



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.021432/2008-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.204 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente BRASICOR AGÊNCIA DE VIAGENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

ATIVO PERMANENTE: IMOBILIZADO E ATIVO DIFERIDO. GASTOS ATIVAVEIS.

Como regra geral, os custos dos bens adquiridos, reformas ou melhorias realizadas cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, assim como as despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração devem ser ativados para futuras depreciações ou amortizações.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SELIC.

Nos termos da Súmula CARF n. 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra

Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Para melhor descrever a controvérsia, adoto relatório da DRJ e complementarei com o que for necessário:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração às fls. 04 a 18, para exigência de crédito tributário referente aos anos calendários de 2003 e 2004, adiante especificado:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

TRIBUTO	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	04	8.575,44	5.513,83	6.431,58	20.520,85
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	12	7.651,17	4.814,84	5.738,37	18.204,38
TOTAL	-	-	-	-	38.725,23

Os referidos autos de infração são decorrentes do procedimento de fiscalização efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação do IRPJ e da CSLL, cujos enquadramentos legais encontram-se discriminados no auto de infração, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem. A irregularidade constatada e suas conseqüências podem ser assim resumidas:

1 - IRPJ/CSLL - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Constatou a fiscalização que foram efetuadas reformas nos pontos comerciais da contribuinte e estes foram deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional.

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 194 a 205, na qual questiona integralmente os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

- A contribuinte alega que o art. 301 do RIR/1999 determina que poderão ser deduzidas diretamente como custo ou despesas a aquisição de se o prazo de vida útil não ultrapassar um ano ou se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 326,61. Ressalta que diante da legislação a empresa procedeu corretamente.

- Passa a contestar a consideração dos créditos relativos a Contribuição para o PIS e da COFINS.

- Nas fls. 197 a 202 passa a contestar a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% considerando esta excessiva e confiscatória.

- Nas fls. 203 a 205 a impugnante reclama da aplicação da taxa Selic como juros de mora em matéria tributária.

A impugnação foi julgada improcedente e o acórdão restou assim ementado:

Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. Ano-calendário: 2003, 2004

ATIVO PERMANENTE: IMOBILIZADO E ATIVO DIFERIDO. GASTOS ATIVAVEIS.

Como regra geral, os custos dos bens adquiridos, reformas ou melhorias realizadas cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, assim como as despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração devem ser ativados para futuras depreciações ou amortizações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que alega não ser aplicável o disposto no art. 301 do RIR/99, pois o imóvel no qual ocorreu as benfeitorias era locado, por um período de 5 (cinco) anos, iniciados em 30/01/2004 a 30/01/2009, conforme se depreende da cópia do contrato de locação anexado.

Afirma que o Parecer Normativo (PN) CST n. 104/75, orienta que quando as benfeitorias tiverem prazo de vida útil igual ou inferior a um ano ou se tratarem de despesas de conservação e reparos, tal como pintura do imóvel, ou custos correspondentes poderão ser contabilizados diretamente como despesas operacionais.

Assevera ainda que todas as benfeitorias, quando do Distrato do Contrato de Locação ficaram incorporadas ao imóvel passando a ser de propriedade da Locadora, in casu, da Alfândega Empreendimentos e Participações Ltda., devendo esta última contabilizar como ativo imobilizado tais benfeitorias.

Sustenta também que a CSLL é ônus, e não acréscimo patrimonial, não podendo ser considerada renda para fins de incidência do Imposto de Renda, pois se trata, pelo contrário, de um decréscimo patrimonial, e não de uma nova riqueza acumulada pela empresa.

Defende que a possibilidade de juntar documentos antes da decisão definitiva no âmbito administrativo fiscal decorre do princípio da verdade material que, por seu turno, decorre do princípio da legalidade. Acrescenta que a juntada posterior é admitida quando restar demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, como, v.g., estiver em poder de terceiros, conforme dispõe o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, situação que configura o caso em apreço.

Argumenta a desproporcionalidade da multa de 75%, que violaria o princípio da capacidade econômica do contribuinte e a vedação do confisco. Por fim, alega a impossibilidade de atualização do crédito tributário pela SELIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele conheço.

Mérito

Não assiste razão à Recorrente. A alegação de que o PN CST 104/75 orientaria a contabilização adotada não prospera, uma vez que o próprio parecer limita seu âmbito de aplicação *apenas àquelas construções ou benfeitorias que tenham período de vida útil inferior a um exercício*.

Como bem observa o r. acórdão recorrido, o art. 179, IV, da Lei 6.404/76 (Lei das S/A) determinava que fossem registrados no ativo imobilizado *os direitos que tivessem por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidas com essa finalidade*.

É o que se abstrai também dos artigos 301 e 325 do RIR/1999:

Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, **salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano** ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15](#), [Lei nº 8.218, de 1991, art. 20](#), [Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II](#), e [Lei nº 9.249, de 1995, art. 30](#)).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, **o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado** ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º](#)).

Art. 325. **Poderão ser amortizados:**

I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58](#)):

a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;

b) investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente, ao fim do prazo da concessão, sem indenização;

c) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio;

d) custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;

No presente caso:

Os gastos realizados pela empresa denotam bens com vida útil superior a um ano além de terem valores acima do permitido pela legislação para dedução imediata, vejamos:

Na nota fiscal da fl. 23 consta a realização de serviço de assentamento de piso e pintura no escritório da autuada cujo valor soma R\$ 17.600,00; O valor de R\$ 16.157,00 serviços da Eplan Construções e serviços de arquitetura da planta da loja P 127 do Paço da Alfandega . O valor de RS 28.700,00 (30/06/2004) referente a pagamentos da reforma da loja no Paço da Alfândega, conforme documento da fl. 26, 36/37. Da mesma forma o valor de R\$ 9.000,00 (30/06/2004) conforme documento da fl. 38.

Também transcrevo aqui trecho do Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI, onde se observa que os gastos com bens do Ativo Imobilizado que irão beneficiar mais de um exercício social são considerados gastos de capital e devem ser reconhecidos no Ativo Imobilizado, bem como é citada que a norma tributária traz inclusive uma baliza objetivo que é o montante do gasto (aplicado sobre a pluralidade de bens e não sobre o bem individual conforme o caso), mas sem olvidar a questão da necessidade de registro como Ativo quando a vida útil do ativo for superior a um ano, conforme abaixo:

Os gastos relacionados com os bens do Ativo Imobilizado podem ser de duas naturezas:

- gastos de capital (Capex – Capital Expenditures) – são os que irão beneficiar mais de um exercício social e devem ser adicionados ao valor do Ativo Imobilizado, desde que atendam às condições de reconhecimento de um ativo. Exemplos: custo de aquisição do bem, custo de instalação e montagem etc.;

Também são considerados gastos de capital os gastos extraordinários relevantes incorridos, durante ou após o processo de construção, que tenham a finalidade ou de manter a vida útil do bem ou de evitar que a vida útil originalmente estimada do bem seja diminuída. Exemplos clássicos desses gastos extraordinários são os gastos com reforços de estruturas não previstos nos orçamentos de capital originais. Ressaltamos que a adição desses gastos relevantes ao custo do imobilizado é limitada pelo valor recuperável do custo, conforme discutido no item 13.3.3. Em outras palavras, se o valor dos benefícios futuros decorrentes do uso do bem for inferior ao seu valor de custo, o custo deve estar limitado pelo valor que será recuperado no futuro. O excedente, nesse caso, é lançado ao resultado como perda por valor não recuperável.

- gastos do período (Opex – Operating Expenditures) – são os que devem ser agregados às contas de despesas do período, pois só beneficiam um exercício e são necessários para manter o Imobilizado em condições de operar, não aumentando a vida útil do ativo nem incrementando os benefícios econômicos futuros a serem gerados por tal ativo. Não é provável que esses gastos tenham o potencial de gerar benefícios econômicos futuros para a entidade. Logo, não podem ser reconhecidos como ativo, mas sim como despesa. Exemplos: manutenção e reparos etc.

(...)

A esse respeito, a legislação fiscal também permite abater, como despesa operacional do período, o custo de aquisição de bens do Ativo Permanente, se o valor unitário não ultrapassar R\$ 326,61, ou o prazo de vida útil não exceder um ano (art. 301 do RIR/99).

Essa norma fiscal não se aplica aos casos em que a atividade explorada pela empresa exija o emprego de uma pluralidade de bens de valor unitário inferior ao limite de R\$ 326,61 (art. 301, § 1º, do RIR/99). (GELBCKE, Ernesto Rubens, SANTOS, Ariovaldo dos, IUDICIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu. Manual de Contabilidade Societária. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, pp. 261-261)

Nessa linha, considerando que as benfeitorias serão utilizadas pela Recorrente por mais de um ano, elas não poderiam ser registradas como despesas.

No âmbito do Recurso Voluntário, a Recorrente alega que ela era mera locatária, de forma que as benfeitorias por ela pagas não seriam indenizáveis, de modo que faria sentido, na visão da Recorrente, que tais gastos fossem registrados como despesas, uma vez que o Ativo Imobilizado é da locadora.

Ocorre que tal argumentação não foi trazida no âmbito da impugnação, de modo que ela resta preclusa a ponto de, se ela fosse analisada, estaríamos diante de uma supressão de instância.

Em relação à exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ, assim decidiu o Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida, nos autos do RE 582.525:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA DEVIDO PELA PESSOA JURÍDICA (IRPJ). APURAÇÃO PELO REGIME DE LUCRO REAL. DEDUÇÃO DO VALOR PAGO A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PROIBIÇÃO. ALEGADAS VIOLAÇÕES DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 153, III), DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS (ART. 146, III, A), DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA (ART. 145, § 1º) E DA ANTERIORIDADE (ARTS. 150, III, A E 195, § 7º). 1. O valor pago a título de contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL não perde a característica de corresponder a parte dos lucros ou da renda do contribuinte pela circunstância de ser utilizado para solver obrigação tributária. 2. É constitucional o art. 1º e par. ún. da Lei 9.316/1996, que proíbe a dedução do valor da CSLL para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

Referida decisão possui caráter vinculante, conforme dispõe o art. 62, §2º do

RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

De forma que deve ser mantida a incidência do IRPJ sobre a CSL. Em relação à desproporcionalidade da multa de 75%, o CARF não é competente para conhecer de argumentos de matriz constitucional que afastem a aplicação da legislação, conforme art. 62 acima transcrito, bem como por força da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Quanto à SELIC, esta já foi reconhecida pelos tribunais superiores como índice de atualização dos créditos tributários, o que se reflete na Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC

para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003 Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003 Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000 Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003 Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004 Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Assim, deve ser mantida a aplicação da SELIC no caso.

As mesmas conclusões aplicam-se a CSLL por se tratar de lançamento reflexo.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator