



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002084/2008-09
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-011.900 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Embargante COMPANHIA DE MARCAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004, 01/07/2005 a 31/08/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a ocorrência de contradição em acórdão embargado, merecem ser conhecidos os embargos, com os respectivos esclarecimentos a respeito do documento juntado antes da lavratura do Auto de Infração. Mantida a decisão embargada sem efeitos modificativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar o vício apontado, sem imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Paulo Regis Venter.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls.983/986) opostos pelo contribuinte em face do acórdão 3302-007.662, que negou provimento ao recurso voluntário nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004, 01/07/2005 a 31/08/2007

EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa (inciso VII do artigo 3º da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2002), desde que devidamente comprovados, o que não se verificou no presente caso.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, a manutenção do despacho decisório que manteve a glosa do crédito tributário deve ser mantido.

RECURSO NÃO APRESENTA NOVAS RAZÕES. DECISÃO RECORRIDA. MANUTENÇÃO PELOS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS.

A recorrente apresenta recurso que basicamente repete e reitera as razões da impugnação. Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador da segunda instância, pelo Regimento Interno do CARF, da proposta de manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Segundo a Embargante, acórdão padece de contradição, por ter se lastreado em premissa fática equivocada ao rechaçar a alegação de modificação de critério jurídico sob a afirmação de que *“não representa modificação do critério jurídico o lançamento tributário, decorrente da glosa de créditos, cuja comprovação do direito alegado se deu somente em fase de impugnação, devendo as provas juntadas serem analisadas pela autoridade julgadora, se prestam ou não como prova para o direito pleiteado.”*

Nos termos do despacho de fls. 990/992, os Embargos de Declaração foram admitidos para *“prestar esclarecimentos acerca da apreciação deste documento juntado antes da lavratura do Auto de Infração e constante do recurso voluntário, explicitando seu afastamento como meio de prova, uma vez que houve a afirmação de que somente em sede de impugnação houve a apresentação de provas do direito alegado”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

O Embargo de Declaração é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O contribuinte suscitou contradição, em relação aos argumentos utilizados para rechaçar a alegação de modificação de critério jurídico, no que tange a valoração e momento da prova juntada aos autos. Em outras palavras, a embargante entende que o fundamento para afastar a alegação de mudança de critério jurídico se deu de forma equivocada, pois está baseado na premissa de que a embargante somente teria juntado a respectiva documentação comprobatória na impugnação.

Os embargos forma admitidos para que esta Relatora preste “*esclarecimentos acerca da apreciação deste documento juntado antes da lavratura do Auto de Infração e constante do recurso voluntário, explicitando seu afastamento como meio de prova, uma vez que houve a afirmação de que somente em sede de impugnação houve a apresentação de provas do direito alegado*”.

De pronto destaque que apesar de conter uma premissa equivocada no acórdão ora embargado, pois os documentos foram de fato juntados na fase de instrução processual e portanto merece ser esclarecido esse ponto. Contudo, isso não altera o resultado do julgamento. Vejamos:

Na fl. 985, da petição dos Embargos, conclui-se que a irrisignação tem como o fundamento a tese de que a DRJ mudou o critério jurídico adotado pela autoridade lançadora, constituindo novo lançamento tributário, e que o novo lançamento teria ocorrido depois do prazo decadencial.

A contradição alegada baseia-se nas seguintes deduções:

- (i) a empresa comprovou, na fase do procedimento de fiscalização, que os dispêndios com a melhoria dos bens alugados foram devidamente documentados;
- (ii) a autoridade lançadora promoveu a glosa dos créditos informados no DACON a título de despesas de depreciação, por entender que, apesar de intimada, a empresa não foi capaz de comprovar referidas despesas, deixando de apresentar quadro relacionando as despesas com os valores de instalações por filial/loja; e,
- (iii) o acórdão da DRJ manteve a exigência, sob outro fundamento, de que os créditos estão em desacordo com a legislação.

A tese da inovação no critério jurídico do lançamento não merece prosperar.

A matéria objeto da controvérsia versada nos Embargos foi descrita pela autoridade lançadora no documento transcrito nas fls. 429/431. O enquadramento legal está na fl. 420 e consiste na indicação dos seguintes dispositivos: art. 149 da Lei n.º 5.172/66; artigos 1.º, 2.º, 4.º e 10 da Lei 10.637/02 e arts. 1.º, 2.º, 5.º e 11 da Lei n.º 10.833/03. No TVF a autoridade faz alusão ao dispositivo da MP 66/02, que disciplinou o crédito referente à depreciação.

O Acórdão da DRJ, de acordo com o voto da Eminente Relatora, manteve a glosa de créditos alusivos aos dispêndios com instalações e equipamentos com base nas seguintes conclusões:

A impugnante apresentou quadros mensais, intitulados “Resumo Depreciação”, relacionando os valores correspondentes a cada filial. Anexou também Relação de Bens Incluídos por Conta Contábil (fls. 577/580, 582/585 e 600/640). Verifica-se da citada relação, que os registros na conta contábil, em sua maior parte, estão descritos genericamente como “instalações”. Em outros casos, quando consta descrição um pouco mais detalhada, observa-se que o contribuinte incluiu itens que não se enquadram no conceito de gastos com edificações ou benfeitorias, tais como: luminária, lâmpada, serviços, restauração piso, projeto de arquitetura, persiana, etc.

Assim, verificada a inclusão indevida de itens não passíveis de depreciação e diante da impossibilidade de identificação, com base nos elementos trazidos aos autos, do efetivo custo das benfeitorias ou edificações realizadas em imóveis de terceiros e do correspondente crédito da não cumulatividade do PIS e da Cofins calculado em relação à despesa de depreciação, devem ser mantidos os créditos tributários lançados em decorrência da glosa efetuada pela autoridade fiscal neste item. (grifou-se)

Os fundamentos dos Embargos são improcedentes. Contrariamente ao afirmado, o Acórdão da DRJ está em perfeita sintonia com o Auto de Infração, bastando, para se chegar a tal

conclusão, ler o que consta do Relatório Fiscal, transcrito na fl. 429. No referido documento autoridade lançadora afirma que apesar de ter sido intimado mais de uma vez a esclarecer os valores lançados como depreciação/amortização não o fez.

A propósito atente-se para o seguinte trecho:

Intimado a esclarecer os valores lançados como depreciação/amortização e que foram objeto de inclusão na base de cálculo dos créditos pretendidos pela empresa, o contribuinte esclareceu às fls. 111 que tais valores "referem-se a instalações e benfeitorias efetuadas nos imóveis de terceiros alugados" pela empresa e "onde encontram-se suas filiais (lojas de varejo)".

Foi a empresa novamente intimada a apresentar quadro de depreciação/ amortização do período especificando por filial/matriz e discriminando a data das benfeitorias nesses locais, informando a depreciação/amortização de quais filiais / matriz geraram crédito de PIS e COFINS.

Em resposta de fls. 118, a empresa esclareceu que "os valores lançados na conta (1301019) de depreciação referem-se a instalações e benfeitorias efetuadas nos imóveis de terceiros alugados" pela empresa, "onde encontram-se estabelecidas suas filiais(lojas de varejo)", anexando relatórios de fls.356/394 para demonstrar que "a partir de maio de 2004, somente as instalações adquiridas a partir desta data são utilizadas a depreciação para crédito da base de cálculo do pis/cofins, conforme MP66/02 art. 39 parágrafo 12 inciso III", anexando documentos de fls.

Novamente intimado a relacionar, por loja/sede, os valores lançados em Imobilizado/ Instalações com os valores lançados como Despesas de Depreciação, anexando correspondente mapa de depreciação/amortização (fls.120).

Pelo exame no cálculo dos créditos pretendidos pela empresa, objetivando o desconto da contribuição devida, verificamos que o contribuinte considerou os encargos de depreciação incorridos no mês como direito de crédito, por se referirem a instalações das lojas.

Contudo, apesar das intimações, o contribuinte não logrou comprovar as despesas de depreciação, uma vez que não apresentou quadro relacionando tais despesas com os valores de Instalações por filial / sede.

Assim sendo, procedemos à glosa dos referidos dispêndios a título de depreciação no aproveitamento de créditos na base de cálculo de PIS e COFINS não cumulativo, conforme valores registrados no DACON de fls. ASS]^^ (em R\$) :

De acordo com o trecho acima transcrito e do voto condutor do Acórdão da DRJ, os motivos do indeferimento do pedido de cancelamento da exigência fiscal coincidem exatamente com os constantes do AI, não havendo nenhuma novidade. Tanto o AI como o Acórdão da DRJ entenderam que a Embargante não "LOGROU COMPROVAR AS DESPESAS DE DEPRECIÇÃO". Não existe nenhuma inovação argumentativa. O jeito de expor pode até ser diferente, mas as duas peças – AI e Acórdão – estão em perfeita sintonia.

Não constitui inovação, ou novo lançamento tributário, o fato de o Acórdão ter tecido comentários em torno da legislação que rege a matéria, para demonstrar o acerto da exigência fiscal, uma vez que a dedutibilidade de tais dispêndios só é cabível quando preenchidos os requisitos legais. Ao comentar os dispositivos que regem a matéria, a decisão colegiada não inovou nos autos: não criou um fundamento diverso do constante do lançamento discutido, não podendo se falar, assim, em novo lançamento.

Está muito claro no AI que o contribuinte não apresentou quadro relacionando tais despesas com os valores de instalações por filial/sede, o que seria indispensável para revelar que se trata de depreciação. Nesse ponto destaco que apesar de ter anexado relatórios de fls. 356/394, estes, segundo a autoridade fiscal não se prestam para comprovar o direito pleiteado.

No seguinte trecho do Acórdão da DRJ infere-se, com clareza, que a decisão apenas explicitou o que já havia sido afirmado no AI impugnado:

“Consideram-se benfeitorias as construções, ampliações, obras novas e outros melhoramentos que aumentem o valor econômico do bem imóvel. Somente devem ser incluídos na contabilidade da empresa a título de benfeitorias em imóveis de terceiros, os gastos com construções e instalações que se incorporem ao imóvel arrendado e se revertam ao proprietário do imóvel ao final da locação.

A impugnante apresentou quadros mensais, intitulados “Resumo Depreciação”, relacionando os valores correspondentes a cada filial. Anexou também Relação de Bens Incluídos por Conta Contábil (fls. 577/580, 582/585 e 600/640). Verifica-se da citada relação, que os registros na conta contábil, em sua maior parte, estão descritos genericamente como “instalações”. Em outros casos, quando consta descrição um pouco mais detalhada, observa-se que o contribuinte inclui itens que não se enquadram no conceito de gastos com edificações ou benfeitorias, tais como: luminária, lâmpada, serviços, restauração piso, projeto de arquitetura, persiana, etc.”

Está bastante claro no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 429 que a autoridade lançadora, no decorrer do procedimento de fiscalização, intimou a autuada, mais de uma vez, a “esclarecer os valores lançados como depreciação/amortização”, bem assim que esta somente esclareceu que “tais valores “referem-se a instalações e benfeitorias efetuadas nos imóveis alugados”.

Com a devida vênia a embargante, o TVF é incisivo no sentido do que é que a Embargante não conseguiu demonstrar o acerto dos créditos, durante o procedimento de fiscalização, apesar das reiteradas intimações nesse sentido, “*não logrou comprovar as despesas de depreciação, uma vez que não apresentou quadro relacionando tais despesas com os valores de instalações por filial/sede*”.

Ainda, consta, de modo expresso, no TVF que as despesas referidas não estão em conformidade com as disposições da MP 66/02 art. 3º, parágrafo 1º do inciso III (convertida na Lei nº 10.637, de 2002). O dispositivo indicado pela autoridade fiscal tem o seguinte teor:

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII, incorridos no mês;

Assim sendo, é indubitável que os gastos em referência não poderiam ter simplesmente gerado crédito das contribuições, devendo, se fosse o caso, a contribuinte apresentar demonstrativos dos encargos de depreciação e amortização, o que somente seria possível se ela tivesse elaborado o demonstrativo respectivo, com o valor dos imóveis, das benfeitorias realizadas, para, após aplicação das taxas de depreciação, fazer as deduções previstas no dispositivo citado.

O que se utiliza, para cálculo do crédito em questão, não são os valores dispendidos, mas a quota de depreciação dos bens nos quais são aplicados. O dispositivo foi citado expressamente no RVF, o qual chamou a atenção para o fato de que a contribuinte fora intimada, em mais de uma oportunidade, a esclarecer o valor de cada imóvel por filial/matriz, antes e após, as benfeitorias.

A autoridade não disse, em momento algum, que concordou com as deduções efetuadas pela Embargante. A glosa não foi apenas pela falta de apresentação de comprovantes

dos dispêndios incorridos, mas porque os créditos foram utilizados em desacordo com as normas legais que os regem. Foi mencionado o dispositivo aplicável.

Não é aceitável, portanto, que houve mudança de critério. O Recurso Ordinário e os Embargos querem fazer prevalecer o entendimento de que a autoridade lançadora se satisfaz com os documentos por ela apresentados no decorrer do procedimento de fiscalização e que o Acórdão da DRJ inovou na fundamentação da exigência. Não é isto. Desde o início não foram aceitos os documentos e justificativas apresentados porque o crédito foi deduzido em desacordo com as normas legais e a contribuinte não demonstrou que tinha direito a ele, nos termos da legislação aplicável. Não se pode confundir “encargos com depreciação” com dispêndios na aquisição de obras e serviços com instalações, em atividades comerciais. É isto que foi exigido no AI e é isto que está explicitado no Acórdão da DRJ, que não inovou. A Embargante é que não entendeu corretamente o que as autoridades fiscais estão a dizer, desde o início.

Não se pode confundir dispêndios com encargos de depreciação.

Assim sendo, o Acórdão da DRJ, ao invocar os dispositivos legais que regulam a matéria, não inovou, mas manteve a exigência porque os documentos dos dispêndios não foram apresentados e pelo fato os créditos não estão de acordo com a legislação.

A glosa foi imposta pelo AI porque os créditos estão em desacordo com a legislação citada (MP 66/02, art. 3º). O valor a descontar em cada período de apuração precisa ser comprovado através da apresentação de demonstrativo do valor dos bens, das benfeitorias e da taxa de depreciação aplicável.

No Acórdão desta Colenda Câmara, manteve-se o que foi decidido pela DRJ, entre outros fundamentos, pelos seus próprios e judiciosos argumentos. O cerne da questão está no conceito de “depreciação”, que é delineado pela ciência contábil e pelas normas da legislação, tanto das contribuições, como, com muito mais detalhes, do IRPJ.

Esclarecidas as alegações da embargante quanto à contradição a respeito do documento juntado antes da lavratura do Auto de Infração e demonstrado a ausência de mudança de critério jurídico, contudo, sem alterar o julgado.

Por todo o exposto, voto por acolher os embargos de declaração opostos pela contribuinte para sanar a contradição, sem efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green