 6.404/1976, bem como de outros controles auxiliares que permitam a individualização dos bens, deve prevalecer o § 3º do artigo 382 do RIR/94, que determinava a adição da reavaliação ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real.

No que concerne a controvérsia dos autos acerca do valor da reavaliação, base para depreciação, a recorrente alega que o valor total da reavaliação é de R\$ 312.614,41, pelo que, o valor da depreciação anual a ser computada é de apenas R\$ 12.504,58 e não R\$ 58.092,80 (referente a quatro trimestres) como consta do auto de infração.

Ocorre, entretanto, que a recorrente não trouxe aos autos cópia dos seus registros contábeis, razão auxiliar de bens do imobilizado ou quaisquer outros controles internos que pudessem comprovar a discriminação na reserva de reavaliação dos bens que foram reavaliados, tal como determina a regra do § 2º do artigo 382 do RIR/94, acima transcrito, tampouco fez qualquer prova de que os valores decorrentes dos encargos de depreciação dos bens reavaliados são, de fato, aqueles apontados em suas alegações, o que as torna vazias e desprovidas de força probante.



Assim, está correta a autuação que considerou no lançamento dos tributos a totalidade dos encargos de “depreciação do prédio”, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

Ademais, para ambas as infrações o ônus da prova, *in casu*, incube ao contribuinte.

Compre destacar, que não pode a Recorrente atribuir ao Fisco o dever de produzir a prova que lhe competia, pois no sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal (PAF), o ônus de provar a veracidade do que se afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36, que assim dispõe (*in verbis*):

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.”
(Grifamos)

Corroboram também essa assertiva, o disposto no art. 330, II da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), o qual assevera que (*in verbis*):

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – (...) Omissis

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” (Grifamos)

Ora, as alegações de recurso devem ser acompanhadas das provas que as corroboram, sob a pena processual de aplicação da máxima do “*Allegatio et non probatio, quasi non allegatio*”, qual seja, quem alega e não prova, é tido como não tendo alegado.

Quanto à multa de ofício aplicada no patamar de 75% do tributo lançado, impõe ressaltar que a mesma encontra amparo legal, não possui natureza confiscatória, sendo pertinente à hipótese dos autos. Além disso, a autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Inclusive este é o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se extrai da ementa abaixo:

“PIS, LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COMPENSAÇÃO COM TÍTULOS DA ELETROBRÁS. Considerada a compensação como não declarada ela não surte efeitos, e sendo o débito não confessado, deve ser constituído de ofício. As obrigações da ELETROBRÁS, por não serem tributos ou contribuições administrados pela SRF, não podem, por expresse mandamento legal, ser compensados com os tributos por ela administrados.

MULTA DE OFÍCIO – CONFISCATORIEDADE. A multa aplicada pelo fisco decorre de previsão legal eficaz, descabendo ao agente fiscal perquerir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a natureza confiscatória da multa é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da mesma, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores.

Recurso negado. D.O.U. de 17/08/2007, Seção 1, pág. 50."

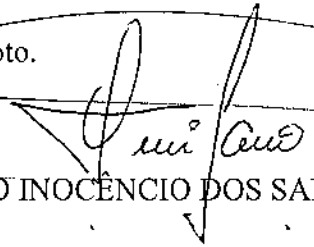
*(Recurso 137450, Relator Jorge Freire, Segundo Conselho,
QUARTA CÂMARA)*

Portanto, mantenho integralmente a exigência do lançamento do IRPJ, consubstanciada no auto de infração.

No que diz respeito ao lançamento reflexo relativo a CSLL, aplica-lhes "*mutatis mutandis*" o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, devido a conexão indissociável dos fatos e fundamentos que originaram o lançamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se os lançamentos efetuados no âmbito do IRPJ e da CSLL, inclusive juros e multa.

É como voto.


LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS