



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

**Processo nº** 18471.001569/2006-13  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1103-00.729 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPJ, CSLL, IRRF  
**Recorrentes** MILLS ESTRUTURAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA LTDA. -  
SUCESSORA DE JAHU INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa:

**GLOSAS DE DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS TOMADOS – PESSOAS JURÍDICAS “CONTRATADAS”**

Do teor das correspondências e da documentação nos autos, as prestações de serviços à contribuinte são indiscutíveis, matéria cuja prova, em regra, é indireta, por se tratar de bens imateriais. Sob a aparência de pessoas jurídicas contratadas, a efetiva contratada e prestadora dos serviços era a pessoa natural, colaboradora de elevada hierarquia da recorrente. Noutra contratação, a pessoa natural, a efetiva contratada e prestadora dos serviços, era diretora estatutária da contribuinte, comparecendo como ilusão de ótica a pessoa jurídica como a contratada e prestadora dos serviços.

Como, porém, as prestações de serviços foram comprovadas, ademais do que a remuneração de administradores não possui mais mensalidade nem limite para dedução, e o motivo das glosas é a incomprovação da efetividade das prestações dos serviços, resultam derruídas as glosas das despesas.

**GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTO PARA NÃO CONCORRÊNCIA**

O motivo da glosa das despesas é a prestação de serviços incomprovada. Contudo, trata-se de preço pago para não concorrência direta e para não concorrência indireta – esta representada pelo sigilo a informações obtidas no exercício de atividades na contribuinte. Por demais comum haver preço para que a pessoa que prestava serviços à contribuinte assumia a proibição de se exercer seu capital humano por certo período. Não é incomum haver preço para sigilo absoluto a informações a que tenha tido acesso a pessoa natural que ocupava elevada posição na contribuinte, e não cobertas pela proteção de domínio. Glosa de despesas que não sobrevive.

## IRRF – PAGAMENTO SEM CAUSA

Exigência prejudicada, que é decorrente das anteriores.

## DECADÊNCIA – IRPJ, CSLL

Comprovado haver pagamentos de IRPJ e de CSLL referentes aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2001, é de se reconhecer a decadência quanto aos lançamentos sobre tais períodos, que se aperfeiçoaram em 15/12/06.

## ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO

Se o autuante entende não ser aplicável a taxa de depreciação consignada em laudo do Instituto Nacional de Tecnologia, por reputar provável que os bens tenham vida útil maior em caso de adoção de manutenção adequada dos bens, como é ressaltado na parte final do laudo, ao autuante compete, mediante laudo de entidade oficial de pesquisa, atestar qual é esse prazo de vida útil diverso. O fato de os bens continuarem a ser usados após o prazo de 5 anos não desnatura tal prazo de vida útil apurado no referido laudo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, e, por maioria, DAR provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, que deu provimento parcial para excluir da base de cálculo as despesas correspondentes a ARC Consultoria Ltda., PJM Consultoria Empresarial Ltda., Major Assessoria Empresarial Ltda. e Rafani Consultoria Empresarial Ltda. e afastar a exigência do imposto de renda na fonte, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Cristiane Silva Costa, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSL e IRRF, referentes aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, cujos instrumentos específicos se encontram às fls. 1456 a 1515.

#### 1- Despesas Operacionais – Encargos de Depreciação:

Segundo o termo de verificação fiscal, de fls. 1441 a 1450, os lançamentos decorreram da verificação de que a recorrente utilizava a taxa de depreciação anual de 20%, equivalente a 5 anos de vida útil, para apuração do encargo de depreciação dos itens de seu ativo permanente.

Através do termo de intimação lavrado em 17/03/2005, fl. 301, foram solicitados esclarecimentos à recorrente para que justificasse o procedimento por ela utilizado para apuração da depreciação de seus bens frente à legislação em vigor. Em sua resposta, datada de 28/04/2006, por meio de ofício de fls. 307 e 308, confirmou a utilização da taxa de depreciação anual de 20%, baseando-se no Laudo Técnico emitido pelo INT, de nº 1405/82, de 18/08/1982, anexo às fls. 309 e 310.

Em 17/03/2006, foi lavrado o termo de início de fiscalização, fls. 297 e 298, respondido pela recorrente em 20/04/2006, com o relatório “Bens de Locação por Lotes”. Através deste, a fiscalização verificou que a recorrente “acompanhava detalhadamente” a data de entrada em operação dos itens de seu ativo imobilizado e, ainda, que a vida útil desses bens era superior a 5 anos.

Novamente intimada, em 28/04/2006, a recorrente atendeu às solicitações em correspondências datadas de 28/05/2006 e 5/05/2006, às fls. 312 e 313, apresentando em via impressa e em meio magnético o relatório “Bens de Locação por Lotes” referente aos meses de dezembro de 2001, 2002, 2003 e 2004, fls. 314 a 948.

A fiscalização verificou uma incongruência entre a utilização do Laudo Técnico emitido pelo INT e a posterior constatação, através da análise dos relatórios auxiliares à contabilidade, da ocorrência de vidas operacionais superiores a 5 anos. A recorrente foi, então, novamente intimada, em 8/05/2006 (fls. 949 e 950), para esclarecer essa situação. E, ainda, para justificar a ressalva feita pelo Laudo Técnico de que, em havendo adoção de manutenção adequada, provável seria a ampliação dos prazos de vida útil estimados pelo INT.

Em 18/05/2006, a recorrente apresentou resposta, de fl. 951, apenas confirmando a utilização do procedimento previsto no já citado Laudo.

Novamente intimada, em 3/07/2006, a apresentar a fundamentação legal para justificar o procedimento utilizado para cálculo do valor do encargo de depreciação, apresentou resposta de fl. 978, em 11/07/2006. Afirmou, “de forma pouco convincente”, que a

determinação da taxa de depreciação empregada teve como fundamento as previsões legais dos arts. 305, 307, 309 e 310 do RIR/99.

Reintimada em 23/08/2006, através do termo de fls. 978 e 979, apresentou resposta em 15/09/2006, conforme fls. 982 a 985, apenas reiterando a metodologia de cálculo da taxa anual de depreciação já relatada.

Concluiu-se, portanto, que a recorrente não obteve sucesso em esclarecer a incompatibilidade verificada. Sendo assim, a fiscalização elaborou um demonstrativo (fl. 1451), com base no relatório entregue em 5/05/2006, dispondo percentual de peças em operação na empresa por mais de 5 anos no dia 31 de dezembro dos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004, tendo sido, inclusive, expressiva a participação de ativos imobilizados com idade operacional superior a 5 anos.

A fiscalização verificou que a contabilidade da recorrente não considerou esses resultados para determinar o encargo de depreciação, afrontando a previsão do art. 310 do RIR/99. Assim, produziu elevação indevida do referido encargo, ocasionando flagrante infração à legislação tributária.

Foram excluídos da autuação os encargos de depreciação incidentes sobre “Bens de Locação – Formas – Conta 1.3.20.30.30”, “Bens de Locação – Formas IPC 90 – Conta 1.3.20.30.31” e “Bens de Locação – Vigas de Madeira – Conta 1.3.20.30.50”, tendo em vista que tiveram o cálculo de sua depreciação baseado na taxa de 10%, conforme informado às fls. 307, 308, 982 a 985.

O acima exposto teve enquadramento nos arts. 249, I; 251, § 1º; 299 e 310, do RIR/99, havendo, portanto, “glosa dos excessos de encargo de depreciação deduzidos pelo contribuinte do Lucro Real em desacordo com a legislação tributária em vigor”.

## **2- Despesas Operacionais – Serviços Prestados por Pessoa Jurídica:**

Em análise a conta “Serviços de Consultoria – Interna – Conta 5.1.30.55.10”.

Ressaltou-se, primeiramente, que para reduzir o Lucro Real as despesas operacionais devem observar as previsões dos arts. 247; 248; 249, I; 251, parágrafo único e 274 e seus parágrafos, do RIR/99. Contudo, não houve observação dos referidos dispositivos por parte da recorrente.

Isso porque as notas fiscais apresentadas não foram o suficiente para caracterizar prova cabal e inequívoca da efetiva prestação dos serviços. Além dos requisitos formais, deveriam também possuir suporte de idoneidade material. Deveria a recorrente informar de maneira detalhada quais os serviços prestados, os materiais e recursos humanos aplicados em sua produção, apresentar correspondências trocadas, propostas técnicas elaboradas pelos prestadores, relatórios de acompanhamento e seus resultados, por exemplo.

Houve, portanto, dedução do Lucro Real de despesas operacionais relativas a prestação de serviços sem comprovação de sua efetiva realização, configurando infração ao disposto nos arts. 248; 249, I; 251, parágrafo único; 274 e parágrafos e 300, do RIR/99.

Nesse sentido, a fiscalização procedeu com a glosa da redução indevida do Lucro Real nos períodos de apuração contemplados pelos anos-base de 2001, 2002, 2003 e 2004 e registrada na conta ora em análise.

De forma reflexa, há que incidir o IRRF sobre os pagamentos efetuados em virtude das despesas operacionais glosadas, na forma do disposto no art. 61 e parágrafos, da Lei 8.981/95 (art. 674 e parágrafos, do RIR/99).

Nesse sentido, a fiscalização procedeu com o lançamento de crédito tributário em auto de infração relativo à retificação da alíquota do IRRF.

### DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a recorrente, apresentou impugnação em 15/01/2007, de fls. 1544 a 1572, em que aduz, em síntese, o que segue.

Preliminarmente, a recorrente aduziu pela decadência de parte do crédito tributário lançado pela fiscalização. Para dar base a sua argumentação, apontou a previsão do art. 150, § 4º, do CTN, bem como apresentou jurisprudência administrativa emitida pela CSRF e pelo 1º Conselho de Contribuintes.

Isso porque, durante o período autuado, a recorrente apurou IRPJ e CSL trimestralmente, de forma que os períodos-base encerravam-se em 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12 de cada ano. Advertiu ser este um fato incontroverso, reconhecido pela fiscalização, mas que, ainda assim, juntou comprovante de entrega de DIPJ/2002 (fl. 1591).

Em consequência, afirmou que restaram decaídos os créditos tributários relativos ao IRPJ e CSL dos trimestres-base encerrados em 31/01/2001, 30/06/2001 e 30/09/2001, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado no dia 15/12/2001.

Alegou também ser improcedente a glosa dos encargos de depreciação. Primeiramente porque ainda que extensas as listas em que constam os prazos de vida útil das várias espécies de bens, a última lista publicada pela Receita Federal, encontrada na IN SRF 162/98, alterada pela IN SRF 130/99, não cobre todos os bens adquiridos ou fabricados pela empresa.

Sendo assim, não foi possível obter o perfeito enquadramento de seu ativo imobilizado de metal destinado à locação. Com o objetivo de “ter o devido suporte técnico quanto à taxa de depreciação”, a recorrente solicitou a elaboração de Laudo Técnico pelo INT na década de 80.

A recorrente afirmou que, em havendo dúvida, seria possível que solicitasse perícia ao INT por expressa previsão legal, do art. 57, § 4º, da Lei 4.506/64. Tendo procedido dessa forma, o Laudo Técnico de nº 1.405/82 foi a resposta obtida pela recorrente, que o utilizou por mais de 20 anos para cálculo da depreciação de seus bens. Acrescentou que todo o período foi fiscalizado pela SRF e jamais houve questionamento.

Ademais, deve haver a prevalência do Laudo Técnico até o advento de um outro também idôneo, no termos do art. 310, § 3º, do RIR/99 e, ainda, do art. 30 do Decreto 70.235/72.

Afirmou que a fiscalização desrespeitou o Laudo Técnico quando, ao invés disso, poderia ter solicitado um novo ao INT ou outro órgão técnico oficial. Sequer tendo indicado qual seria a real vida útil dos bens, ao que apenas alegou prevalecer “a taxa geral de 10% para quaisquer ‘instalações’”, ocasionando ausência de prova técnica sobre esta acusação e “invertendo o ônus da prova em desfavor do contribuinte”.

Por fim, mesmo que prevalecesse o lançamento de IRPJ e CSL, deveriam ser excluídos da tributação os juros moratórios e a multa de ofício, conforme previsto pelo art. 100, parágrafo único, do CTN.

Acerca da glosa das despesas com serviços, primeiramente, esclareceu que os pagamentos efetuados à empresa PJM Consultoria Empresarial LTDA., no 3º trimestre de 2002, não tiveram como causa prestação de serviço à recorrente. Foram pagos a título de indenização à referida empresa para que não concorresse nem revelasse a terceiros informações gerenciais da recorrente obtidas durante a prestação de serviços em períodos anteriores.

Acrescentou ainda que o termo de quitação e transação assinado pela empresa PJM e seu principal sócio, Pierre Antaki, já havia sido apresentado à fiscalização em atendimento à intimações que precederam os presentes autos de infração. Não havendo, portanto, que se falar em não comprovação da efetividade de suposta prestação de serviço no valor de R\$ 333.893,33.

E, ainda, que devido à metodologia seguida na operação e acordada entre as empresas envolvidas, em função da confidencialidade pretendida, não foram produzidos documentos que materializassem a consultoria, o que impede que a recorrente forneça prova escrito da prestação dos serviços. Por outro lado, a referida particularidade não impede que a despesa seja dedutível para fins de IRPJ e CSL, visto que se encontra suportada por outros documentos como contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento e fazem prova a favor do contribuinte, conforme previsão do art. 9º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei 1.598/77.

Ademais, o art. 894, § 1º, do RIR/99 é claro em determinar que os esclarecimentos prestados pelo contribuinte somente podem ser impugnados pela fiscalização “com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão”. No mesmo sentido os julgados emitidos pelo 1º Conselho de Contribuintes trazidos aos autos.

Quanto às despesas com serviços prestados pelas empresas Arc Consultoria LTDA., PJM, Vianello & Alvarez LTDA., Major Assessoria Empresarial LTDA. e Rafani Consultoria Empresarial LTDA., a recorrente alegou corresponderem a consultoria administrativa e empresarial contratada com objetivo de melhorar seus controles internos e desempenho comercial.

Sobre a glosa de IRPJ e CSL devidos, no caso da empresa Arc, a recorrente afirma estarem extintos por decadência. Razão pela qual foram dispensadas maiores demonstrações.

Quanto aos pagamentos efetuados à Vianello & Alvarez, informou que foram realizados em virtude de serviços de consultoria prestados por um de seus sócios, Ernesto Jorge



Alvarez, com o fito de melhorar o desempenho da recorrente especialmente em São Paulo. Pontuou, inclusive, quais as medidas apresentadas à recorrente à época da consultoria e informou juntar provas anexas em doc. 5 (fl. 1557).

Posteriormente os serviços da Vianello & Alvarez foram substituídos pela empresa Major, contudo, foi mantido o Sr. Ernesto Jorge Alvarez como responsável primário pela execução dos trabalhos. A esse respeito, a fiscalização entendeu por bem glosar as despesas realizadas para pagamento daquela empresa, sob o fundamento de que a receita auferida pelo prestador de serviço não teria sido apresentada à tributação.

Nesse sentido, apresentou entendimento do STJ de que documentos emitidos por pessoa jurídica inidônea não prejudicam o direito ao crédito do ICMS do adquirente da mercadoria. E, especificamente sobre o IRPJ, entendimento do TRF da 1ª Região de que a inidoneidade do fornecedor não acarreta glosa dos custos das mercadorias, vez que não comprovada a efetividade da operação de compra e venda. Por fim entendimento também do 1º Conselho de Contribuintes.

Acerca dos serviços prestados pela Rafani, apontou quais as medidas apresentadas pela empresa à recorrente à época da contratação e afirmou que os relatórios e gráficos que fizeram parte do serviço foram elaborados por Antonio Francisco da Silva, sócio majoritário, e que foram juntados aos presentes autos em doc. 6.

Afirma também haver entendimento pacífico da jurisprudência administrativa no sentido de que qualquer meio lícito de prova que constitua vigoroso indício da efetividade do serviço torna descabida a glosa de despesa. Como forma de comprovação, apresenta julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Entendeu, assim, ter restado demonstrada a total improcedência da glosa efetuada sobre as despesas com serviços.

Prosseguiu afirmando que, tendo sido demonstrada a efetividade dos serviços através das informações acima descritas, também o auto de IRRF deveria ser cancelado. E, ainda que assim não se entendesse, duas seriam as linhas de argumentação que conduziriam à improcedência do auto de IRRF.

A primeira, oriunda da evolução legislativa, partindo do art. 8º do Decreto-Lei 2.065/83, art. 35 da Lei 7.713/88, art. 44, §§ 1º e 2º, da Lei 8.541/92 e, finalmente, arts. 61 da Lei 8.981/95. O art. 44 da Lei 8.541/92 foi revogado pela Lei 9.249/95, que estabeleceu que as receitas omitidas apenas seriam adicionadas à base de cálculo do IRPJ. De sorte que o art. 61 da Lei 8.981/95 passou a ser aplicado restritivamente aos casos em que o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa e que não tivesse acarretado exigência de IRPJ e CSL.

Assim, ocorreu o “desaparecimento do sistema de tributação na fonte nas hipóteses em que já se tributou na pessoa jurídica o lucro não oferecido à tributação”.

Colacionou julgado da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes com o entendimento de que os arts. 61 da Lei 8.981/95 e art. 44 da Lei 8.541/92 não eram compatíveis entre si, de modo que, ainda que por presunção, quando “o rendimento era distribuído aos sócios tinha aplicação o art. 44, nunca o 61”.

E, a segunda linha, justifica o descabimento da exigência de IRRF em razão de sua natureza penal. Isso porque o pagamento sem causa ou sem que o beneficiário seja

identificado somente se concretizarem com a lavratura dos autos de infração. Caso possuísse natureza tributária, e não de penalidade, sua implementação poderia ser efetuada mediante cumprimento voluntário da obrigação, o que não ocorre.

Dessa forma, a exigência de IRRF à alíquota de 35%, com caráter de sanção, ocasionaria duas consequências: a invalidade da exigência por descumprimento do conceito de tributo previsto pelo art. 3º do CTN; e a inaplicabilidade quando o fato já tenha sido penalizado com exigência de IRPJ, CSL e multa de ofício. Entendeu que, sendo o IRRF um tributo, não poderia figurar como sanção a quem efetua pagamento sem causa ou sem identificar seu beneficiário.

Afirmou que a alíquota de 35% possui caráter penal, somente sendo aplicável para sancionar condutas que viessem a impedir a identificação da causa ou do beneficiário, quando não tivessem acarretado exigência de IRPJ e CSL. Descabida seria a cobrança em caso contrário.

Por todo o exposto, requereu a improcedência dos autos de infração, para que sejam cancelados os créditos tributários neles lançados, tendo em vista que a recorrente utilizou taxa de depreciação respaldada em lei e não efetuou pagamentos sem causa.

#### **DA DECISÃO DA DRJ**

Em 12/12/2008, acordaram os julgadores da 8ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro I, por maioria de votos, julgar procedentes em parte os lançamentos efetuados, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros moratórios incidentes até a data do efetivo pagamento. Deste ato, o Presidente da Turma recorreu de ofício ao 1º Conselho de Contribuintes.

Acerca da preliminar de decadência, verificou-se a ocorrência de pagamento de IRPJ relativo aos quatro trimestres de 2001 e de CSL relativo aos 1º, 3º e 4º trimestres de 2001. Considerando o fato de que a CSL também se enquadra no lançamento por homologação, a estes trimestres aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Quanto ao 2º trimestre de 2001, onde não houve pagamento de CSL, aplica-se a regra do art. 173 do CTN.

De acordo com a ocorrência dos fatos geradores sob análise, restou decaído o direito de lançamento da fiscalização quanto ao IRPJ dos 1º, 2º e 3º trimestres, e CSL dos 1º e 3º trimestres de 2001.

Foram desfeitas as compensações de prejuízo fiscal na autuação dos 1º e 2º trimestres e da base de cálculo negativa da CSL na autuação do 1º trimestre de 2001, através dos formulários do sistema interno SAPLI, restaurando, devidamente, prejuízo fiscal e base negativa da recorrente.

Quanto à glosa da taxa utilizada para depreciação, foram considerados, a título de IRPJ, o período compreendido entre o 4º trimestre de 2001 e o 4º trimestre de 2004 e, a título de CSL, os períodos entre o 2º e o 4º trimestre de 2001 e a partir do 1º trimestre de 2002 até o 4º trimestre de 2004.



Apontou considerações sobre as Instruções Normativas que prevêm as taxas de depreciação de bens e afirmou que a recorrente agiu de maneira correta ao solicitar o laudo do INT, em cumprimento das previsões do RIR e da Lei 4.506/64. Acrescentando que, tendo o auditor fiscal entendido indevida a vida útil de 5 anos para os bens do ativo imobilizado da empresa, deveria ter solicitado nova perícia ao INT, ou outro órgão, para esclarecimento de sua dúvida.

Para aumentar a vida útil projetada para os bens, o fiscal deveria, ou possuir novo laudo técnico oficial determinando outra taxa, ou apresentar decisão judicial ou administrativa superior. Não tendo procedido com nenhuma das alternativas, foi julgado improcedente o lançamento efetuado no concernente às glosas de despesas de depreciação.

Analisou as glosas com despesas por serviços prestados separadamente, avaliando um prestador de serviços por vez.

Quanto à empresa PJM, avaliou que se o pagamento da indenização foi em virtude da manutenção do sigilo da recorrente, deveria ter havido retenção de IRRF, e não houve. Também não foram apresentadas provas reais da execução dos serviços, apenas notas fiscais, pagamentos e as DIRFs. Assim, foi mantida a glosa quanto a essa empresa.

A recorrente alegou ter ocorrido o fenômeno da decadência quanto às despesas relativas à empresa ARC, no 1º trimestre de 2001. A decadência foi reconhecida.

Sobre a empresa Vianello & Alvarez Ltda., entendeu-se que os pagamentos eram realizados, em verdade, ao diretor Ernesto Jorge Alvarez Rocha. Assim, ocorreu de forma a evitar a tributação pela tabela progressiva quanto ao IRPJ, tendo sido utilizada a alíquota de 1,5% de IRRF. Em outras palavras, honorários foram pagos em forma de prestação de serviços, de modo que foi mantida a glosa.

Sobre a empresa Rafani, observou-se que foi contratada através do Sr. Antônio Francisco Silva, seu sócio. O Sr. Antônio foi posteriormente encontrado na posição de *controller* da recorrente e, posteriormente, de diretor da mesma. Novamente, a tributação pela tabela progressiva de IRPJ foi evitada através do IRRF sob a alíquota de 1,5%. Também neste caso foi mantida a glosa.

Quanto à tributação do IRRF, concluiu-se que, “ao livrar os administradores do pagamento do IRPF, o interessado assumiu” o ônus do eventual pagamento de IRRF “e se tornou responsável pelo seu recolhimento (pagamento)” à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada. Foi mantida, portanto, a exigência do IRRF.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 1962 a 2000, em 30/01/2009, reiterando, basicamente, o que alegado em sede de impugnação e acrescentando, em síntese, o que segue.

Alegou que, embora a fiscalização tenha quantificado corretamente o IRPJ e a CSL devidos após a dedução da parcela extinta pela decadência, o valor identificado na ata da decisão excede em R\$ 33.781,18 o somatório das parcelas por incluir também o IRPJ

incidente sobre as despesas registradas no 2º trimestre de 2001, já extinto, de forma que solicitou a retificação do valor.

Afirmou ainda que não haveria razão para glosar as despesas feitas ao Sr. Pierre Janil Antaki, reconhecido, na decisão recorrida, como rendimentos adicionais pagos a diretor (da PJM). Isso porque não há no Brasil limite de dedutibilidade para remuneração de dirigentes, tornando-se irrelevante o destinatário dos pagamentos efetuados.

Mesmo que fosse imputado ao Sr. Pierre, na qualidade de diretor da recorrente, os rendimentos decorrentes do contrato celebrado com a PJM, continuariam a ser dedutíveis para fins de determinação do IRPJ e CSL da recorrente, visto que é este o tratamento aplicável a rendimentos pagos a dirigentes de pessoas jurídicas.

Sobre a indenização paga a título da confidência do sigilo, afirmou que, ao contrário do que constante da decisão, a cláusula de confidencialidade e não-concorrência é bastante usual em contratos que envolvem a prestação de serviços e que pressupõem a obtenção de informações estratégicas. O livre acesso do Sr. Pierre, enquanto principal diretor da empresa, às informações da recorrente, justifica a negociação e existência da cláusula.

E, ainda, que a referida cláusula importa em restrição das atividades passíveis de exploração por terceiros que lhes gerariam rendimentos, de forma que é razoável que receba uma contrapartida financeira, razão pela qual não deve ser mantida a glosa.

Sobre o IRRF considerado devido pela decisão recorrida, afirmou ser equivocado o referido entendimento pelo fato de não se tratar de prestação de serviço. E, ainda que devido fosse, este fato somente poderia ensejar cobrança do IRRF, mas não a glosa de despesa decorrente de obrigação contratual devidamente comprovada.

Ainda, o fato de a recorrente não ter contabilizado despesa relativa a pagamento efetuado a seu diretor não pode interferir na dedutibilidade de despesa de outra natureza – relativa à indenização à PJM – tendo em vista que apenas importou em prejuízo para si, na medida em que seu lucro líquido foi refletido a maior.

No caso da empresa Vianello & Alvarez, a decisão entendeu que os pagamentos a ela efetuados foram contrapartida de serviços prestados pelo Sr. Ernesto Jorge Alvarez na qualidade de diretor. Sendo assim, se tornou irrelevante para dedutibilidade da despesa que o pagamento tenha sido efetuado à empresa da qual é sócio e não à pessoa física diretamente. Isso porque continuaria sendo indedutível o pagamento, tendo em vista ser esse o tratamento aplicável a rendimentos pagos a dirigentes de pessoas jurídicas.

Acerca da exigência de IRRF sobre os supostos pagamentos sem causa, restou decidido que a recorrente evitou a tributação para livrar seus administradores do pagamento do IRPF e, com isso, restou também evidente o descabimento da alíquota de 35%. Isso porque não se está diante da hipótese de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado previstas pelo art. 61 da Lei 8.981/95. Os pagamentos foram, na realidade, efetuados a pessoas jurídicas identificadas e que tiveram como causa serviços efetivamente prestados por seus sócios à recorrente.

Ainda, mesmo que fosse possível imputar às pessoas físicas prestadoras dos serviços a titularidade dos rendimentos recebidos pelas pessoas jurídicas das quais são sócios, o IRRF que incidiria na hipótese seria aquele devido com base na tabela progressiva, a título de

antecipação do IRPF devido pelos beneficiários no encerramento de cada período-base. Assim, a responsabilidade da recorrente pela não-retenção e não pagamento do referido tributo se encerraria na data da apresentação da declaração de rendimentos do período-base em que cada um dos beneficiários tivesse auferido o rendimento, nos termos do Parecer Normativo 1/02.

Ainda que se considere que a efetividade dos serviços não tenha sido comprovada, duas linhas de raciocínio conduziram à improcedência do auto de IRRF, a saber:

“A primeira delas decorre da análise da evolução da legislação relativa à redução indevida do lucro líquido e conduz à conclusão de que o art. 61 da Lei 8.981/95 não se aplica às situações em que o pagamento sem causa ou a beneficiário não-identificado tenha servido de justificativa à exigência de IRPJ e CSL, como ocorreu no presente caso.

(...) o art. 8º do Decreto-Lei 2.065/83, previa que a diferença verificada nos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receita ou qualquer procedimento que implicasse redução no lucro líquido, além da incidência do IRPJ cabível, passaria a ser considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, sendo tributada exclusivamente na fonte pela alíquota de 25%.

(...)

A Lei 8.541/92, alterou novamente o regime de tributação na fonte sobre os lucros distribuídos, já que seu art. 44 voltou a prever a tributação na fonte, à alíquota de 25%, sem prejuízo do IRPJ, para as hipóteses de receitas omitidas e de diferenças verificadas na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por redução indevida do lucro líquido.

(...)

A partir de 1º/01/1995, a Lei 8.981/95, em seu art. 62, alterou para 35% a alíquota do IRF previsto no art. 44 da Lei 8.541/92; no art. 61, previu a incidência do IRF, também à alíquota de 35%, para os casos de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem comprovação da operação ou da sua causa..

(...)

As hipóteses de incidência de IRF previstas no art. 44 da Lei 8.541/92 e no art. 61 da Lei 8.941/95 eram, portanto, autônomas e independentes, já que, quando, ainda que por presunção, o rendimento era distribuído aos sócios, tinha aplicação a primeira lei, e não esta. A aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95 ficou reservada às situações de subtração de resultados ainda não tributados, pela dedução de despesas/custos pagas a beneficiários não identificados ou relativos a operações sem causa.

A Lei 9.249, de 26/12/1995, revogou o art. 44 da Lei 8.541/92 (art. 36, IV) e estabeleceu que as receitas omitidas apenas seriam adicionadas à base de cálculo do IRPJ art. 24).

Como consequência, temos o desaparecimento do sistema de tributação na fonte nas hipóteses em que já se tributou na pessoa jurídica o lucro anteriormente não oferecido à tributação.

Nesse passo, a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95 passou a ficar restrita aos casos em que o pagamento a beneficiário não-identificado ou sem causa já não tenham acarretado exigência de IRPJ e CSL.”

No mesmo sentido, colacionou acórdão 104-21757, de 27/07/2006, proferido pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, transcrevendo excerto do entendimento de seu relator Conselheiro Remis Almeida Estol.

A outra linha de raciocínio é a seguinte.

A exigência de IRF prevista no art. 61 da Lei 8.981/95 tem como hipótese de incidência a não identificação do beneficiário ou da causa do pagamento efetuado. Tal exigência somente se concretiza quando formalizada de ofício, mediante a lavratura de auto de infração, o que indica a sua natureza de sanção de conduta do contribuinte. Dessa natureza sancionatória decorrem duas consequências lógicas: a invalidade da sua exigência, por violação do conceito de tributo previsto no art. 3º do CTN, ou, senão isso, a sua inaplicabilidade quando o fato já é penalizado com a exigência do IRPJ e da CSL e da multa de ofício.

Pelo exposto, reiterou o pedido preliminar de reconhecimento da decadência ao fato gerador ocorrido em 30/06/2001, requereu que sejam julgados improcedentes os autos de infração e, alternativamente, que seja retificado o valor do crédito fiscal mantido sobre o IRPJ quantificado a maior pela decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 1961 e 2060). Dele, pois, conheço.

Princípio com o exame do recurso voluntário.

Há uma preliminar de mérito, correspondente a suposta decadência em relação à CSL do 2º trimestre do ano-calendário de 2001.

O órgão julgador de origem reconheceu a concreção do fenômeno decadencial do “direito” de lançar: o IRPJ dos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2001; a CSL dos 1º e 3º trimestres do ano-calendário de 2001. Isso, por haver pagamento quanto aos tributos desses períodos, com incidência do art. 150, § 4º, do CTN.

Os lançamentos de IRPJ e de CSL se aperfeiçoaram em 15/12/06 (fls. 1456, 1478 e 1528).

Conforme o documento, de fl. 2040, acostado aos autos com a peça recursiva (cópia de DARF, sob o código 2372), vejo que há pagamento de CSL relativa ao 2º trimestre de 2001 – 2ª e 3ª parcelas.

Aliás, noto que houve pagamento de CSL correspondente ao 2º trimestre de 2001, constatado no sistema SINAL07, referente à 3ª parcela, sob o código 6012, conforme fl. 1846.

O código correto é o 6012, para quem apura lucro real, e sob tal código consta pagamento no sistema SINAL07. Houve, pois, outro pagamento da 3ª parcela do 2º trimestre de 2001, conforme a cópia do DARF juntada aos autos, mas sob código incorreto, 2372, que é referente à CSL para quem apura lucro presumido ou lucro arbitrado.

Em tais termos, reconheço a consecução da decadência quanto ao lançamento de CSL correspondente ao 2º trimestre do ano-calendário de 2001.

Passo ao exame do mérito.

No que pertine ao IRPJ e à CSL (pois há exigência de IRRF), as questões se cingem à glosa de despesas por serviços prestados.

As despesas alcançadas pela glosa, nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2001, são as incorridas com a prestação de serviços da ARC Consultoria Ltda., da PJM Consultoria Empresarial Ltda. e com a Rafani Consultoria Empresarial Ltda.

Isso é o que constato do Anexo 1 (fl. 1153) que integra a resposta à intimação de 1º/11/06 (fl. 1149).

Da mesma resposta à intimação – Anexos 1 a 4 (fls. 1153 a 1159), noto que:

- a) as despesas com a prestação de serviços da ARC Consultoria Ltda. foram incorridas somente no 1º trimestre de 2001;
- b) as despesas com a PJM Consultoria Empresarial Ltda. foram incorridas em todos os trimestres de 2001 e ainda em um trimestre de 2002;
- c) as despesas com a prestação de serviços da Rafani Consultoria Empresarial Ltda. foram incorridas em todos os trimestres de 2001, 2002, 2003 e 2004;
- d) há ainda as despesas com a prestação de serviços da Vianello & Alvarez Ltda. e com a Major Assessoria Empresarial Ltda., incorridas a partir do 4º trimestre de 2001, até o 4º trimestre de 2004. As despesas com a Vianello & Alvarez se deram até 31/12/03 e a partir de 2004, os serviços com ela contratados foram substituídos pela Major Assessoria Empresarial.

Diante do fenômeno decadencial, a querela resulta limitada à glosa das despesas com a Vianello & Alvarez, com a Major, com a Rafani e com a PJM, vez que as despesas incorridas com a ARC se incluem integralmente no período coberto pela decadência.

Início com a apreciação das despesas incorridas com a Vianello & Alvarez e com a Major.

Do exame dos documentos acostados aos autos, constato o seguinte.

A documentação indica que a efetiva contratada prestou serviços para melhoria dos índices de produtividade, de apuração de *market share*, com indicação de estratégias, acompanhamento e levantamento dos índices de produtividade.

Nesse contexto, indica e acompanha modos de eficiência e de produtividade para redução de custos e de níveis de ociosidade. Também, há a implantação de programa de melhoria de aparência, organização, empilhamento dos materiais, de escorços, dos pátios, e logística a eles relacionados, bem como especificação de melhorias no *software* de CAD, como recurso para ganhos de eficiência, acompanhamento do resultado da nova versão do software.

O remetente das correspondências (e-mails) emitidas pela contratada e prestadora dos serviços é sempre o sr. Ernesto Jorge Alvarez, sócio principal da Vianello & Alvarez, e também o principal executor da Major. Até aí, nada demais.

Noto que o e-mail do remetente é da caixa ou conta de endereços da recorrente. Seus e-mails, como remetente, são [jarjahu@terra.com.br](mailto:jarjahu@terra.com.br), a identificar Jorge Alvarez, e [gnyv@andaimesjahu.com.br](mailto:gnyv@andaimesjahu.com.br), a indicar Jorge Alvarez Rocha.

O uso do e-mail indicativo da recorrente e de sua conta, *de per se*, e isoladamente, não permite concluir que a real contratada e prestadora dos serviços é a pessoa do sr. Ernesto Jorge Alvarez, ao invés da pessoa jurídica da qual é o principal sócio ou executor, a Vianello & Alvarez e a Major (que substituiu aquela).



É como vejo, ao contrário do que seria possível inferir numa análise apressada sem maior reflexão.

Interessa ver, entretanto, o teor das mensagens remetidas pela contratada e prestadora de serviços.

Transcrevo excertos de alguns e-mails por ela emitidos (fls. 1625, 1641, 1653, 1677, 1680, 1686, 1691 e 1697):

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Para:** “Antonio Francisco” <jahuctl@ajato.com.br>;  
“CARLOS ALBERTO – FÁBRICA”  
<fabrica@andaimesjahu.com.br>

**Assunto:** PLANOS E BONUS

Oi Francisco e Carlos,  
conforme combinamos seguem para avaliação:

Plano de faturamento 2º trimestre 2003

Plano de Ebitda 2003

Bônus do primeiro trimestre

(...)

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Para:** ... “João Leite” <jljah@terra.com.br> ...

**Cc:** “Antonio Francisco” <jahuctl@ajato.com.br>; “CARLOS ALBERTO – FÁBRICA” <fabrica@andaimesjahu.com.br> ...

(...)

**Assunto:** Engenharias

Sres,

Está pronta a nova versão do Software Jahu de Engenharia!  
Em minha opinião o resultado é excelente e acabamos de ganhar um recurso capaz de elevar radicalmente a eficiência e precisão de nossas engenharias.

(...)

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Para:** “Francisco” <ctl@andaimesjahu.com.br>; “Carlos Alberto” <gerfab@andaimesjahu.com.br>

(...)

**Assunto:** ultimo trimestre

anexo plano para outubro, novembro e dezembro.

(...)

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Para:** “Antonio Francisco” <jahuctl@ajato.com.br>;  
“CARLOS ALBERTO – FÁBRICA”  
<fabrica@andaimesjahu.com.br>  
**Assunto:** ...

Senhores,  
finalmente chegamos a um trimestre onde temos planejamento de faturamento e de Ebitda.

Antes de relatar minhas recomendações gostaria de chamar vocês a reflexão sobre alguns aspectos que nortearam meu trabalho de planejamento. (...)

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Cc:** “CARLOS ALBERTO – FÁBRICA”  
<fabrica@andaimesjahu.com.br>; “Antonio Francisco”  
<jahuctl@ajato.com.br>  
**Assunto:** DIM\_DIM

Senhores, o melhor momento da batalha!  
**DIM-DIM no bolso** (deposita hoje, credita amanhã)

Se é realizador receber o “De acordo” do acionista, desta vez foi melhor ainda pois no caso de SAO e BHZ houve um plus direto à nossa recomendação do 5º ...

Parabéns a todos vocês.  
(...)

**De:** “Jorge Alvarez” <jarjahu@terra.com.br>

**Cc:** “Antonio Francisco” <jahuctl@ajato.com.br>; “Carlos Alberto” <gerfab@andaimesjahu.com.br>  
**Assunto:** BONUS – FELICIDADE NO BOLSO!

Sres. **Segue detalhe das bonificações do 2º trimestre.** Temos 4 filiais em 100%!!!  
(...)

**De:** “Jorge Alvarez Rocha” <gnv@andaimesjahu.com.br>

**Para:** “João” <gersao@andaimesjahu.com.br>  
**Cc:** “Carlos Alberto” <gerfab@andaimesjahu.com.br>  
(...)  
**Assunto:** ...

(...)  
**Precissamos (sic.) correr para montar dossiê** que utilizaremos com a empresa.... Daqui a uma semana verei com vcs o que conseguiram juntar. (...)  
(destaques nossos)

**Correspondência a uma empresa estrangeira:**

**De:** "Jorge Alvarez Rocha" <gmv@andaimesjahu.com.br>

**Para:**...

**Cc:** "Carlos Alberto" <gerfab@andaimesjahu.com.br>;  
"Francisco" <ctl@andaimesjahu.com.br>

**Assunto:** ...

Caro ...,

achamos muito interessante e completa sua proposta de colaboração comercial e todos aqui estamos muito animados como a possibilidade de trabalho em conjunto.

Discutimos sua correspondência aqui em Brasil e acabamos de enviar-lá (sic.) para nosso acionista (do qual teremos que aguardar resposta para prosseguir).

(...) (destaques nossos)

Disso extraio o seguinte.

Nota-se que, para as correspondências internas, em geral, é usado o endereço [jarjahu@terra.com.br](mailto:jarjahu@terra.com.br), e quando a correspondência é externa, usa-se o endereço [gmv@andaimesjahu.com.br](mailto:gmv@andaimesjahu.com.br). Aliás isso se vê também no endereço do diretor sr. Antonio Francisco, que, como destinatário ou copiado em mensagens internas, em geral, seguem-lhe ao e-mail [jahuctl@ajato.com.br](mailto:jahuctl@ajato.com.br) e, em mensagem externa, ao e-mail [ctl@andaimesjahu.com.br](mailto:ctl@andaimesjahu.com.br).

Vê-se, do teor das correspondências, o grau de intimidade, e, sobretudo, o caráter orgânico, para não dizer hierárquico, das mensagens com os membros corporativos da recorrente.

O conjunto desses dados de fato constantes nos autos indica que o sr. Ernesto Jorge Alvarez era o real contratado e prestador de serviços à recorrente. É como vejo.

Nesse passo, concordo com o entendimento do órgão julgador de origem de que não era a Vianello & Alvarez e, posteriormente, a Major, quem prestava os serviços à recorrente. Sob a aparência da pessoa jurídica contratada, evitou-se tributar a pessoa natural, para quem a carga tributária seria muito mais onerosa do que a incidente em relação à pessoa jurídica (assumindo-se a incidência do adicional de alíquota de IR e se arredondando para cima, uma carga tributária de 14,53% contra quase 27,5% na pessoa física – sem cogitar ainda da contribuição previdenciária).

Parece, inclusive, que o sr. Ernesto Jorge Alvarez prestava serviços como dirigente ou como colaborador de elevada hierarquia da recorrente.

Em que pese a recorrente se referir ao direito de organização de atividades, mediante sociedade, como constitucionalmente garantido pelos arts. 5º, II e XVII, ela não se insurge categoricamente quanto à qualidade de dirigente do sr. Ernesto Jorge Alvarez (fls. 1982 a 1984).

Dúvida não há quanto a esse direito de organização de atividades, mediante sociedade, para prestação de serviços, inclusive personalíssimos, e pessoalmente, através de seu sócio. A questão é se efetivamente se põe, no caso concreto, a pessoa jurídica como

contratada e prestadora dos serviços, ou se realmente é a pessoa do sócio a contratada e prestadora dos serviços.

De toda forma, é inegável que houve a prestação de serviços à recorrente, correspondente às despesas incorridas e escrituradas pela recorrente como prestados pela Vianello & Alvarez e pela Major, ainda que se tenha como prestados pelo sócio delas “em si”.

Diante disso tudo, não há como prosperar a glosa das despesas em dissídio.

Ainda que o prestador dos serviços à recorrente seja seu dirigente, a glosa das despesas não poderia ser mantida.

Sucede que as despesas com remuneração de administradores, dirigentes ou diretores não possuem mais a limitação de dedutibilidade – a última delas, prevista nos arts. 29 e 30, do Decreto-lei 2.341/87.

Sobre isso irei deduzir maiores considerações adiante, ao tratar das despesas com a Rafani.

Para não haver dúvidas, importa acentuar 2 pontos.

Primeiro. Disse, ainda que o sr. Ernesto Jorge Alvarez seja dirigente da recorrente. Mas não afirmei que o seja categoricamente, pelas razões que já deduzi.

Segundo e o mais importante. O motivo da glosa das despesas não é por ser o real contratado e prestador dos serviços o sr. Ernesto Jorge Alvarez, tampouco o fato de ele poder ser dirigente ou colaborador de elevada hierarquia da recorrente.

O motivo da glosa foi simplesmente a falta de comprovação da efetividade das despesas (fls. 1445 e 1446, Termo de Constatação que integra os lançamentos).

Nessa linha de considerações, dou provimento ao recurso para afastar a glosa das despesas com a Vianello & Alvarez e com a Major.

Prossigo, com a questão da glosa das despesas com a Rafani.

Compulsando os autos, vejo que as notas fiscais emitidas pela Rafani praticamente coincidem em valores com os das despesas glosadas a ela relativas - fls. 1178 a 1193, 1230 a 1245, 1295 a 1309, 1344 a 1361.

Noto que foram juntados aos autos documentos referentes à prestação de serviços. A documentação acostada se refere relatórios de gestão com demonstrações financeiras – *Management Report and Financial Statements*.

A Rafani Consultoria Empresarial Ltda. se encontra baixada no CNPJ, conforme acesso ao *site* da Receita Federal. Consultando na *internet*, vi que se tratava de escritório de contabilidade.

O que interessa e chama a atenção, aqui, é o seguinte.

Dos documentos referentes a 2001 e 2002, figura o sr. Antônio Francisco da Silva, como *controller*, ao assinar as demonstrações financeiras (fls. 1707 a 1751, e

especificamente fls. 1716 a 1718, 1745 a 1747 e 1752). Nos e-mails cujos excertos transcrevi, consta o sr. Antônio Francisco da Silva sob e-mails indicativo da recorrente e da conta desta, igualmente já transcritos, a saber, [jahuctl@ajato.com.br](mailto:jahuctl@ajato.com.br) e [ctl@andaimesjahu.com.br](mailto:ctl@andaimesjahu.com.br).

Nos documentos de 2003 e de 2004, acusa-se o nome do sr. Antônio Francisco da Silva, como diretor da recorrente, assinando as demonstrações financeiras dessa (fls. 1754 a 1792 e seguintes, e especificamente fls. 1768 a 1770, 1790 a 1792).

Ainda em 2005 o sr. Antonio Francisco da Silva permanecia como diretor da recorrente, juntamente com o sr. Carlos Alberto de Azevedo, de um total de 3 diretores, como se vê da alteração contratual da recorrente, para deliberação de prorrogação do mandato de seus diretores para 31/12/06 – fls. 1516, 1517, 1520 e 1524, também fls. 2072, 2073, 2076 e 2080. Note-se que na transcrição de excertos de e-mails que fiz, sublinhei também os e-mails do sr. Carlos Alberto de Azevedo - reproduzo-os novamente: [fabrica@andaimesjahu.com.br](mailto:fabrica@andaimesjahu.com.br) e [gerfab@andaimesjahu.com.br](mailto:gerfab@andaimesjahu.com.br). Nos e-mails que vi, geralmente ele segue como destinatário ou como copiado junto com o sr. Antônio Francisco da Silva.

Em 2008, a recorrente e Kina Participações Ltda., sociedade do mesmo grupo, foram incorporadas pela Mills Estruturas e Serviços de Engenharia Ltda., igualmente do grupo e controladora da Kina e da recorrente (indiretamente). Como se constata do protocolo de incorporação da recorrente e da Kina – fls. 2020 a 2022 – o sr. Antônio Francisco da Silva aparece também como o diretor da Kina, juntamente com o sr. Carlos Alberto de Azevedo, o que é perfeitamente compreensível e esperado. Afinal, a Kina possuía 99,69% do capital da recorrente (551.127 quotas de um total de 552.857 quotas - fl. 1.519) – essa era quase uma subsidiária integral da Kina.

Aqui, não resta dúvida de que o real contratado e prestador dos serviços era o sr. Antônio Francisco da Silva, sob a aparência da contratação da pessoa jurídica e da prestação de serviços por ela, através de seu sócio.

Sob uma aparente capa da pessoa jurídica Rafani, evitou-se tributar a pessoa natural. Aqui a pessoa jurídica somente comparece como aparente contratada e como ilusão de ótica de seja a prestadora de serviços mediante seu sócio.

E aqui é indisfarçável que o sr. Antônio Francisco da Silva era diretor da recorrente.

Da apreciação de toda essa documentação constante nos autos, não remanesce dúvida de que prestação de serviços houve à recorrente. Mas pelo sócio da Rafani, como pessoa natural, e como a efetiva contratada da recorrente.

Entretanto, mesmo tendo sido o prestador dos serviços correspondente às despesas glosadas diretor da recorrente, não vejo como essa glosa possa ser mantida.

Como já disse, as despesas com remuneração de administradores ou diretores não possuem mais a limitação de dedutibilidade.

Por outro lado, de há muito se encontra superada a restrição da dedução das despesas com administradores, dirigentes ou diretores, para remunerações mensais e fixas. O

art. 357, parágrafo único, I, do RIR/99<sup>1</sup> à guisa de reproduzir o art. 43, § 1º, “b”, do Decreto-lei 5.844/43, fala de remuneração mensal e fixa dos administradores, sócios, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos, para sua dedutibilidade.

Mas, veja-se a dicção do citado preceito legal:

**Art. 43.** *A base do imposto será dada pelo lucro real ou presumido correspondente ao ano social ou civil anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.*

**§ 1º.** *Serão adicionados ao lucro real, para tributação em cada exercício financeiro:*

*a) as quantias aplicadas na aquisição de bens de qualquer natureza, quando levadas a lucros e perdas;*

***b) as retiradas não debitadas em despesas gerais ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços;***

*c) as importâncias excedentes aos limites fixados nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 5º;*

***d) os ordenados e porcentagens pagos a membros das diretorias das sociedades por ações, que não residem no país;***

***e) os juros sobre o capital ou quota social atribuídos ao titular e sócios das firmas e sociedades;***

Aí não se fala de remuneração de administradores. Por outro lado, a interpretação lógica com as demais alíneas leva à conclusão de que a restrição contida na alínea “b” do § 1º do art. 43 se refere à remuneração dos sócios. Isso fica claro pela expressão “retiradas” utilizada na alínea em questão, pela referência a percentuais quando se trata de administradores (diretores), isso na alínea “d”, e pela remissão a titular e sócios quanto a juros sobre o capital próprio na alínea “e”.

Retiradas são de sócios ou titular das firmas (alínea “b”). Para membros da diretoria residentes no País, não havia a restrição para dedução ordenados e percentuais pagos – a restrição era para diretores residentes no exterior (alínea “d”). Ora, *percentuais* levam a remuneração *não fixa*. Além disso, percentuais não levam a remuneração mensal necessariamente – em que pese este argumento provar demais. Alie-se a isso a referência a titular e sócios, não mais quanto a “retiradas”, mas para juros sobre o capital próprio (alínea “e”). A conjugação dessas alíneas conduz a interpretação de que a restrição contida na alínea “b” é para sócios ou titular de firma individual.

Essa a *primeira razão*.

<sup>1</sup> Art. 357. Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47). Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas “b” e “d”):

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas “b” e “d”);

II - as porcentagens e ordenados pagos a membros das diretorias das sociedades por ações, que não residam no



Mas, mesmo quanto a sócios e titular de firma individual, a restrição do art. 43, § 1º, “b”, do Decreto-lei 5.844/43, e mais ainda quanto a administradores ou diretores, já havia sido superada pelos arts. 47, §§ 5º e 7º e 51, da Lei 4.506/64<sup>2</sup>, que deram nova regulação à dedutibilidade das despesas de remuneração com sócios, titular de firma individual, e aí sim regulando também a remuneração de administradores, diretores ou dirigentes.

O § 1º do art. 51 da Lei 4.506/64 traçou regras detalhadas para dedutibilidade das despesas com remuneração de sócios e diretores.

Mais. Em momento bem posterior, os arts. 29 e 30, do Decreto-lei 2.341/87 regularam novamente a matéria – aliás, regularam integralmente a matéria, tal como a precitada lei – relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores, inclusive membros do conselho de administração, bem como de titulares de firmas individuais, e à remuneração dos membros dos conselhos fiscais e consultivos. Mais uma vez, o § 4º do art. 29 do Decreto-lei 2.341/87 rechaçava a necessidade de remuneração fixa:

***§ 4º. Para apuração da montante mensal da remuneração, serão computados todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica em caráter de retribuição pelo exercício da função, inclusive as despesas de representação.***

<sup>2</sup> Art. 47. (...)

§ 5º. Os pagamentos de quaisquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;  
b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

(...)

§ 7º. Incluem-se, entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equiparando-se os gerentes e dirigentes de firma ou sociedade.

Art. 51. O valor da remuneração dos sócios-gerentes, diretores ou administradores, individual ou colegialmente considerados, de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, assim como a dos negociantes em firma individual, não poderá exceder:

I - Cr\$ 200.000,00 (duzentos mil cruzeiros) mensais, quando o capital da firma ou sociedade for até Cr\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de cruzeiros);

II - Cr\$ 300.000,00 (trezentos mil cruzeiros) mensais quando o capital da firma ou sociedade for superior a Cr\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de cruzeiros) e inferior a Cr\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de cruzeiros);

III - Cr\$ 400.000,00 (quatrocentos mil cruzeiros) mensais, quando o capital da firma ou sociedade for superior a Cr\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de cruzeiros) e inferior a Cr\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de cruzeiros);

IV - Cr\$ 600.000,00 (seiscentos mil cruzeiros) mensais, quando o capital da firma ou sociedade for superior a Cr\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de cruzeiros) e inferior a Cr\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de cruzeiros);

V - Cr\$ 1.000.000,00 (um milhão de cruzeiros) mensais, quando o capital da firma ou sociedade for superior a Cr\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de cruzeiros).

§ 1º. Para efeito de dedutibilidade da remuneração dos sócios-gerentes ou diretores de firmas ou sociedades, na apuração do lucro operacional da empresa, serão observadas as seguintes normas:

a) quando o capital realizado for inferior a Cr\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de cruzeiros), o total de diretores ou gerentes não poderá exceder o número de 3 (três) beneficiados;

b) quando o capital realizado ficar compreendido entre Cr\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de cruzeiros) e Cr\$ 100.000.000,00 (cem milhões de cruzeiros), o total de diretores ou gerentes não poderá exceder o número de 5 (cinco) beneficiados,

c) quando o capital realizado ultrapassar de Cr\$ 100.000.000,00 (cem milhões de cruzeiros) o total de diretores ou sócios-gerentes não poderá exceder o número de 7 (sete) beneficiados.

§ 2º. A remuneração de cada um dos conselheiros fiscais ou consultivos de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, não poderá ultrapassar a Cr\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros) anuais.

Num passado não muito distante, os arts. 29 e 30, do Decreto-lei 2.341/87<sup>3</sup> foram revogados pelo art. 88, XIII, da Lei 9.430/96. Com isso, o limite de dedutibilidade das despesas com administradores, dirigentes, diretores, sócios e titulares de firma individual deixou de existir.

Essa a *segunda razão*.

Ainda, conecta-se com ou complementa a segunda razão que ora deduzi a seguinte interpretação.

O art. 358 do RIR/99, com suporte no art. 74 da Lei 8.383/91, previu o tratamento dos chamados *fringe benefits*. As despesas com esses benefícios “indiretos” pagos a administradores, diretores são dedutíveis, desde que pagos a beneficiários individualizados e identificados, devendo ser integrado ao “salário” (remuneração) deles, para fins de incidência na fonte do IR:

**Art. 358.** *Integração a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74):*

*I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;*

*II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:*

*a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;*

*b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;*

<sup>3</sup> Art. 29. A despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores da pessoa jurídica, inclusive os membros do conselho de administração, assim como a dos titulares da empresa individuais, não poderá exceder, para cada beneficiário, a 15 (quinze) vezes o valor fixado como limite de isenção na tabela de desconto do imposto de renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, vigente no mês a que corresponder a despesa.

§ 1º. O valor total da remuneração colegial a que se refere este art. não poderá ultrapassar a 08º (oito) vezes o valor da remuneração individual.

§ 2º. A dedução das remunerações de que trata este art., em cada período-base, não poderá ser superior a 50 % (cinquenta por cento) do lucro real antes na compensação de prejuízos e de serem computados os valores correspondentes às remunerações.

§ 3º. Em qualquer hipótese, mesmo no caso de prejuízo, será admitida, para cada um dos beneficiários, remuneração mensal igual ao dobro do limite de isenção para efeito de desconto do imposto de renda na fonte sobre rendimentos ou trabalhos assalariados.

§ 4º. Para apuração da montante mensal da remuneração, serão computados todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica em caráter de retribuição pelo exercício da função, inclusive as despesas de representação.

Art. 30. A despesa operacional relativa à remuneração de cada um dos conselheiros fiscais ou consultivos não poderá ultrapassar 10 (dez por cento) do limite da remuneração individual, estabelecido no artigo anterior, admitido para o período-base.

*c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;*

*d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.*

*§ 1º. A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes, observado o disposto no art. 622 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 1º).*

*§ 2º. A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, observado o disposto no art. 675 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

*§ 3º. Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:*

*I - quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real;*

*II - quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados (art. 304), são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o parágrafo anterior.*

Ora, tais benefícios (*fringe benefits*) são, por excelência, variáveis e podem não ser inclusive mensais. Como então os benefícios pagos em dinheiro a administradores seriam indedutíveis se não forem fixos e mensais? Isso não convive lógica nem sistematicamente com o tratamento dado às despesas com remuneração em espécie (bens ou utilidades), e sobretudo, reafirma a superação de há muito da referida regra (mensal e fixa).

Trata-se, pois, de interpretação de conciliação, no que é possível, do art. 357 com o art. 358 do RIR/99, e conforme a lei.

De tudo quanto expus, fica muito claro que a dedução de despesas com administradores ou diretores não se limita à remuneração fixa e mensal. E inexistente a limitação de dedutibilidade das despesas com remuneração de administradores ou diretores.

De outra parte, a glosa das despesas não se deu sob motivo de se revelarem não necessárias.

Só por isso, já resulta derruída a glosa das despesas em dissídio.

Outro ponto cuja importância sobressai, aliás, é determinante.

O motivo da glosa das despesas não é por ser o real contratado e prestador dos serviços o sr. Antônio Francisco da Silva. Aliás, o autuante sequer chega a falar do sr. Antônio Francisco da Silva.

O motivo da glosa foi simplesmente a falta de comprovação da efetividade das despesas (Termo de Constatação que integra os lançamentos, fls. 1445 e 1446).

Diante disso e de tudo quanto deduzi, a glosa das despesas em questão se encontra iniludivelmente vitimada.

O que se deveria ter dado era a exigência de IR das pessoas naturais, o sr. Antônio Francisco da Silva e o sr. Ernesto Jorge Alvarez, mediante o aprofundamento das investigações, e exigência de multa e juros da recorrente, e eventualmente de contribuição previdenciária dessa. Só não caberia o IRRF exclusivo na fonte à alíquota majorada de 35%, da recorrente, com fundamento no art. 358 c/c o art. 675, do RIR/99<sup>4</sup>, por não ser hipótese de remuneração indireta ou *fringe benefits* a diretor, administrador ou assessor.

Por toda essa ordem de razões, dou provimento ao recurso para afastar a glosa das despesas com a Rafani.

Prossigo, passando ao exame da glosa das despesas com a PJM.

O motivo de as despesas em questão terem sido glosadas pelo autuante é igual ao das precedentes já examinadas, ou seja, falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços consumidos como despesas.

A bem ver, as despesas em causa não são decorrentes prestação de serviços, como se vê do documento de fls. 1596 e 1597. Cuida-se de pagamento feito à PJM em face da extinção do contrato de prestação de serviços com a recorrente.

Tal pagamento, que a recorrente chama de indenização, tem por objeto: a) o dever de sigilo absoluto pelo período de 5 anos, sobre as informações a que tiveram acesso os sócios da PJM, srs. Pierre Jamil Antaki e Marlene Souza Taguatinga Antaki; b) o dever de não desenvolver, assessorar ou participar de qualquer trabalho ou consultoria em outra empresa de atividade igual, semelhante ou correlata à da recorrente.

O valor pago, conforme o contrato, e glosado pelo autuante, é de R\$ 333.893,37.

De início, noto que o sr. Pierre Jamil Antaki era, durante o período em que formalmente a PJM fora contratada pela recorrente, diretor superintendente dessa. Isso se constata das fls. 1720 a 1722, em que o sr. Pierre Jamil Antaki assina as demonstrações financeiras de 2001, como diretor superintendente da recorrente.

Nesse passo, a situação da PJM e assim do sr. Pierre, seu sócio principal, não difere, a meu ver, da já apreciada, do sr. Antônio Francisco da Silva, sócio principal da Rafani. O efetivo contratado e prestador de serviços era o sr. Pierre Jamil Antaki, que era diretor da recorrente, sob a aparência da contratação da pessoa jurídica PJM e da prestação de serviços por essa, mediante seu sócio principal.

Entretanto, o ponto central para o desenlace da questão não é esse.

Relembro que o motivo da glosa de tais despesas é a incomprovação da efetividade da prestação dos serviços.

O que vejo aqui é contratação cujo efeito são deveres ou obrigações de não fazer, cuja contraprestação é pagamento de preço.

Pagamento de preço para não concorrência direta e para não concorrência indireta – esta representada pelo sigilo a informações obtidas no exercício das atividades do sr. Pierre na recorrente.

Com o pagamento de preço para não concorrência direta, o sr. Pierre fica interdito, por prazo de 18 meses, de aplicar seu capital humano em empresa de atividade igual ou semelhante ao da recorrente.

Ora, ao se assumir a proibição de não se exercer a expertise, a aplicação de seu capital humano, para empresa de atividade semelhante ou igual à recorrente, é de se esperar que não se assuma isso gratuitamente. Estranho e incomum seria o contrário: ficar interdito de explorar sua expertise, e não cobrar preço por isso.

De outra parte, é de interesse da recorrente que uma pessoa de elevada posição na sua empresa, com grande conhecimento e habilidades, não atue durante certo tempo em prol de suas concorrentes.

No que se refere ao dever de sigilo absoluto quanto a informações que o sr. Pierre Jamil Antaki teve em face de sua atividade na recorrente, também não me causa espécie haver o pagamento de preço para tanto. Sobretudo em face da elevada posição que o sr. Pierre ocupava na empresa da recorrente, e que, em função disso, e da suposta desenvoltura sua, é de grande importância a manutenção do sigilo absoluto sobre informações a que tenha tido acesso.

Não se pode confundir propriedade intelectual, pertencente a uma empresa na qual um diretor ou um funcionário tenha atuado, com informações intelectuais e outras, que não são cobertas pela proteção de domínio.

Pode ser de extrema importância para a empresa a salvaguarda obrigacional de toda informação que possa escapar da proteção da propriedade intelectual, nomeadamente, diante da posição ocupada pelo sr. Pierre Jamil Antaki.

O contrato prevê que, caso haja violação, seja do dever de sigilo absoluto em questão, seja do dever de não concorrência, é aplicável multa de R\$ 500.000,00, além de compensação por perdas e danos.

Evidentemente, por outro lado, o valor em dissídio, que totaliza R\$ 333.893,37 constitui rendimento tributável da pessoa natural, o sr. Pierre Jamil Antaki. Também aqui a exigência que teria cabimento seria de IR do sr. Pierre, e de multa e juros sobre a recorrente.

Feitas todas essas considerações, reputo como descabida a glosa das despesas em discussão.

Outrossim, dou provimento ao recurso para afastar a glosa das despesas com a PJM.

Diante disso tudo, fica prejudicado o lançamento de IRRF por pagamento sem causa. Por conseguinte, dou provimento ao recurso quanto a essa questão.

Nessa linha de considerações e juízo, dou provimento ao recurso voluntário.

## RECURSO DE OFÍCIO

Passo à apreciação da remessa de ofício, ou, na linguagem do PAF, do recurso de ofício.

As questões controvertidas em relação às quais o órgão julgador de origem reputou derruídas as exigências se identificam:

- na decadência do lançamento sobre fatos geradores de IRPJ dos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2001, e do lançamento sobre fatos geradores de CSL dos 1º e 3º trimestres do ano-calendário de 2001;

- na glosa parcial das despesas de depreciação de materiais para andaimes e elevadores de carga, similares, e suas partes e peças, destinadas à locação.

Os lançamentos de IRPJ e de CSL se aperfeiçoaram em 15/12/06 – fls. 1456 e 1478.

Conforme consta no sistema SINAL07, nas fls. 1844 a 1846, vejo que há pagamentos de IRPJ referentes 1º, 2º e 3º trimestres de 2001, bem como pagamentos de CSL correspondentes ao 1º e 3º trimestres de 2001.

Aliás, noto que figura pagamento também da 3ª parcela da CSL do 2º trimestre de 2001, como já havia adiantado no exame do recurso voluntário.

Outrossim, no que concerne à questão da decadência, nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto às despesas de depreciação, como já dito, elas são relativas a materiais para andaimes e elevadores de carga, similares, e suas partes e peças, destinadas à locação.

O autuante reputou injurídico o uso da taxa de depreciação informada pelo laudo do Instituto Nacional de Tecnologia, glosando as despesas de depreciação superiores à aplicação da taxa de 10% ao ano, prevista no Anexo II da Instrução Normativa SRF 162/98.

Aponta que a contribuinte acompanhava detalhadamente a data de entrada em operação dos bens em comentário de seu ativo imobilizado, e o uso de tais bens, com relatórios mensais, nos quais se verifica a utilização de tais bens por prazo superior a 5 anos.

Logo, para o autuante, a contribuinte tinha informações a respeito da vida útil dos ativos em questão, e, portanto, não poderia se louvar no laudo do INT, que só poderia ser invocado em caso de dúvida. Ainda, acentua que o laudo técnico do INT ressalva que provavelmente a vida útil dos bens seja superior à indicada com a adoção de manutenção adequada.

Além disso, deduz que a taxa de depreciação admitida pela legislação tributária, com fundamento no art. 310, § 2º, do RIR/99, é de 10% ao ano, conforme o Anexo II da Instrução Normativa SRF 162/98.



O art. 310 do RIR/99, ao reproduzir o art. 57, §§ 2º, 4º e 12, da Lei 4.506/64, dispõe:

**Art. 310.** *A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 2º).*

**§ 1º.** *A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 3º).*

**§ 2º.** *No caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 4º).*

**§ 3º.** *Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 12).*

O órgão julgador a quo rechaçou a glosa perpetrada pelo autuante ao deduzir o seguinte.

A taxa de depreciação dos bens em discussão não se encontra prevista na Instrução Normativa (IN) SRF 162/98. Mas ainda que para tais bens estivesse prevista a taxa de depreciação na referida IN, a contribuinte poderia utilizar taxa de depreciação diversa, desde que comprovada, na conformidade do § 2º do art. 310 do RIR/99.

Não havendo a previsão de taxa de depreciação na IN SRF 162/98, é notória a conveniência, para não dizer necessidade, de se socorrer ao § 2º do art. 310 do RIR/99. Foi o que fez a contribuinte, e o que o fisco igualmente poderia ter feito.

O que não pode é o autuante “achar” que por se encontrarem os bens conservados, o prazo de vida útil deles é superior ao previsto no laudo do Instituto Nacional de Tecnologia, e, com isso, impor outro prazo de vida útil.

Precisa, a meu ver, a interpretação do órgão julgador de origem.

Vejamos. Os ativos objeto da depreciação em dissídio são materiais para andaimes e elevadores de carga, similares, e suas partes e peças. Sua classificação na NCM se dá sob os códigos 7308.40.00, 7308.40.90.90 e 8431.31, como esclarecido pela contribuinte no procedimento fiscal e não contestado pelo autuante.

Eis a descrição para tais códigos de classificação na NCM:

|                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>73.08</b>      | CONSTRUÇÕES E SUAS PARTES (POR EXEMPLO: PONTES E ELEMENTOS DE PONTES, COMPORTAS, TORRES, PÓRTICOS, PILARES, COLUNAS, ARMAÇÕES, ESTRUTURAS PARA TELHADOS, PORTAS E JANELAS, E SEUS CAIXILHOS, ALIZARES E SOLEIRAS, PORTAS DE CORRER, BALAUSTRADAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, EXCETO AS CONSTRUÇÕES PRÉ-FABRICADAS DA POSIÇÃO 94.06; CHAPAS, BARRAS, PERFIS, TUBOS E SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, PRÓPRIOS PARA CONSTRUÇÕES |
| 7308.10.00        | Pontes e elementos de pontes                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 7308.20.00        | Torres e pórticos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 7308.30.00        | Portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <b>7308.40.00</b> | <b>Material para andaimes, para armações (cofragens*) e para escoramentos</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| 7308.90           | Outros                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 7308.90.10        | Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>7308.90.90</b> | <b>Outros</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

|                |                                                                                                                     |
|----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>84.31</b>   | PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS ÀS MÁQUINAS E APARELHOS DAS POSIÇÕES 84.25 A 84.30 |
| 8431.10        | Das máquinas e aparelhos da posição 84.25                                                                           |
| 8431.10.10     | Do item 8425.19.10 ou das subposições 8425.39, 8425.42 ou 8425.49                                                   |
| 8431.10.90     | Outras                                                                                                              |
| 8431.20        | De máquinas ou aparelhos da posição 84.27                                                                           |
| 8431.20.1      | De empilhadeiras                                                                                                    |
| 8431.20.11     | Autopropulsadas                                                                                                     |
| 8431.20.19     | De outras empilhadeiras                                                                                             |
| 8431.20.90     | Outras                                                                                                              |
| 8431.3         | Das máquinas e aparelhos da posição 84.28                                                                           |
| <b>8431.31</b> | <b>De elevadores, monta-cargas ou de escadas rolantes</b>                                                           |
| 8431.31.10     | De elevadores                                                                                                       |
| 8431.31.90     | Outras                                                                                                              |
| 8431.39.00     | Outras                                                                                                              |
| 8431.4         | Das máquinas e aparelhos das posições 84.26, 84.29 ou 84.30                                                         |
| 8431.41.00     | Caçambas (baldes*), mesmo de mandíbulas, pás, ganchos e tenazes                                                     |
| 8431.42.00     | Lâminas para "bulldozers" ou "angledozers"                                                                          |
| 8431.43        | Partes das máquinas de sondagem ou de perfuração das subposições 8430.41 ou 8430.49                                 |
| 8431.43.10     | De máquinas de sondagem rotativas                                                                                   |
| 8431.43.90     | Outras                                                                                                              |
| 8431.49        | Outras                                                                                                              |
| 8431.49.10     | Das máquinas e aparelhos da posição 84.26                                                                           |
| 8431.49.20     | Das máquinas e aparelhos das posições 84.29 ou 84.30                                                                |

A Instrução Normativa SRF 162/98 não prevê a taxa de depreciação dos ativos classificados na NCM sob os códigos 7308.40.00, 7308.40.90.90 e 8431.31:

Anexo I - Bens relacionados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM

|                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |    |      |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|------|
| <b>Capítulo 73</b> | <b>OBRAS DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |    |      |
| <b>7308</b>        | <b>CONSTRUÇÕES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, EXCETO AS CONSTRUÇÕES PRÉ-FABRICADAS DA POSIÇÃO 9406</b>                                                                                                                                                                                                                                      |    |      |
| 7308.10            | -Pontes e elementos de pontes                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 25 | 4 %  |
| 7308.20            | -Torres e pórticos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 25 | 4 %  |
| <b>7309</b>        | RESERVATÓRIOS, TONÉIS, CUBAS E RECIPIENTES SEMELHANTES PARA QUAISQUER MATÉRIAS (EXCETO GASES COMPRIMIDOS OU LIQUEFEITOS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, DE CAPACIDADE SUPERIOR A 300 LITROS, SEM DISPOSITIVOS MECÂNICOS OU TÉRMICOS, MESMO COM REVESTIMENTO INTERIOR OU CALORÍFUGO                                                          | 10 | 10 % |
| 7311               | RECIPIENTES PARA GASES COMPRIMIDOS OU LIQUEFEITOS, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO                                                                                                                                                                                                                                                             | 5  | 20 % |
| 7321               | AQUECEDORES DE AMBIENTES (FOGÕES DE SALA), CALDEIRAS DE FORNALHA, FOGÕES DE COZINHA (INCLUÍDOS OS QUE POSSAM SER UTILIZADOS ACESSORIAMENTE NO AQUECIMENTO CENTRAL), CHURRASQUEIRAS (GRELHADORES), BRASEIRAS, FOGAREIROS A GÁS, AQUECEDORES DE PRATOS, E APARELHOS NÃO ELÉTRICOS SEMELHANTES, DE USO DOMÉSTICO, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO | 10 | 10 % |
| 7322               | RADIADORES PARA AQUECIMENTO CENTRAL, NÃO ELÉTRICOS, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO; GERADORES E DISTRIBUIDORES DE AR QUENTE (INCLUÍDOS OS DISTRIBUIDORES QUE POSSAM TAMBÉM FUNCIONAR COMO DISTRIBUIDORES DE AR FRIO OU CONDICIONADO), NÃO ELÉTRICOS, MUNIDOS DE VENTILADOR OU FOLE COM MOTOR, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO                  | 10 | 10 % |
| 7322               | RADIADORES PARA AQUECIMENTO CENTRAL, NÃO ELÉTRICOS, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO; GERADORES E DISTRIBUIDORES DE AR QUENTE (INCLUÍDOS OS DISTRIBUIDORES QUE POSSAM TAMBÉM FUNCIONAR COMO DISTRIBUIDORES DE AR FRIO OU CONDICIONADO), NÃO ELÉTRICOS, MUNIDOS DE VENTILADOR OU FOLE COM MOTOR, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO                  | 10 | 10 % |
| <b>Capítulo 76</b> | <b>obras DE Alumínio</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |    |      |

|      |                                                                                                                                                                                                    |    |      |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|------|
| 8430 | OUTRAS MÁQUINAS E APARELHOS DE TERRAPLENAGEM, NIVELAMENTO, RASPAGEM, ESCAVAÇÃO, COMPACTAÇÃO, EXTRAÇÃO OU PERFURAÇÃO DA TERRA, DE MINERAIS OU MINÉRIOS; BATE-ESTACAS E ARRANCA-ESTACAS; LIMPA-NEVES | 10 | 10 % |
| 8432 | MÁQUINAS E APARELHOS DE USO AGRÍCOLA, HORTÍCOLA OU FLORESTAL, PARA PREPARAÇÃO OU TRABALHO DO SOLO OU PARA CULTURA; ROLOS PARA GRAMADOS (RELVADOS), OU PARA CAMPOS DE ESPORTE                       | 10 | 10 % |

## Anexo II - Demais Bens

| Bens        | Prazo de vida útil (anos) | Taxa anual de depreciação |
|-------------|---------------------------|---------------------------|
| Instalações | 10                        | 10 %                      |
| Edificações | 25                        | 4 %                       |

É óbvio, portanto, que não merece reproche o procedimento da contribuinte de buscar o laudo de entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, no caso o INT, que, inclusive, é expressamente citado no § 2º do art. 310 do RIR/99.

É o teor do laudo elaborado pelo Centro de Avaliação Tecnológica do Instituto Nacional de Tecnologia (fls. 309 e 310 e novamente nas fls. 1596 e 1597):

*"3. A seguir relação dos bens objeto da consulta com as respectivas vidas úteis recomendadas por este Instituto:*

| ITEM | DESCRIÇÃO DOS BENS       | VIDA ÚTIL MÉDIA (ANOS) | COEF. ANUAL DE DEPRECIÇÃO |
|------|--------------------------|------------------------|---------------------------|
| 3.1  | Andaime suspenso leve    | 5                      | 20%                       |
| 3.2  | Andaime suspenso pesado  | 5                      | 20%                       |
| 3.3  | Andaime tubular          | 5                      | 20%                       |
| 3.4  | Escora                   | 5                      | 20%                       |
| 3.5  | Forma metálica           | 10                     | 10%                       |
| 3.6  | Guia e travessa metálica | 5                      | 20%                       |

*4. É provável que a adoção de manutenção adequada faça com que os bens ultrapassem os períodos de utilização indicados, pois a vida útil indicada é aquela em que o bem é economicamente útil, isto é, aquela em que o bem propicia melhores condições de rentabilidade.*

*É o parecer."*

Se o autuante entende que não é possível a adoção da taxa de depreciação consignada no item 3 e subitens do laudo, por reputar provável que os bens tenham vida útil maior em caso de adoção de manutenção adequada dos bens, como é ressaltado na parte final do laudo, ao autuante compete, mediante laudo de entidade oficial de pesquisa, atestar qual é esse prazo de vida útil diverso.

Sobre questão semelhante, já tive oportunidade de me manifestar no Acórdão 1401-00.013, da sessão de 11/03/09:

*Aqui, observo que é preciso muita cautela e diligência por parte da fiscalização para afirmar que peças e partes adquiridas e aplicadas nas máquinas importam em aumento de sua vida útil em mais de 1 ano, ou que as peças e partes implicam mais-valia efetiva agregada às máquinas, vale dizer, importam em melhorias – caso em que basta a vida útil dessas, e não das máquinas, ser superior a 1 ano.*

*Não se pode esquecer que, nessa questão, o ônus da prova é da fiscalização. E qual seria essa cautela e diligência judiciosas a serem observadas pela fiscalização?*

***O apoio em laudos de órgãos ou entidades técnicas para avaliação da questão em comentário.(grifamos)***

Ainda, a circunstância de os bens continuarem sendo utilizados após o prazo de 5 anos - ou poderia ser após o prazo de vida útil estabelecido pela Receita Federal, caso houvesse - não tem o condão de desnaturar o prazo de vida útil apurado pelo INT conforme seu laudo.

O fato de não serem sucateados os bens após aquele prazo, ou mesmo de eles se apresentarem conservados após referido prazo, não significa alteração do prazo de vida útil dos bens.

Imagine-se um microcomputador, que tem prazo de vida útil de 5 anos fixado na Instrução Normativa SRF 4/85 e repetido na Instrução Normativa SRF 162/98. Ainda que ele esteja em perfeito estado de conservação e continue sendo utilizado, aquele prazo não se altera.

Imagine-se que seja obtido laudo de entidade oficial de pesquisa tecnológica ou científica que ateste ser o prazo de vida útil daquele mesmo microcomputador, por ex., 2 anos e meio – sabe-se que os equipamentos de informática se tornam rapidamente obsoletos. A continuidade de seu uso mesmo após os 2 anos e meio não significa que seu prazo de vida útil seja alterado. O exemplo poderia ser estendido indefinidamente, com uma mesa, uma cadeira, etc.

Segue daí ficar evidente, a meu ver, o equívoco perpetrado na autuação.

Mais.

Se o prazo de vida útil dos bens em discussão é, no entender do autuante, superior a 5 anos, qual seria o prazo de vida útil deles?

Esta pergunta ficou sem resposta na autuação. Então como aplicar taxa de depreciação diversa à empregada?

O que fez o autuante foi usar taxa de depreciação da IN SRF 162/98 prevista para bens outros, não correspondentes aos do objetivado na discussão.

Por essas razões também fica claro o dislate da autuação.

Em tais termos, nego provimento ao recurso de ofício sobre a questão da glosa das despesas de depreciação.

Processo nº 18471.001569/2006-13  
Acórdão n.º **1103-00.729**

**S1-C1T3**  
Fl. 2.120

---

Sob essa ordem de considerações e juízo nego provimento ao recurso de  
ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 7 de agosto de 2012

*(assinado digitalmente)*

Marcos Takata - Relator