



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13899.002333/2003-17
Recurso nº. : 148.879
Matéria: : IRPJ e CSLL – ano-calendário: 1998
Recorrentes : 2ª Turma/DRJ em Campinas – SP. e Frangosul S.A. Agro Avícola Industrial
Sessão de : 08 de dezembro de 2006
Acórdão nº. : 101-95.921

DECADÊNCIA- Não tendo, a realização da diligência, implicado alteração da acusação fiscal nem agravamento da exigência, não se caracteriza como novo lançamento. Conseqüentemente, é de se rejeitar a arguição de decadência fundada na alegação de que houve novo lançamento.

IRPJ e CSLL

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO- Ainda que o contribuinte constitua Provisão para Devedores Duvidosos, deve ser excluída da exigência a parcela em relação à qual restou comprovado corresponder a títulos que poderiam ser considerados como perdas, nos termos do § 1º do art. 9º da Lei 9.430/96.

REGIME DE COMPETÊNCIA VINCULAÇÃO RECEITAS E DESPESAS – REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO Não comprovado pela fiscalização que a despesa a título de 'representante conta comissões' vincula-se a vendas em períodos futuros, é de se afastar a exigência formalizada sob a acusação de inexatidão quanto ao período de escrituração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas e por Frangosul S.A. Agro Avícola Industrial.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, **REJEITAR** a preliminar suscitada e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para reduzir a matéria tributável em R\$

Gal *YF*

D

Processo nº 13899.002333/2003-17
Acórdão nº 101-95.921

451.958,87, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 2.9 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Recurso nº. : 148.879
Recorrentes : 2ª Turma/DRJ em Campinas – SP. e Frangosul S.A. Agro Avícola Industrial

RELATÓRIO

Cuida-se de recursos, de ofício e voluntário, interpostos pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas e por Frangosul S.A. Agro Avícola Industrial em face da decisão que julgou procedentes em parte os lançamentos consubstanciados em autos de infração lavrados em 21/11/2003, para formalizar exigências de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1998.

As irregularidades de que é acusada a pessoa jurídica consistiram em (1) reversão a menor da provisão para créditos de liquidação duvidosa, gerando em consequência uma diminuição da base de cálculo do período e (2) inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, resultando em redução indevida do lucro líquido, de forma que o contribuinte compensou perdas posteriores com ganhos anteriores.

A segunda irregularidade diz respeito a valor contabilizado sob a rubrica de 'representante conta comissões', que, segundo o autuante, se devido, deveria ser postergado para quando do pagamento efetivo das comissões sobre vendas em períodos futuros, uma vez que a receita relativa a esses pagamentos de comissões, foi diferida para fins de apuração do Lucro Real.

No Termo de Encerramento de Fiscalização registrou o autuante que em virtude de o contribuinte apresentar prejuízo fiscal para o período, na importância de R\$ 15.966.705,80 e base de cálculo de contribuição social negativa no valor de R\$ 2.153.727,37, a ação fiscal resultou em; (1) redução do Prejuízo Fiscal a ser compensado futuramente, no montante de R\$ 8.204.798,80 (irregularidade apurada); (2) utilização de toda a base de cálculo negativa da Contribuição Social existente, e a lavratura de Auto de Infração de Contribuição Social, sobre o saldo remanescente, no valor de R\$ 1.157.147,16, cientificando o contribuinte de que deverá alterar seus registros contábeis diminuindo do prejuízo fiscal a compensar no valor de R\$ 8.208.798,80 e a base de cálculo negativa da Contribuição Social, na importância de R\$ 2.153.727,37.

Em impugnação tempestiva a interessada suscitou a nulidade dos lançamentos em decorrência das imprecisões que teria detectado na descrição dos fatos e na citação dos dispositivos legais infringidos. Afirmar que a infração nº 1 apontada, omissão na reversão do saldo da PDD no valor de R\$ 7,64 milhões, era matematicamente impossível de ser cometida, visto que não havia saldo contábil suficiente na conta envolvida, para ensejar a prática dessa omissão. E o dispositivo legal citado para os efeitos do enquadramento legal da infração é o art. 14 da Lei 9.430/96, de caráter transitório, endereçado unicamente para o ano de 1996, não podendo ser utilizado para fato ocorrido em 31.12.98. Para a infração nº 2, diz que não há a descrição do fato que teria dado margem à indevida redução do lucro líquido, e que os dispositivos legais citados são amplos, genéricos, vagos.

