



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

Processo nº 12448.727630/2012-05
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1201-000.190 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 2 de fevereiro de 2016
Assunto IRPJ
Recorrente GEFCO LOGISTICA DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 14/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, Gilberto Baptista (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada).

Relatório

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração e respectivos Anexos, de fls 143/152, a saber:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/03/2016 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 14/

03/2016 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 15/03/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 15/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$6.632.542,70, cumulado com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 28/09/2012.

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$2.387.715,36, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 28/09/2012.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

LANÇAMENTO DO IRPJ.

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas a (s) infração (ões) abaixo descrita (s) aos dispositivos legais mencionados.”

001 – PROVISÕES PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS Glosa de provisões apropriadas em contas de resultado por força das mesmas não terem base legal para se tornarem dedutíveis do lucro líquido do exercício, quando da apuração do lucro real, conforme descrito no Termo de Constatação dos Fatos, peça integrante e inseparável do presente Auto de Infração, como se nele estivesse inteiramente transcrito.

Fato gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2009 R\$ 13.185.314,32 75,00 ENQUADRAMENTO LEGAL “Art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14, da Lei nº 9.430/96;

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 335, do RIR/99.”

I. 2 - DO TERMO DE CONSTATAÇÃO DOS FATOS - TCF (FLS. 136/142).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

- (...)

Infração: Provisões Não Autorizadas - 4. Em decorrência do desenvolvimento da ação fiscal, lavramos o Termo de Intimação Fiscal de 27/12/2011 para o contribuinte apresentar os documentos contábeis comprobatórios do preenchimento da Linha 04 – Prestações de Serviços por Pessoa Jurídica da Ficha 05A – Despesas Operacionais da citada DIPJ/2010, que foi preenchida errada por força da inclusão das contas “7.1.1.1.01 Despesas Subcontratação Serviços” e “7.1.1.2.01 Seguro nos Transportes”, que já tinham sido informadas na Linha 34 – Serviços Prestados por Pessoa Jurídica da Ficha 04A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos, conforme esclarecimento prestado por escrito, em anexo.

- 5. Todavia, em que pese o referido erro de preenchimento da Ficha 05A – Despesas Operacionais da DIPJ/2010 – Original, este fato, por si só, não acarretou redução do IRPJ e de CSLL a pagar, como se pode verificar através do cotejo entre as informações prestadas na DIPJ/2010 – Retificadora, apresentada pelo contribuinte em 20/04/2012, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 17/04/2012, e as informações apresentadas em DCTF, no LALUR, no LACS e nas respectivas planilhas de apuração do IRPJ e da CSLL.

- 6. Cabe frisar que os débitos declarados em DCTF, os registros no LALUR e no LACS em consonância com as planilhas de apuração do IRPJ e da CSLL, corroboram, em seu conjunto, que os valores do IRPJ e da CSLL a pagar foram apurados sem levar em consideração o mero erro de preenchimento Ficha 05A – Despesas Operacionais da DIPJ/2010 – Original.

- 7. Em outro giro, da análise da conta “7.1.1.1.01 Despesas Subcontratação Serviços” verificamos que o contribuinte apropriou valores referentes a título de “Provisão”, em 31/12/2009, sem, contudo, efetuar a devida adição destes valores ao lucro líquido do exercício, quando da apuração do lucro real, tendo em vista a mesma não ser dedutível do lucro líquido, por absoluta falta de previsão legal.

- 8. Neste sentido, com foco em possíveis fatos conexos, lavramos o Termo de Intimação Fiscal de 08/05/2012 para o contribuinte relacionar por escrito todas as contas do ano-calendário 2009 nas quais foram apropriados valores a título de provisões na data de 31/12/2009. Ato seguinte, anexamos os respectivos razões contábeis destas contas que, em seu conjunto, perfazem o valor de R\$13.185.314,32, provisionados em data de 31/12/2009.

