



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

Processo nº 10932.000434/2007-27
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1401-000.300 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 12 de março de 2014
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TEGMA GESTÃO LOGÍSTICA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização da Resolução

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 16.09.2015. Da mesma maneira, tendo em vista que o relator Mauricio Pereira Faro não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização da resolução como redator.

Participaram do julgamento os conselheiros Mauricio Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente à Época do Julgamento).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto pelo contribuinte contra acórdão que julgou procedente em parte o auto de infração. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto e transcrevo o relatório do órgão julgador *a quo*:

Trata-se dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 839/844) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 845/851), cientificados à contribuinte em 22 de agosto de 2007, no valor total de R\$ 1.609.161,22, devido às irregularidades assim descritas nos respectivos lançamentos:

A autoridade fiscal elaborou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 835/838, que se transcreve:

Das Declarações de IRPJ:

A empresa apresentou suas declarações de informações econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, com a forma de tributação do Lucro: Lucro Real e a apuração do IRPJ e da CSLL: anual, tendo os resultados abaixo resumidos, como segue:

Item	Descrição	2002	2003	2004
45/48	Lucro Real	17.057.013,75	20.855.519,77	18.668.344,68

Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:

Item	Descrição	2002	2003	2004
34/36	Base de Cálculo da CSLL	14.471.961,40	24.046.609,32	18.278.106,20

O período de apuração estabelecido inicialmente pelo Mandado de Procedimento Fiscal foi ampliado para os anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, motivo que lavramos o novo Termo de Início de Fiscalização em 14/05/2007, intimando o contribuinte a apresentar e esclarecer os valores destacados nas suas declarações de IRPJ/2003, Ac 2002, IRPJ/2004, Ac. 2003 e IRPJ/2005, Ac. 2004, referentes às contas: a) Constituição de Provisões e b) Perdas em Operações de Crédito, abaixo discriminadas, como segue:

Ficha 04 A - Custo de Bens e Serviços Vendidos:

Linha	Discriminação	2002	2003	2004
34	Constituição de provisões	2.497.702,44	2.427.566,20	1.388.040,95

Ficha 05 A - Despesas Operacionais

Linha	Discriminação	2002	2003	2004
21	Perdas em Operações de Crédito	1.446.419,32	51.988,81	185.181,10

Após análise da documentação apresentada pelo contribuinte, apuramos o seguinte:

Em relação aos valores lançados na linha 34 da ficha 04 A - Constituição de Provisões, referentes aos Custos de Bens e Serviços Vendidos, onde a empresa apresentou o demonstrativo, juntamente com uma relação de todos os gastos de provisões com pessoal, relativas às contas abaixo discriminadas, sendo:

Conta	Descrição	2002	2003	2004
411230	13º Salário	800.586,53	844.136,58	
411231	Encargos s/13º Salário	297.908,42	314.681,00	
411240	Férias	1.077.413,87	1.137.623,50	1.249.205,60
411241	Encargos s/Férias	321.793,62	131.125,06	
411260	Abono Pecuniário (Férias)			1.091,1
	Total	2.497.702,44	2.427.566,14	1.250.297,36

Verificamos que, após testes de amostragem (fls. 229 a 834), onde foram conferidas as consistências das provisões dos meses de julho/2002, outubro/2003 e dezembro/2004, de fato, com base no artigo 337 e 338 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), consideramos as despesas com as provisões para férias e para o 13º salário como dedutíveis, não existindo matéria de interesse tributário.

Em relação à diferença apurada no ano-calendário de 2004, equivalente a R\$ 137.743,51 (1.388.040,95 - 1.250.297,44), referentes às contas abaixo discriminadas, constatamos que esse valor foi adicionado ao Lucro Real, na própria declaração de DIPJ/2005, Ac. 2004, na coluna "Parcelas Não Dedutíveis", sendo:

Conta	Descrição	2004
322500	Provisão de Desc. Frete Reservado	66.821,99
411180	Provisão PLR	70.921,52
	Total	137.743,51

Em relação aos valores lançados na linha 21 da ficha 05 A — Despesas Operacionais, referentes às Perdas em Operações de Crédito, onde a empresa apresentou as relações dos títulos em aberto, abaixo discriminados, sendo:

Constituição de PDD 2002	R\$ 1.011.125,41
Constituição de Provisão para Perdas 2003	R\$ 51.988,81
PDD ano 2004	R\$ 185.181,10

Do Lançamento:

Verifica-se que, além da diferença de R\$ 435.293,41 (1.446.419,32 — 1.011.125,41), apresentada em relação ao ano de 2002, a empresa não apresentou nenhuma documentação que pudesse comprovar a insolvência dos devedores, juntamente com os respectivos prazos de atrasos de cada operação de seus clientes, embora tenha apresentado outros documentos insuficientes.

Sendo então, todos os valores lançados na linha 21 da ficha 05 A, como Perdas em Operações de Crédito, nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, glosados e tributados de ofício em cada período de valores abaixo discriminados:

<i>Discriminação</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>
<i>Perdas em Operações de Créditos</i>	<i>1.446.419,32</i>	<i>51.988,81</i>	<i>185.181,10</i>

Do Enquadramento Legal:

O contribuinte infringiu em relação:

Ao IRPJ, o artigo 13, inciso I, da Lei n.º 9.249/95, com as alterações do artigo 14, da Lei n.º 9.430/96 e os artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 355, do RIR/99;

A CSLL, o artigo 2º e §§, da Lei n.º 7.689/88; artigo 19, da Lei n.º 9.249/95; artigo 1º da Lei n.º 9.316/96 e artigo 28, da Lei 9.430/96 e artigo 6º da Medida Provisória n.º 1.858/99 e reedições e artigo 37, da Lei n.º 10.637/02.

Desta forma, está sendo cobrado, juntamente com o IRPJ e a CSLL;

Inconformado, o interessado apresentou impugnação de fls. 856/875 alegando, em síntese, o seguinte:

que no curso normal de suas, atividades se depara com a inadimplência de parte de seus clientes. E, para que exista um equilíbrio entre a tributação e a composição patrimonial de seu balanço, leva em conta tal risco por meio da manutenção da conta Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, mais comumente conhecida como PDD - Provisão para Devedores Duvidosos, que registra a crédito, como redutora das contas a receber, em contrapartida a uma despesa.

que referida conta, apropriada despesas em montante equivalente a referidas perdas, lançadas diretamente em conta de resultado do exercício, e que são dedutíveis na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, sempre que atendidas as regras impostas pela legislação fiscal aplicável, com fundamento no artigo 9º da Lei n.º 9.430, de 1996.

que, no ano-calendário de 2002, efetuou o registro contábil de perdas no valor total de R\$ 1.446.419,32, assim distribuídos:

- R\$521.185,37 referem-se a créditos de até R\$5.000,00, que se enquadram no § 1º, II, "a", da Lei n.º 9.430, de 1996;

- R\$13.809,40 referem-se a créditos acima de R\$5.000,00 e até R\$30.000,00, que se enquadram no § 1º II, "b", da Lei n.º 9.430/96;

- R\$794.931,91 trata-se de valor que ofereceu à tributação, nos anos-calendário de 2003 e 2004, quando procedeu à reversão contábil do saldo de PDD constituído em 2002;

- R\$116.492,64, cujos tributos foram pagos em 21/09/2007, com os benefícios do art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, ou seja, redução de 50% da multa.

Ademais, a impugnante apresentou, neste momento processual, os anexos CTRCs (conjunto de docs. 12), comprobatórios da regularidade do registro de R\$ 399.417,31(Total de R\$ 521.185,37). Frise-se que referidos créditos enquadram-se perfeitamente na hipótese do § 1º, II, "a" da Lei n.º 9.430/96, estando correto seu registro como perda e sua dedução como despesas operacionais para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Quanto aos R\$ 121.768,06, a impugnante, ainda não teve tempo hábil para recuperar os respectivos CTRCs originais, razão pela qual apresenta com a presente os anexos "espelhos" dos CTRCs (conjunto de docs. 13), extraídos de seu sistema contábil. Não obstante, a impugnante requer a posterior juntada dos originais, em nome dos princípios da instrumentalidade processual e da busca da verdade material, segundo os quais no processo administrativo.

que os aludidos créditos de valor até R\$ 5.000, 00 (..) não foram pagos pelos respectivos devedores até 31/12/2002, a impugnante junta à presente relatório de contas a receber, listadas por antiguidade ("aging list " – doc. 15), que demonstra a posição dos clientes inadimplentes naquela data.

que em relação às perdas cujos valores estão entre R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00 por operação, do ano-calendário de 2002, apresenta os anexos UM (conjunto de docs. 14), comprobatórios da regularidade de seu registro, os quais se enquadram perfeitamente na hipótese do artigo 9º § 1º, II, "b", da Lei n.º 9.430, de 1996, estando correto o registro como perda e a conseqüente dedução como despesas na determinação das bases de cálculos dos IRPJ e da CSLL.

que as cobrança administrativa entende-se qualquer medida extrajudicial que vise o recebimento do crédito, tais como o protesto, o envio de correspondências e a contratação de firmas especializadas para cobrança, entre outras. Nesse sentido, contratou a empresa "ABE Assessoria Brasileira de Empresas S/C Ltda.", que efetuou a cobrança administrativa de todos os créditos relativos ao montante de R\$ 13.809,40, por meio das cartas de cobrança que anexa (conjunto 16).

que à parcela de R\$ 794.931,91, também do ano-calendário de 2002, afirma que se considera postergada a parcela de tributo relativa a determinado período, quando espontaneamente paga em período posterior ao que seria devido. Nesse caso, somente seriam exigíveis os acréscimos referentes aos juros e multa de mora, uma vez que o principal já foi pago.

que ofereceu à tributação, nos anos-calendário de 2003 e 2004, o montante de R\$ 794.931,91, quando efetuou a reversão do saldo de PDD constituído em 2002. Em suas palavras:

"De fato, nos anos-calendário 2003 e 2004, ao procedera reversão das respectivas provisões, a impugnante tributou parte do saldo de PDD constituído em 2002, no valor de R\$ 794.931,91, quando: (a) realizou o estorno dos lançamentos na Conta de Resultado n.º 435.220 ("Provisão para Devedores Duvidosos"), conforme demonstram os Razões Contábeis (conjunto de docs. 17); e (b) não excluiu tais valores das apurações do IRPJ e da CSLL (conjunto de docs. 18).

Dessa forma, embora o valor de R\$ 794.931,91 de fato não tenha sido tributado em 2002, a Impugnante ofereceu tal montante à tributação nos anos-calendário de 2003 e 2004. Trata-se, assim, de mera postergação de pagamento de tributo, e não de ausência de tributação, como pretende a Autoridade Fiscal.

Nesse ponto, é importante esclarecer que o valor de R\$ 794.931,91 (que compreende a soma dos valores de R\$ 203.553,34, em 2003, e de R\$ 591.378,57, em 2004) compôs o lucro tributável, como demonstram os respectivos balancetes. (conjunto de docs. 19) e as apurações do IRPJ e da CSLL desses períodos (conjunto de docs. 18)."

que devem ser excluídos do auto de infração os valores principais do IRPJ e CSLL referentes a tal base de cálculo. Menciona jurisprudência, fls. 875/876, do

Conselho de Contribuintes. Doutrina, fl. 877. Acrescenta que, no caso de inobservância do regime de competência, a penalidade aplicável é a multa de mora, a teor do art. 273, do RIR/99, e não a multa de ofício.

que em 21/09/2007 efetuou o pagamento dos referidos acréscimos legais, desde fevereiro de 2002, num total de R\$ 170.835,58, conforme demonstrativo de fl. 878.

que recolheu os tributos e contribuições, em relação ao ano-calendário de 2002, sobre a base de cálculo de R\$ 116.492,64, na data de 21/09/2007, com os benefícios da redução da multa de ofício, correspondente aos valores principais de R\$ 60.376,94 (IRPJ) e R\$ 21.735,70 (CSLL), conforme documentos 08 e 09.

que o valor de R\$ 51.988,81, em relação ao ano-calendário de 2003, utilizado pela autoridade fiscal como base de cálculo, não se refere à provisão e, além disso, foi adicionado na apuração do IRPJ e da CSLL, sob a rubrica "Provisão para Perda de Estoque". Em suas palavras:

que, conforme razão contábil da conta de resultado n.º 435.240 ("Constituição de Provisão para Perdas" – doc. 19), pode ser observado que a impugnante provisionou o valor de R\$ 51.988,81 a título de constituição de "Provisão para Perda de Materiais que referida "Provisão para Perda de Materiais foi devidamente adicionada pela impugnante quando das apurações do lucro real e da base de cálculo da CSLL (conjunto de docs. 18), para fins de cálculos dos referidos tributos (IRPJ e CSLL).

É fato que a impugnante constituiu tal provisão. Não obstante isso, por equívoco, deixou de lançar tal valor na coluna de "Despesas Indedutíveis" na Ficha 05 A, linha 21, da DIPJ do ano-calendário de 2003. E, portanto, tal valor não foi transferido automaticamente para a Ficha 09 A, linha 03, da DIPJ do ano-calendário de 2003.

Apesar disso, a impugnante adicionou tal montante (-) como "Outras Adições" na linha 22 da Ficha 09A e na linha 02 da Ficha 17 da DIPJ do período, oferecendo-o, assim, à tributação, conforme demonstram o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR e a Base de Cálculo da CSLL (conjunto de docs. 20). " que houve equívoco da fiscalização ao digitar a base de cálculo, no ano-calendário de 2004, a qual não é de R\$ 485.181,10, mas sim R\$ 185.181,10, como demonstrado por meio de seus documentos contábeis e, inclusive, conforme reconhecido no Termo de Verificação Fiscal pelo próprio autuante. Ademais, o valor de R\$ 185.181,10 consta tanto na Ficha 05A ("Despesas Operacionais", conta de "Perdas em Operações de Crédito"), da DIPJ 2005, quanto na conta "Perdas com Créditos Incobráveis" do balancete referente ao período de 2004 (documento 22). Transcreve jurisprudência, fls. 886/887.

que passe a constar a correta base de cálculo no ano-calendário de 2004.

que a autoridade fiscal desconsiderou as perdas registradas no recebimento de créditos sem garantia, de valor de até R\$ 5.000,00, os quais totalizam. R\$ 12.020,90, que deve ser excluído da tributação.

Apresenta os anexos CTRCs (documentos 23) comprobatórios da regularidade do registro de R\$ 6.464,17, estando correta sua dedução como despesas operacionais para determinação do lucro real.

Quanto aos R\$ 5.556,73 restantes, não teve tempo hábil para recuperar os respectivos CTRCs, razão pela qual apresenta os "espelhos" dos documentos (docs. 24) extraídos de sua escrituração, e requer a posterior juntada dos originais, em nome dos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material.

que diante de todos os dados apresentados, torna-se necessária a exclusão da base de cálculo de R\$ 12.020,90, por estar devidamente comprovado seu registro como perda e sua dedução como despesa operacional.

que a base de cálculo remanescente, referida ao ano-calendário de 2004, de R\$ 173.160,20, afirma que os tributos foram pagos, acrescidos de juros de mora e da multa de ofício, esta com o benefício da redução de 50%, conforme documentos 10 e 11.

Por fim, requer sejam aplicadas à CSLL as mesmas decisões referentes ao IRPJ.

Em 26 de outubro de 2007, a contribuinte apresentou aditivo à impugnação, fls. 1.972/1.999, nos seguintes termos:

Requer a juntada de cópias dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga - CTRC, referentes à importância de R\$ 121.768,06, referida ao ano-calendário de 2002, fls. 1.979/1.981 e 1.987/1.998, com a ressalva de que apresenta documentos num valor equivalente a R\$ 112.015,22, pois os relativos ao montante de R\$ 9.752,84 teriam sido extraviados.

que efetuou pagamentos nos valores de R\$ 6.111,62 (IRPJ) e R\$ 2.200,19), fls. 1.983/1.984, referentes à base de cálculo de R\$ 9.752,84, tendo em vista que não pode apresentar os documentos comprobatórios da regularidade da despesa apropriada .

que em relação ao ano-calendário de 2004, esclarece que os documentos correspondentes à importância de R\$ 5.556,73 também não podem ser apresentados, diante do extravio deles, razão pela qual também efetua recolhimentos nas importâncias de R\$ 2.986,05 (IRPJ) e R\$ 1.074,98 (CSLL), fls. 1.985/1.986.

Em face de tais argumentos, entenderam os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Campinas, por unanimidade de votos julgaram procedentes em partes a impugnação apresentada, mantendo em partes o crédito tributário formalizado, assim descrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. DESPESAS OPERACIONAIS.

Para que o contribuinte possa escriturar eventuais perdas, com origem em seus créditos, como despesas operacionais, é necessária a efetiva comprovação documental das perdas e que os créditos provisionados atendam às condições de dedutibilidade previstas na legislação.

Nos termos da legislação vigente, desde o ano-calendário de 1997, os registros contábeis das perdas admitidas como despesas devem ser efetuados a débito de conta resultado e a crédito da conta que registra o direito a receber, ou de conta redutora de tal direito, conforme o valor da operação.

A simples apresentação de conhecimentos de transporte, ainda que possam comprovar a prestação dos serviços, não é suficiente a demonstrar a insolvência dos devedores, pois ausentes os lançamentos contábeis, documentos e demais elementos da

escrituração, necessários a fazer a vinculação entre os créditos indicados pela contribuinte com os montantes informados na declaração de rendimentos como despesas, decorrentes de perdas no recebimento de créditos.

POSTERGAÇÃO.

Para que fique caracterizada a postergação, e não a simples antecipação de despesas, é necessária a comprovação de que as despesas deduzidas no ano-calendário de 2002 atendem aos requisitos especificados na legislação para a escrituração de perdas com o recebimento de créditos, além da necessária recuperação deles nos períodos posteriores, quando teriam sido oferecidos à tributação.

LANÇAMENTO. ERRO DE FATO. BASE DE CÁLCULO.

Em vista da caracterização de equívoco no lançamento, quando da apuração do tributo e da contribuição devida, diante da utilização de base de cálculo superior à efetiva, retifica-se a exigência fiscal com fato gerador no ano-calendário de 2004, para adequá-la à real dimensão do elemento quantitativo do fato jurídico tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes, observadas as especificidades de cada um. .

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face do referido acórdão de Primeira Instância, a TEGMA GESTÃO LOGÍSTICA S/A interpôs Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

I - Representação Processual

Inicialmente quanto ao requerimento constante as fls. 2406/2407, referente à regularidade da representação processual, entendo que a Recorrente comprovou de maneira exemplar sua regularidade quanto a procuração acostada aos autos, ao indicar que no contrato os poderes foram outorgados com a clausula “*ad judicium*” e “*et extra*” de modo que se enquadra na exceção prevista na parte final do parágrafo 3º do artigo 29 de seu Estatuto Social, no que se refere ao prazo de validade da procuração.

No mais, esta também juntou nova procuração, ratificando os atos anteriormente praticados, com o fito de afastar qualquer dúvida, assim também conheço do recurso pela regular representação processual.

II - Da Dedutibilidade dos Valores de R\$ 511.542,53 e R\$ 13.809,40 no ano-calendário de 2002.

No que tange a análise do presente, é importante esclarecer que se trata de dedutibilidade, ou não, quanto às perdas no recebimento de créditos.

Os dispositivos legais que tratam desse assunto são os artigos 9º, parágrafo 1º, Inciso II, “a”, e “b” da Lei nº 9.430, de 1996, bem como o artigo 340, parágrafo 1º, Inciso II, “a”, e “b” do Decreto 3.000, de 1999 (RIR/99) que assim dispõem:

Art.9º As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I -em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II -sem garantia, de valor:

a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais)até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

Art.340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º).

§1º Poderão ser registrados como perda os créditos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, §1º):

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até cinco mil reais, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de cinco mil reais, até trinta mil reais, por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;"

Assim, na combinação legislativa acima retratada temos duas modalidades diferentes para fins de dedução da perda quanto o recebimento do crédito.

Na primeira modalidade, referente à alínea “a”, os requisitos para a dedutibilidade são a inadimplência do cliente, a prova do valor do crédito da operação de até R\$ 5.000,00 e a prova de vencimento de mais de 6 (seis) meses.

Na segunda modalidade, referente a alínea a “b”, os requisitos para a dedutibilidade são a inadimplência do cliente, a prova do valor do crédito por operação acima de R\$ 5.000,00 até 30.000,00, a prova do vencimento há mais de um ano e a prova da manutenção da cobrança administrativa.

Diante dessa análise de requisitos, adentremos no caso concreto.

A Recorrente para comprovar os requisitos de dedutibilidade de ambos os incisos acima juntou farta documentação, qual seja:

- - listagem dos títulos vencidos em 31/12/2002 (conjunto de docs. 12 a 16 da impugnação).
- - cópia dos conhecimentos de transporte (CTRCs), demonstrando o valor do crédito por operação e a data de vencimento (conjunto de docs. 12 a 16 da impugnação, e petição protocolizada em 26/10/2007).
- - relatório de contas a receber, demonstrando a posição dos clientes inadimplentes em 31/12/2002 (conjunto de docs. 12 a 16 da impugnação).
- - cobrança administrativa dos créditos acima de R\$ 5.000,00 e até R\$ 30.000,00 (conjunto de docs. 16 da impugnação).

Tanto para a primeira modalidade de dedução quanto à perda de crédito no valor inferior de R\$ 5.000,00, assim como dos valores entre R\$ 5.000,00 a 30.000,00, a documentação juntada aos autos é suficiente para demonstrar de forma individualizada por cliente e operação os créditos ali que foram perdidos pela contribuinte, bem como o vencimento de mais de seis meses ou de um ano (dependendo da modalidade), além da manutenção da cobrança administrativa.

Ocorre que a DRJ entendeu que a referida documentação não seria suficiente para comprovar a insolvência dos devedores, e que, além disso, deveria a Recorrente também ter apresentado escrituração contábil fiscal que discriminasse os valores escriturados com os respectivos conhecimentos de transportes, com as datas e as importâncias que foram escrituradas.

A despeito dos argumentos expostos pela DRJ, tem-se que a Recorrente fez um início de prova para comprovar a inadimplência dos devedores.

Além disso, no que se refere ao período de 1.10.1997 a 31.12.2001, a Recorrente não fazia controle efetivo no recebimento de seus créditos, conforme afirmado em suas razões, ocasião em que todos os créditos vencidos até 30.06.2002 foram reconhecidas como perda no ano calendário 2002, conforme consta na DIPJ do respectivo ano.

A documentação fiscal produzida pela Recorrente deve ser examinada com outros elementos:

- - na Conta Contábil de Resultado nº 435.220 (“provisão para devedores duvidosos”) foram lançadas as perdas no recebimento de créditos, tendo como contrapartida a própria conta de “Clientes” ou, então, a conta redutora do ativo nº 112.109 (“provisão devedores duvidosos fiscal”).
- - ainda que de forma indireta, está demonstrado na escrituração contábil e fiscal da Recorrente que os títulos juntados aos autos só afetaram o resultado do ano-calendário de 2002.

- - Balancetes de Verificação” (fls. 2290/2311), comprovando que nos anos-calendário de 2000 e 2001 (anteriores aos autos de infração) não houve registro na Conta Contábil de Resultado nº 435.220 (“provisão para devedores duvidosos”).
- - “Livro Razão” da Conta Contábil de Resultado nº 435.220 (“provisão para devedores duvidosos”) do período de 1º/01/2000 a 31/12/2004, comprovando que a partir do ano-calendário de 2002 a empresa passou a efetuar o controle da dedutibilidade das perdas (fls. 2312/2314).
- - Cópia das DIPJs 2001 e 2002, comprovando que na Linha 21 (Perdas em Operações de Crédito) da Ficha 05A (Despesas Operacionais) nada foi informado, ou seja, nos anos-calendário de 2000 e 2001 a Recorrente não efetuou qualquer dedução a título de perdas no recebimento de créditos (fls. 2315/2413).

Assim, no que tange a este ponto, o julgamento deve ser convertido na realização de diligência referente a dedutibilidade das perdas que somadas chegam no valor de R\$ 511.542,53 e R\$ 13.809,40 no ano calendário de 2002.

III - Da Postergação – Reversão de Provisões – Valor R\$ 794.931,91

Ainda ao ano calendário de 2002, foram glosados o valor de R\$ 794.931,91 (R\$ 203.553,34 + R\$ 591.378,57), pertinentes a provisões constituídas, mas que segundo a Recorrente foram revertidas nos anos calendários de 2003 e 2004.

Para comprovar a ocorrência da postergação, a Recorrente colacionou a seguinte documentação:

- - “Livro Razão” da Conta Contábil de Resultado nº 435.220 (“Provisão para Devedores Duvidosos”), comprovando as reversões dos valores de R\$ 203.553,34 (em 2003) e de R\$ 591.378,57 (em 2004) (conjunto de docs. 17 da impugnação e reiterados no recurso às fls. 2313/2314).
- - “Balancetes de Verificação” dos anos-calendário de 2003 e 2004 (conjunto de docs. 19 da impugnação).
- - planilhas demonstrativas da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2003 e de 2004, comprovando o oferecimento à tributação dos valores de R\$ 203.553,34 e de R\$ 591.378,57, respectivamente (conjunto de docs. 18 da impugnação).
- - DARFs comprobatórios do recolhimento da multa e dos juros relativos ao IRPJ e à CSLL postergados (conjunto de docs. 04 a 07 da impugnação).

Bem, primeiramente é importante mencionar que a documentação acima é um início de prova que pode evidenciar a ocorrência da postergação com a regular escrituração dos lançamentos contábeis.

No mais, a decisão da DRJ identificou expressamente às reversões ocorridos em 2003 e 2004 as fls. 2.218 dos autos, contudo esta manteve a autuação pois a Recorrente não teria esclarecidos os motivos que a levaram este valor com perdas.

Entendo que no caso da postergação é necessário comprovar a regular escrita fiscal, e não só os motivos que levam o contribuinte a fazê-lo. De qualquer forma, percebe-se que o procedimento da postergação adota pela contribuinte foi em decorrência da dedução das perdas quanto atendidos os requisitos exigidos pelo artigo 9º da Lei 9430/96, e a posterior tributação dos referidos valores caso viesse a receber o respectivo crédito.

No presente caso, os valores utilizados como dedução em 2002, podem ter sido efetivamente recebidos em 2003 e 2004, motivo pelo qual pode ter havido a postergação, com as possíveis reversões de parte do valor em 2003 e parte em 2004.

Assim, o julgamento deve ser convertido na realização de diligência para verificação dos fatos.

IV - Da Provisão de Perda com matérias/estoque no valor de R\$ 51.988,81.

No que tange ao valor dessa glosa, a Recorrente esclareceu em primeira instância que na verdade não se trataria de perdas em operação de crédito, mas sim de provisão para perda de matérias/estoque do ano calendário 2003.

Sendo que estes valores, conforme consta na documentação colacionada aos autos, pode parecer que foram devidamente adicionados para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O equívoco da contribuinte foi ter informado o valor de R\$ 51.988,81 na linha 21 (perdas em operação de crédito) da ficha 05 A (despesas operacionais) da DIPJ 2004/2003, e não repetir na coluna das “Parcelas Não dedutíveis”, o que levou ao entendimento de ser perda com operações de créditos.

Contudo, pela documentação abaixo listada e verificada nos autos, através da verdade material, percebe-se que pode ter havido um equívoco por parte da Recorrente:

- - planilhas demonstrativas da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2003 (conjunto de docs. 18, 19 e 20 da impugnação, e reiterados no recurso às fls. 2457/2462) e LALUR do ano-calendário de 2003 (fls. 2414/2456), comprovando a adição do valor de R\$ 51.988,81.
- - o valor de R\$ 51.988,81 compôs o montante registrado na Linha 02 (Custos – Soma das Parcelas Não Dedutíveis) da Ficha 09A (Demonstração do Lucro Real), e o montante registrado na Linha 02 (Provisões Não Dedutíveis) da Ficha 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido).

Nesse sentido, o julgamento deve ser convertido na realização de diligência para comprovar que de fato a tributação do valor de R\$ 51.988,81 deve ser afastada.

V - Da Perda no Recebimento de Crédito no valor de R\$6.464,17 no ano-calendário 2004.

No que tange a este tópico trata-se do mesmo ponto referente a perda com operações de crédito tratado no segundo tópico deste voto, motivo pelo qual o julgamento deve ser convertido na realização de diligência.

O valor em referência é pertinente a 5 títulos vencidos em 2002 e 2003, ocorre que esse valores podem não ter sido deduzidos em nos respectivos anos, uma vez que não foram lançados na DIPJ, sendo ocorrido posteriormente no ano calendário de 2004.

Recorrente: Pela documentação destaque-se que pode ter havido um equívoco por parte da

- - listagem dos títulos vencidos (conjunto de docs. 23 e 24 da impugnação).
- - cópia dos conhecimentos de transporte (CTRCs), demonstrando o valor do crédito por operação e a respectiva data de vencimento (conjunto de docs. 23 e 24 da impugnação).

Assim, atendendo os requisitos do artigo 9º da Lei 9430/96, o julgamento deve ser convertido na realização de diligência.

VI - Conclusão

Tendo em vista as peculiaridades dos presentes autos, bem como do início de prova produzido pela Recorrente, em sucedendo e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto por converter o julgamento na realização de diligência para a autoridade preparadora da Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente cotejar as informações fornecidas pela Recorrente com os registros internos da RFB para aferir a verossimilhança, a clareza, a precisão e a congruência das exigências constantes nos presentes autos em relação aos seguintes itens:

II - Da Dedutibilidade dos Valores de R\$511.542,53 e R\$13.809,40 no ano-calendário de 2002:

III - Da Postergação – Reversão de Provisões – Valor R\$794.931,91:

IV - Da Provisão de Perda com matérias/estoque no valor de R\$51.988,81; e

V - Da Perda no Recebimento de Crédito no valor de R\$6.464,17 no ano-calendário 2004.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados, em especial atinente às seguintes matérias:

- a dedutibilidade dos valores de R\$511.542,53 e R\$13.809,40 no ano-calendário de 2002;

Processo nº 10932.000434/2007-27
Resolução nº **1401-000.300**

S1-C4T1
Fl. 2.528

-
- a provisão de perda com matérias/estoque no valor de R\$51.988,81; e
 - a perda no recebimento de crédito no valor de R\$6.464,17 no ano-calendário de 2004.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

¹ Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.