Quanto ao mérito, suas razões de defesa podem ser assim sintetizadas:

Para a acusação de Falta de Adição das Perdas no Recebimento de Crédito ao Lucro Líquido (Infração nº 01), esclarece que, em razão de operar a empresa com venda de produtos perecíveis, cada cliente compra um pequeno lote, de forma que as faturas mais sujeitas à inadimplência são inferiores a R\$ 300,00 cada, não sendo de se estranhar o fato de quase a totalidade dos títulos pendentes serem inferiores a cinco mil reais. Para tais títulos, o único requisito legal para apropriação como despesa dedutível, em caráter definitivo, seria o transcurso de pelo menos seis meses do vencimento, sem qualquer ação judicial, conforme o inc. I do art. 10 c/c 28 da Lei nº 9.430/96. Assevera que se os títulos satisfizerem as condições de dedutibilidade estipuladas no inc. II do parágrafo 1º do art. 9º, da Lei nº 9.430/96, torna-se indiferente ao fisco se o contribuinte utiliza o método dos procedimentos da PDD – Provisão para Devedores Duvidosos ou da PRC – Perdas no Recebimento de Créditos. Consigna que, apesar de a princípio a PDD ser indedutível, quando se refere a títulos no valor de até R\$ 5.000,00 vencidos há mais de seis meses, sua dedutibilidade deve ser reconhecida pelo Fisco.

Apresenta um demonstrativo da 'Carteira de Clientes Inadimplentes no Balancete de 31.12.1998', que tem como um dos itens a conta "Ajuste ao Valor Presente", código 113.02.990, saldo R\$ 963.995,80, e um demonstrativo do valor da PDD glosada pelo Fisco, que tem como um dos itens a conta "Ajuste ao Valor Presente", código 113.03.003, saldo R\$ 963.995,80. Diz ser indevida a glosa desse

valor, por se tratar de mecanismo de compensação, havendo duas contas com saldos iguais, uma credora e uma devedora. Explica que a despesa gerada por uma conta é neutralizada, em termos líquidos, pela receita de igual valor, produzida por outra conta. Informa que esse fato fora esclarecido pelo contador da empresa, em 19.03.1999, quando questionado acerca da falta de adição da verba sob análise, nos seguintes termos: *ITEM 7 – Ajuste a valor presente – R\$ 963.995,80 – Este valor não necessita ser incluído na base de cálculo, porque houve uma geração de receita anterior do mesmo valor.*

Afirma que o valor apropriado no resultado, a título de PDD, não teria sido R\$ 7.641.372,26, mas sim R\$ 6.677.376,46, montante esse lastreado na carteira de clientes inadimplentes, que em 31/12/98 totalizava o valor de R\$ 10.333.229,83 de títulos vencidos, com valor líquido de R\$ 2.075.959,95 após expurgo dos títulos de vencimento mais recente, resultando no saldo de R\$ 8.257.269,88, o que traduziria uma margem de segurança a favor da autuada de R\$ 1.579.893,42, se confrontados com o valor apropriado de R\$ 6.677.376,46.

Para a acusação de Dedução das Despesas Vinculadas a Receitas Diferidas (Infração nº 02), esclarece que não ocorreu diferimento de receitas, e que todas as receitas relativas ao ano de 1998 foram oferecidas à tributação nesse mesmo período.

O julgamento foi convertido em diligência para que fosse verificada, na escrituração da empresa, a consistência das incorreções alegadas na impugnação e não devidamente comprovadas nos autos, no que concerne à totalidade das exclusões do resultado auferido no ano-calendário de 1998, realizadas pela empresa para apuração da base tributável do IRPJ e CSLL e glosadas pelo autuante sob o entendimento de não atenderem às determinações legais.

As conclusões obtidas pela autoridade diligenciante, com base na escrituração da empresa, constam do Relatório Fiscal de fls. 575/581, e são assim sintetizadas:

➤ Item 001 do auto – Insuficiência na Reversão do saldo de Provisões para Créditos de Liquidação Duvidosa, que gerou uma diminuição do lucro real do período no valor de R\$ 7.641.372,26:

Item 1 do auto de infração	
Títulos vencidos há mais de seis meses, até R\$5.000,00	R\$ 3.336.105,97
Títulos vencidos há mais de um ano, de R\$5.000,00 a R\$30.000,00	R\$ 1.582.153,19
Títulos venc. há mais de ano, acima R\$30.000,00, com proced. Judiciais	<u>R\$ 30.423,60</u>
TOTAL	4.948.682,76
(-) Reversão do exercício anterior	R\$ 732.002,00
Total Contas a Receber – Clientes Nacionais	R\$ 4.216.680,76
Clientes no Exterior	<u>R\$ 87.786,66</u>
Comprovados atendimento art. 9º da Lei 9.430/96	R\$4.304.467,42
Total não comprovado - Não atende às regras	R\$3.335.904,84

- Item 002 do auto - Redução Indevida do Lucro Real, que ocasionou a glosa de despesas sob a rubrica de representante conta comissões –, no valor de R\$ 563.426,54:

- O valor glosado constava no passivo em 31/12/98, ou seja, não havia sido pago aos comissionados até a data.
- Não foram identificadas receitas diferidas no balanço de 31/12/98.
- Como o contribuinte declarou inexistir instrumentos contratuais firmados com os comissionados, não foi possível confirmar se havia cláusula à época condicionando o pagamento das comissões à quitação das vendas que lhe deram origem.

Em aditamento à impugnação apresentada dentro do prazo que lhe foi conferido pela fiscalização, a interessada argüi a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário por meio de auto de infração complementar.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas julgou procedentes em parte os lançamentos, cancelando a matéria tributável relacionada com ao item 2 do auto de infração do IRPJ e reduzindo em R\$ 4.304.467,42 a glosa de despesas correspondente ao item 01, ficando mantida a exigência sobre o valor de R\$ 3.335.904,84.

Em decorrência, o prejuízo fiscal apurado pela contribuinte na DIPJ/1999, no valor de R\$ 15.966.705,80, reduzido pela autuação para o valor de R\$ 7.761.907,00, FAPLI às fls. 78/79, ficou alterado para R\$ 12.630.800,96.

Para a CSLL, por se tratar de lançamento decorrente, foi adotada a mesma orientação decisória, refazendo-se os cálculos com o valor tributável mantido de R\$ 3.335.904,84, ficando o principal exigido reduzido a R\$94.574,pp.

Foi interposto recurso de ofício.

Cientificada da decisão em 03.11.2005 (fl.693), a interessada ingressou com o recurso em 5 de dezembro seguinte, conforme carimbo apostado à fl.694 .

Na peça recursal reedita a preliminar de decadência, afirmando que da autuação original não restou mantido nenhum elemento, e somente após a diligência efetuada em 07.07.2005 é que os julgadores encontraram fundamento para manter o lançamento.

Quanto ao mérito, insurge-se contra a manutenção da glosa referente a cheques em cobrança, no valor de R\$ 446.610,41, e a ajuste a valor presente, no valor de R\$ 963.998,80.

Quanto aos cheques em cobrança, diz ter entregue à fiscalização e juntado ao processo lista dos cheques com o respectivo número, valor e data, sendo possível apurar que R\$ 206.375,43 dizem respeito a cheques vencidos há mais de 280 dias, com valor individual inferior a R\$5.000,00, e R\$240.234,48 dizem respeito a cheques vencidos há mais de 360 dias, cujo valor individual é superior a R\$5.000,00.

Quanto ao ajuste a valor presente, no valor de R\$ 963.998,80, reafirma que no ano-calendário de 1998 ocorreu apenas um ajuste negativo de valor anteriormente oferecido á tributação, sendo inquestionável a improcedência da exigência.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Ambos os recursos atendem os requisitos legais. Deles conheço.

Recurso de Ofício.

A decisão recorrida louvou-se no trabalho da diligência fiscal para reduzir a glosa a título de PDD e cancelar a exigência a título de redução indevida do lucro líquido por inexatidão quanto ao período de competência.

Efetivamente, o auditor diligenciante, analisando a escrituração do contribuinte, concluiu ter restado comprovado que parte das despesas glosadas, embora contabilizadas pelo contribuinte a título de PDD, atendiam aos requisitos previstos na Lei 9.430/96 para serem deduzidos como perdas no recebimento de crédito.

Quanto à redução indevida do lucro líquido por inexatidão do período de competência, o autuante considerou que as despesas por comissões por vendas deveriam ter sido postergadas, uma vez que as receitas foram diferidas. Todavia, a diligência fiscal constatou a inexistência de diferimento de receitas, o que é suficiente para tornar insubsistente a acusação.

Nego provimento ao recurso de ofício.

No recurso voluntário a interessada suscita a decadência, alegando que nada do lançamento original subsistiu, e que, de fato, o crédito tributário só foi apurado na diligência, que assim, se caracteriza como novo lançamento.

Nesse aspecto, não assiste razão ao Recorrente.

O Termo de Verificação que integra o auto de infração assim descreve as irregularidades:

1. O contribuinte constituiu Provisões para Perdas em Operações de Crédito, durante o ano-calendário de 1998, no valor total de R\$ 8.372.374,26. mas não cumpriu ou não se enquadrou nas condições legais abaixo transcritas, para considerar esse valor como dedutível:

- a) Os créditos sem garantia de valor até R\$ 5.000,00 por operação, vencidos há mais de seis meses, poderão ser deduzidos como perdas, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento.*
- b) Para os créditos sem garantia de valor acima de R\$ 5.000,00 e até R\$ 30.000,00 por operação, vencidos há mais de um ano, poderão ser deduzidos como perda,*

independentemente de iniciados ou não os procedimentos judiciais para o seu recebimento desde que mantida a cobrança administrativa.

- c) Os créditos sem garantia de valor superior a R\$ 30.000,00 por operação, somente poderão ser deduzidos como perdas, após um ano de seu vencimento e desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento.)*
- d) Os créditos com garantia só poderão ser deduzidos como perdas quando vencidos há mais de dois anos e desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou arresto das garantias.*
- e) No crédito contra empresa em processo falimentar, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais para o seu recebimento.*

Abaixo, faz-se um resumo das provisões constituídas, suas respectivas rubricas, código da conta e o valor considerado dedutível e não adicionado para efeito de apuração do Lucro Real:

Código conta	Nome da Conta	Valor em R\$
1.1.3.03.00	prov. p/deved. Duvidosos – clientes nacionais	6.713.100,35
1.1.3.03.002	prov. p/deved. duvidosos s/cheques em cobrança	607.491,45
1.1.3.03.003	prov. p/deved. duvidosos – ajuste a valor presente	963.995,80
1.1.3.03.004	prov. p/deved. duvidosos – clientes do exterior	
<u>87.786,66</u>		
TOTAL	DAS PROVISÕES	CONSTITUÍDAS
	8.372.374,26	EM 1998

(-) REVERSÃO DA PROVISÃO EXISTENTE EM 31.12.1997
732.002,00

DIFERENÇA CONSIDERADA DEDUTÍVEL PELO CONTRIBUINTE, E GLOSADA,
PELO FISCO, COMO DESPESAS

7.641.372,26

II – O Contribuinte contabilizou como despesas, o valor de R\$ 715.723,39, sob a rubrica de 'representante conta comissões', valor esse que deveria, se devido, ser postergado quando do pagamento efetivo das comissões sobre vendas em períodos futuros, uma vez que a receita relativa a esses pagamentos de comissões, foi diferida para fins de apuração do Lucro Real. O referido valor foi constituído e contabilizado no Passivo Circulante – Exigibilidades da empresa em 31.12.1998, sob a conta 2.1.1.03, mas, indevidamente, foi registrado como despesa para o próprio exercício. Em virtude da impossibilidade de efetuarmos uma correlação da comissão paga referente a um determinado cliente, devido ao enorme número de notas fiscais, não restou outra alternativa a não ser a glosa do valor citado, como antecipação de despesas/custos, excluída a parcela de R\$ 152.296,85 constante da mesma conta acima, inerente ao saldo do balanço de 31.12.1997, resultando em um valor a ser tributado de R\$ 563.426,54.(...)"

Tendo o contribuinte alegado, na peça impugnatória, entre outras razões de defesa: (a) que a quase a totalidade dos títulos pendentes serem inferiores a cinco mil reais; (b) que se os títulos satisfizerem as condições de dedutibilidade estipuladas no inc. II do parágrafo 1º do art. 9º, da Lei nº 9.430/96, torna-se indiferente ao fisco se o contribuinte utiliza o método dos procedimentos da

PDD – Provisão para Devedores Duvidosos ou da PRC – Perdas no Recebimento de Créditos; (c) que, apesar de a princípio a PDD ser indedutível, quando se refere a títulos no valor de até R\$ 5.000,00 vencidos há mais de seis meses, sua dedutibilidade deve ser reconhecida pelo Fisco; (d) que não houve diferimento de receitas, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse verificada na escrituração da empresa a consistência das incorreções alegadas pela impugnante, e não devidamente comprovadas nos autos.

Como se vê, a diligência não alterou a acusação, que fora no sentido de não atendimento às condições previstas na Lei 9.430/96 para dedução das perdas, e de redução indevida do lucro líquido por apropriação antecipada das despesas. Tendo o contribuinte afirmado que atendeu as condições previstas na Lei 9.430/96 e que não diferiu receitas, a Turma de Julgamento determinou que essas alegações fossem verificadas em sua escrituração. Não se trata, pois, de novo lançamento, mas de diligência para possibilitar a formação da convicção quanto ao contraditório estabelecido em relação ao auto de infração original.

Rejeito a preliminar de decadência.

No mérito, a Recorrente insiste na improcedência da glosa relativa aos cheques em cobrança e ao ajuste a valor presente.

O auditor diligenciante manifestou-se pela manutenção da glosa relativa aos cheques em cobrança ao fundamento de que, não tendo o contribuinte correlacionado os cheques com os títulos que lhes deram origem, restou impossibilitado o enquadramento no art. 9º da Lei 9.430/96.

Ocorre que a verificação do enquadramento na lei deve ser feita em relação ao próprio cheque, que constitui título executivo. Assim, nos termos do § 1º, inciso II, alíneas a e b do art. 9º da Lei 9.430/96, poderão ser deduzidos os cheques até R\$5.000,00 vencidos há mais de 6 meses e os cheques de valor superior a R\$5.000,00 e até R\$ 30.000,00, vencidos há mais de um ano.

Conforme relações de fls. 356 a 359, os cheques vencidos até 30/06/98 totalizam R\$ 516.475,03 (500.922,03 + 15.553,00) . Desse total, não preenchem as condições de dedutibilidade os a seguir relacionados:



data	Emitente	Valor	Motivo
02.12.97	Coelho Distr. Alimentos	R\$39.800,76	> 30.000,00
25.02.98	Frango Xique	R\$10.946,40	> 5.000 e < 1 ano
11.03.98	Frango Xique	<u>R\$13.769,00</u>	> 5.000 e < 1 ano
TOTAL		R\$64.516,16	

Nesses termos, deve ser reduzida a glosa em R\$ 451.958,87.

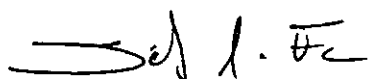
Quanto ao montante de R\$ 963.998,80, a título de "Ajuste ao valor presente", argumenta a Recorrente que no ano-calendário de 1998 ocorreu apenas um ajuste negativo de valor anteriormente oferecido à tributação.

A explicação da Recorrente não é suficiente para invalidar a glosa. Ao oferecer à tributação o valor da "Provisão para Ajuste a Valor Presente ", que constituiu em atendimento à legislação societária, e que é indedutível para fins de imposto de renda, a interessada neutralizou o efeito tributário da constituição da referida provisão.

Ocorre que ao constituir, no ano de 1998, provisão para devedores duvidosos no mesmo valor do ajuste, reverteu a neutralização. Assim, não tem razão a recorrente quanto entende ser improcedente a glosa.do respectivo valor.

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso de ofício e, quanto ao voluntário, rejeito a preliminar de decadência e dou-lhe provimento parcial, para reduzir a matéria tributável em R\$ 451.958,87.

Sala das Sessões (DF), em 08 de dezembro de 2006.


SANDRA MARIA FARONI