- 9. Ainda nessa linha de raciocínio, no sentido de aprofundar ainda mais a análise dos fatos para a perfeita instrução processual, considerando que o LALUR do contribuinte apresenta a adição de R\$6.460.276,62, através do referido Termo de Intimação Fiscal de 08/05/2012 o contribuinte foi intimado a vincular, valor a valor, a adição efetuada com as respectivas provisões apropriadas nas diversas contas, em data de 31/12/2009.

- 10. Para a maior segurança do crédito tributário e antes de qualquer conclusão definitiva acerca do valor tributável, lavramos o Termo de Reintimação Fiscal de 29/05/2012 para o contribuinte apresentar a citada vinculação, entre a adição no LALUR (R\$6.460.276,62) e o valor da provisão em 31/12/2009 (R\$13.185.314,32), a seguir demonstrados:

- (...)

- 11. Com efeito, em resposta ao referido Termo de Reintimação Fiscal, o contribuinte apresentou:

a) uma planilha contendo a composição das adições efetuadas no LALUR, na qual podemos observar o citado valor de R\$6.460.276,62, dentre outros valores adicionados:

b) duas listagens do citado valor adicionado no LALUR, mas, contudo, sem a devida vinculação, valor a valor, deste valor adicionado (R\$6.460.276,62) com o valor das provisões efetuadas em 31/12/2009 (R\$13.185.314,32).

- 12. Portanto, perfeitamente caracterizada está a conduta do contribuinte em, por um lado, apropriar provisões em data de 31/12/2009 que, por falta de previsão legal (RIR/99, artigo 335), não são dedutíveis do lucro líquido, quando da apuração do lucro real do IRPJ e da base de cálculo da CSLL, no valor de R\$13.185.314,32, e, por outro lado, também está cabalmente caracterizada a falta de comprovação da necessária vinculação entre este valor provisionado em 31/12/2009 e o valor adicionado no LALUR de R\$6.460.276,62.

- 13. Desta forma, é cristalina a conclusão de que o contribuinte apropriou na conta “2.1.9.1 – Provisões Diversas” encargos de provisões não autorizadas na lei, decorrentes de fretes e outros custos contratados, mas não incorridos, acarretando, por via de consequência,

na redução indevida do lucro tributável do ano-calendário de 2009, no exato montante das provisões constituídas de R\$13.185.314,32. Por derradeiro, pudemos firmar nossa convicção acerca da ocorrência da infração PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS, tendo em vista que, pelo conjunto das razões apresentadas anteriormente, é de rigor a procedência integral da acusação que pesa contra o contribuinte.

Determinação do Valor Tributável da Infração - 14. De tudo quanto foi descrito, vislumbramos que no caso em tela não há necessidade de produção de outras provas, restando saneado o processo de exigência do crédito tributário, com base no valor tributável de R\$13.185.314,32, na data de 31/12/2009.

- (...)

Impugnação O sujeito passivo contestou o lançamento em 27/11/2012, mediante peça que traz os seguintes argumentos:

Dos fatos - (...)

- Segundo a autuação, a Impugnante teria deixado de adicionar ao lucro líquido, na apuração do lucro real, a importância de R\$13.185.314,32, correspondente a provisões não dedutíveis constituídas e existentes ao final do exercício de 2009.

- (...)

- Contudo, como se demonstrará na presente defesa, o Auto de Infração em referência não merece subsistir, uma vez que, em primeiro lugar, a Fiscalização desconsiderou a efetiva adição ao lucro líquido – realizada pela Empresa, na forma do art. 249, I, do RIR/99, e devidamente comprovada, como atestam a DIPJ e o LALUR – no montante de R\$6.884.311,62.

- Ademais, deixou de considerar a reversão contábil de provisões, no mesmo período de apuração, e correspondente às mesmas contas, no montante de R\$7.232.986,20, passível de exclusão do lucro líquido, e que deve ser abatida da importância ora exigida.

- Assim, pelas razões mencionadas, o lançamento fiscal padece de ilegalidade e merece ser revisto e anulado integralmente, como se passa a demonstrar.

III. Da efetiva adição ao lucro líquido de valores correspondentes às provisões em questão - (...)

- Este montante (R\$13.185.314,32), por sua vez, corresponde ao **total de um determinado grupo de provisões** não dedutíveis do lucro líquido, nominadas no lançamento fiscal (item 10 do TVF) e identificadas por **diversas contas** contábeis compreendidas **entre a de nº 7.1.1.1.01 (frete rodoviário) e a de nº 7.1.3.9.24 (despesas de exploração)**.

- Veja-se esta adição devidamente inserida na **DIPJ 2010, na ficha 09A – Demonstração do Lucro Real, linha 38** (fls. 46), em que consta expressamente **“38 Outras adições: R\$6.884.311,62”**. A mesma adição é reproduzida também, pra a apuração da CSLL, na ficha 17, linha 31.

- Por sua vez, **a mesma adição, no mesmo valor**, foi devidamente registrada no LALUR, Parte A – Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício, página 13 (fls. 90), em que se lê, como data de 31.dez.2009: **“2.1 provisões não dedutíveis: R\$ 6.884.311,62”, na coluna “Adições”**.

- Resta claramente demonstrado, portanto, pela DIPJ e pelo LALUR, que a Impugnante efetuou a adição ao lucro líquido, no montante de R\$6.884.311,62, correspondente a estas mesmas provisões não dedutíveis, de modo que este valor deveria ter sido (e deve ser) abatido da base de cálculo considerada no lançamento.

- (...)

- O mesmo se depreende ainda do demonstrativo de fls. 94 a 99, em que se observa, na coluna dezembro/2009, o valor adicionado ao lucro líquido, a título de “provisões não dedutíveis” no valor de R\$6.884.311,62. Note-se ainda que, ao final de cada coluna, é apontado o valor das estimativas mensais, que foram devidamente recolhidas pela Impugnante, como verificado pela autoridade fiscal.

- (...)

- **A realização da adição deste valor, portanto, deve ser reconhecida e não ignorada pela RFB**, pois, como demonstrado, não há dúvidas de que efetivamente houve a aludida adição, que possui como referência o mesmo grupo de provisões referidas no auto de infração ora impugnado.

- (...)

- Ademais, como se observa dos demonstrativos contidos nos demais livros de controle contábil (livro diário e livro razão), **trata-se exatamente das mesmas provisões**, de modo que não há cabimento em cogitar-se, hipoteticamente, serem as provisões adicionadas distintas daquelas exigidas, até porque a autuação se reporta a todo o grupo de contas das provisões indedutíveis que fossem consideradas na apuração do lucro real do ano calendário de 2009.

- (...)

- Logo, nota-se que **já foi oferecido à tributação** o valor oportunamente adicionado, de modo que a cobrança em curso se revela **ilegal e excessiva** em relação a essa parte.

- (...)

IV - Da reversão contábil e correspondente exclusão - Ao impor a adição das provisões não dedutíveis, ao final do ano calendário de 2009, a fiscalização deixou de considerar que, para estas mesmas contas de provisões, houve no início do período de apuração (janeiro de 2009), a reversão contábil de provisões constituídas no exercício anterior, no montante de R\$7.232.986,20, conforme comprova a escrituração contábil (documentos anexos).

- Assim, tendo havido a reversão contábil de provisões no mês de janeiro do mesmo exercício, este valor é passível de exclusão do lucro líquido na apuração do lucro real.

- Desta forma, deve ser excluído do lucro líquido o valor das provisões não dedutíveis revertidas em janeiro de 2009, no montante de R\$7.232.986,20, sob pena de dupla tributação da mesma receita já oferecida à tributação (...).

- (...)

- Por outro lado, este montante não foi incluído na composição do valor de R\$9.405.356,98, excluído do lucro líquido, conforme registrado na linha 40 da ficha 09A da DIPJ 2010.

- Trata-se de valor adicional àquele excluído na DIPJ, e que, portanto, deve ser reduzido da base de cálculo adotada no lançamento ora impugnado, por corresponder às importâncias revertidas no exercício, referentes às mesmas contas de provisões não dedutíveis objeto da autuação.

V – Conclusão - Isto posto, pelas razões de fato e de direito ora demonstradas, requer seja acolhida e julgada procedente a presente impugnação.

- Requer ainda a produção de prova documental complementar, que será oportunamente apresentada aos autos, ou, caso entenda-se necessário, sejam os autos baixados em diligência, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, para verificação destes documentos, como de direito.

Aditamento à Impugnação Em 14/08/2013, o sujeito passivo protocolizou, na DRJ/BHE, aditamento à impugnação, mediante o instrumento de fls. 271/284. Eis o seu resumo:

"III – Dos Procedimentos adotados pela Impugnante – A Inexistência da Alegada Provisão Indedutível (IRPJ/CSLL)

- (...)

III.2 Os Procedimentos da Impugnante na Apuração do Lucro Real – Despesas Incorridas e Provisões - Ao proceder a autuação o Fisco deixou de considerar que os custos deduzidos pela Impugnante na apuração do IRPJ e CSLL do ano-base de 2009 não eram provisões e sim verdadeiras “contas a pagar”. Simplesmente, optou por seguir sem maiores indagações os artigos 335 a 338 do RIR/1999.

- Salienta que o seu objeto social relaciona-se “as atividades de transporte geral de mercadorias ou quaisquer objetos, inclusive produtos classificados como perigosos”.

- Explica que não possui caminhões próprios, sendo obrigada a contratar empresas especializadas que farão o transporte das mercadorias de seus clientes. Nesse sentido, salienta:

Contratada a transportadora que atua na região do país para a qual se destinam as mercadorias e após o carregamento do caminhão, a Impugnante emite o competente Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) e fatura contra seu cliente o serviço prestado;

Como dispõe de todas as informações necessárias exigidas pela legislação para a dedutibilidade, entre elas o valor do frete para o trecho em que será realizado o transporte, a Impugnante registra essa despesa em seus livros e a considera dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, a despeito do recebimento da documentação fiscal que somente será emitida em até 15 (quinze) dias após a prestação do serviço.

- Na prática, a Impugnante (que não possui caminhões) não pode prestar o serviço e cobrar de seus clientes o transporte de mercadorias e produtos sem que tenha antecipadamente contratado uma das transportadoras com quem regularmente opera. Portanto, antes de emitir cada uma de suas faturas pelos serviços que presta a Impugnante deve ter pleno e prévio conhecimento dos custos de cada uma de suas operações.

- Diz, para cada receita a Impugnante tem um custo perfeitamente conhecido e atrelado que, como já dito, não sofrerá nenhuma alteração. Essa vinculação entre receita e seus respectivos custos e despesas é objeto de regra específica da Lei das SA (§1º do art. 187), aplicável a todas as empresas.

- Em função disso, os custos com frete – claramente revestidos de necessidade às operações da Impugnante, de certeza e de confiabilidade – não podem ser tratados como “provisões” e sim como verdadeira “contas a pagar”.

- A despeito do título da conta contábil (que, como sabemos a Impugnante chama de “provisão” quando deveria chamar de “contas a pagar”), seguindo prática adotada por quase todas as sociedades empresariais que operam no Brasil, a Impugnante registra a contrapartida de seus gastos incorridos com a contratação de fretes como custos.

- Salienta que nenhum reparo ou questionamento pode ser feito aos procedimentos da Impugnante. Porém, o Fisco:

(i) optou por não levar em consideração o procedimento regular acima descrito;

(ii) seguiu, sem maiores indagações, a nomenclatura adotada pela Impugnante, que chamou seu “Contas a Pagar” de “Provisões”; em outras palavras, o Fisco não levou em conta que os valores classificados por ele como não dedutíveis são, na verdade, custos (totalmente dedutíveis), pois são certos e conhecidos na data d seu registro;

(iii) ao tratar como indedutíveis os custos com o frete contratado pela Impugnante, está contrariando frontalmente o emparelhamento receita/custo o que, na prática, provocará uma indevida antecipação de receitas.

- (...)“Ao final a Recorrente requer o acolhimento do presente aditamento e reitera o pedido de sua impugnação original para que seja julgado totalmente improcedente o lançamento.

Requer também, caso necessário para correta apuração dos fatos, a realização de diligências.

No dia **11 de fevereiro de 2014**, a 2ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, **julgou improcedente a impugnação**, para **indeferir** o pedido de perícia e **manter integralmente** o crédito tributário em litígio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Foi apresentado Recurso Voluntário que ratifica os termos da Impugnação apresentada.

É o relatório

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O Recurso é tempestivo, preenche todo os requisitos legais de admissibilidade, merecendo, portanto, ser acolhido.

Mérito O cerne da discussão se refere à dedução indevida por parte da Recorrente de provisões referente à despesas não incorridas.

Não se trata aqui de uma discussão jurídica acerca da possibilidade de dedução de provisões da base de cálculo do IRPJ e CSLL, mas sim, de questão amparada meramente em questões fáticas e documentais.

Segundo a fiscalização, a Recorrente deixou de adicionar ao lucro líquido, por ocasião da apuração do Lucro Real, o montante de R\$ 13.185.314,32 que se refere a provisões existentes ao final do ano de 2009.

Conforme mencionado pela fiscalização, a legislação em vigor é muito restrita ao permitir a dedução de provisões no cálculo do Lucro Real, mencionando as exceções relacionadas ao 13 Salário e Férias de funcionários, o que não seria o caso.

Contudo, segundo a Recorrente, a Fiscalização teria ignorado adição efetuada pela Recorrente ao lucro líquido e demonstrada em DUPJ e Lalur, no valor de R\$ 6.884.311,62, montante este que deveria ser abatido no cálculo considerado no lançamento fiscal, vez que tal adição tem como referência o mesmo grupo de provisões utilizado na autuação.

Além disso, teria também a Fiscalização, deixado de observar reversão de provisão no valor de R\$ 7.232.986,20 que seria passível de exclusão do lucro líquido (exclusão de reversão de provisão indedutível), que deveria, portanto, ser abatida da importância exigida.

Por fim, alega também a Recorrente que parte dos valores contabilizados como provisões se referiam, na realidade, à despesas operacionais já incorridas e, portanto, dedutíveis para cálculo do Lucro Real.

De fato, os documentos acostados aos autos (DIPJ/LALUR), traz os valores mencionados pela Recorrente.

Contudo, não foi possível efetuar a correlação direta entre tais valores, quais sejam, adições efetuadas ao Lucro Líquido e Reversão de provisões não excluída com os valores objeto da autuação.

Bem como, não restou claro se a fiscalização, de fato, verificou se parte das provisões tidas como indedutíveis se referem, na realidade, à despesas efetivamente incorridas.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a DRF de origem responda os seguintes quesitos:

i-) os valores adicionados pela Recorrente na parte A do Lalur do período em questão, no montante de R\$ 6.884.311,62 se referem às provisões objeto do lançamento fiscal?

ii-) é possível verificar nos livros contábeis da empresa a reversão de provisão no valor de R\$ 7.232.986,20 que tenha afetado (aumentado) o lucro líquido do período sem a correspondente exclusão no Lalur?

iii-) é possível relacionar parte dos valores tratados contabilmente como provisão pela Recorrente à despesas efetivamente incorrida nas operações?

Após, dê-se ciência do relatório de diligência ao sujeito passivo, bem como seja aberto prazo para que apresente contrarrazões.

Na sequência, retornem os autos para análise e julgamento.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator