



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

Processo n° 16832.000238/2010-62
Recurso n° 111.111 De Ofício
Acórdão n° **1103-001.028 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de abril de 2014
Matéria IRPJ, CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MULTICAR RIO TERMINAL DE VEÍCULOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

EXISTÊNCIA OU NÃO DE RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS

As despesas incorridas por regime de competência compreendem o valor total das parcelas mensais devidas, que incluem a diferença de reajuste das parcelas mensais que a contribuinte interpretava como indevidas. O que se poderia discutir eventualmente é se essa diferença constituiria, mensalmente, por regime de competência, despesa de provisão até o reconhecimento pela própria contribuinte de que a diferença era devida. Isso não foi objeto de questionamento por parte do autuante, que fundou sua pretensão em outro motivo. Para ele, houve uma receita de recuperação de custos ou despesas, correspondente à aludida diferença. No caso, inexistente lugar para receita de recuperação de custos ou despesas. Exigência fiscal indevida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Processo nº 16832.000238/2010-62
Acórdão n.º **1103-001.028**

S1-C1T3
Fl. 551

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Breno Ferreira Martins Vasconcelos e Aloysio José Percínio da Silva.

CÓPIA

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de autos de infração de IRPJ, no valor de R\$ 678.063,19, e de CSL, no montante de R\$ 244.102,75, referentes aos anos-calendários de 2005 e 2006, acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros moratórios. A contribuinte foi cientificada da autuação em 13/4/2010.

Fundamentalmente, os autos de infração decorreram do fato de a fiscalização ter identificado suposta omissão, por parte da contribuinte, de recuperação dos custos/despesas decorrentes dos pagamentos efetuados por essa à Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ), ansiando, por falta de recolhimento, o lançamento de ofício do IRPJ e, conseqüentemente, da CSL.

Afirmou que, pela análise do Contrato de Arrendamento C-DEP JUR 083/98 de 1998, em que a contribuinte figura como arrendatária e a CDRJ como arrendadora, é possível concluir que os pagamentos realizados pela contribuinte foram efetuados em valores inferiores aos constantes nas notas fiscais, as quais continham anotações manuscritas com a palavra “glosa”.

Acerca da conclusão retomada, a contribuinte esclareceu que a realização das glosas derivou do fato de a CDRJ ter aplicado um reajuste indevido às parcelas mensais estabelecidas no Contrato de Arrendamento supracitado.

Foi realizada diligência junto à CDRJ, a qual apresentou as notas fiscais e os lançamentos contábeis solicitados, e afirmou que ela não realizou questionamento judicial relacionado aos valores pagos pela contribuinte.

Em decorrência da intimação feita pela fiscalização, a contribuinte atestou que até 2004 ela creditava o valor das glosas diretamente na conta de despesas, tendo, no ano seguinte, feito constar do passivo os valores dessas glosas. Além disso, prestou os seguintes esclarecimentos acerca das despesas de arrendamento, conforme trecho infratranscrito de fls. 230 (e-processo):

“A Multi-Car assinou contrato de arrendamento com a CDRJ em 10/12/1998, por 25 anos, prorrogáveis por mais 25 anos (C-DEPJUR no 083/98), com as seguintes condições:

- a) Parcela inicial de R\$ 16.295.000,00 paga no ato do leilão (downpayment).*
- b) 300 parcelas mensais de R\$ 143.533,00 cada, vencendo-se a primeira parcela no final do primeiro mês após a entrega do Terminal Roll-on-Roll-off.*
- c) Entrega do Terminal após 120 dias após a assinatura do contrato, ou seja, 10/04/1993.”*

A contribuinte apresentou documentos e realizou esclarecimentos adicionais acerca das despesas de arrendamento, de modo a apontar as seguintes divergências quanto a correção das parcelas mensais:

- A CDRJ atrasou em três anos a entrega dos cais, o que trouxe interpretações diferentes pela DCRJ e a contribuinte, no que tange o cálculo da correção das parcelas;

- A CDRJ requereu a quitação da diferença entre o valor das prestações do arrendamento cobrado por ela e do efetivamente pago pela contribuinte. Tal diferença decorreu do fato de a segunda ter corrigido as prestações a partir da data da entrega efetiva total dos cais, ao passo que a primeira corrigiu as prestações a partir da data original da proposta, qual seja, novembro de 1998;

- A divergência total das glosas realizadas pela contribuinte, corrigida pela Taxa Referencial, com o acréscimo de 1% a título de juros de mora, perfaz o valor de R\$ 16.404.380,00;

- A contribuinte requer as mesmas condições estabelecidas no Contrato para o caso de inadimplência sobre o valor da parcela inicial paga por ela no ato do leilão, qual seja R\$ 16.295.00,00;

- Até a entrega dos cais incidiu sobre o valor das prestações do arrendamento a variação da TR mais juros de 1% ao mês e, após a data de entrega e até outubro de 2009, o saldo passou a ser corrigido pelo IGPM;

- O atraso da data da entrega das obras dos cais fez, em moeda de outubro de 2009, o montante de R\$ 17.504.101,00;

- Através da análise da proposta de acordo e das informações presentes na Carta-PRE 02/2010, concluiu-se que a CDRJ é credora do montante de R\$ 16.404.380,00, referente às glosas, e devedora do valor correspondente a R\$ 17.401.101,00;

- A fiscalização considerou que são fiéis as negociações feitas, de acordo com a Carta-DIRPRE 1543/2010 e a Carta-PRE 02/2010, de modo a formalizar e implementar o acordo, inclusive quanto ao imediato pagamento das parcelas fixas mensais.

Por fim, de acordo com o artigo 392, II, do RIR, concluiu que os custos/despesas que a recorrente teve nos anos-calendários de 2005 e 2006 foram os valores efetivamente pagos, sendo que as glosas (valores não pagos) devem ser tributadas a título de recuperação de custos/despesas.

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 268 a 281 (e-processo).

Requereu o cancelamento integral dos autos de infração lavrados, conforme trecho do relatório do acórdão da DRJ infratranscrito, de fl. 536 a 541 (e-processo):

“Inconformada com os lançamentos efetuados, dos quais tomou ciência em 13/04/2010, nos próprios autos de infração (fls. 233/239), interpôs a interessada, em 12/05/2010, a impugnação de fls. 267/281, instruída com os documentos de fls. 282/470 para requerer o cancelamento integral dos autos de infração lavrados, pelos seguintes motivos:

4.1. a interessada é pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social, dentre outras atividades, a prestação de serviços de recebimento, armazenagem e movimentação de contêineres e mercadorias relacionadas diretamente a veículos, no recinto das instalações portuárias sob administração da Companhia Docas do Rio de Janeiro, localizada no Porto do Rio de Janeiro/RJ, em Terminal Roll-On Roll-Off;

4.2. após vencer leilão de processo de licitação, ao amparo da Lei nº 8.666/1993, celebrou contrato de arrendamento do Terminal Roll-On Roll-Off com a “DOCAS”, em 10/12/1998 (as condições estão especificadas no Termo de Constatação Fiscal, vide item 3.9.1.);

4.3. com a entrega do Terminal em junho/2002, a “DOCAS” iniciou a cobrança das parcelas mensais do arrendamento, tendo corrigido as prestações a partir de dezembro/1998, de acordo com o disposto na cláusula 9ª, inciso I, do Contrato de Arrendamento celebrado e na Lei nº 8.666/1993;

4.4. contudo, sentindo-se prejudicada pelo atraso na entrega do Terminal Portuário arrendado, a interessada resolveu glosar parte dos pagamentos correspondentes aos valores cobrados pela “DOCAS”, equivalente à parcela do reajuste aplicado;

4.5. em que pese o atraso na entrega do Terminal, em prejuízo da interessada, não se pode sustentar que os valores glosados das parcelas do arrendamento são indevidos, quer pelas disposições contratuais, quer pelo estabelecido pela Lei nº 8.666/1993, que institui as normas para os contratos oriundos de licitação firmados pela Administração Pública;

4.6. mensalmente, a “DOCAS” encaminhava a cobrança do arrendamento à interessada com o seu valor atualizado desde dezembro/1998, em cumprimento ao disposto no art. 9º, inciso I, do Contrato, entretanto, a interessada pagava apenas parte do valor da fatura recebida da “DOCAS”, desconsiderando parcela do reajuste aplicado;

4.7. a despeito do pagamento parcial, a interessada, tributada pelo lucro real, reconheceu como devidos os valores integrais cobrados pela “DOCAS”, em cumprimento ao regime de competência dos exercícios, previsto no art. 177 da Lei nº 6.404/1966 (Lei das Sociedades Anônimas), por se tratar de despesas operacionais devidas e incorridas, contraídas pela interessada, dedutíveis da base de cálculo dos gravames, independentemente de seu pagamento;

4.8. os valores mensais cobrados pela “DOCAS” foram reajustados a partir da data do Contrato (dezembro/1998), de acordo com a legislação, e nos termos em que foi celebrado, motivo pelo qual são consideradas despesas operacionais devidas e incorridas, passíveis de dedução da base tributável do IRPJ e da CSLL;

4.9. as negociações havidas entre a interessada e a “DOCAS”, constante da “Resolução de Pendência”, serviram apenas para apurar os valores efetivamente devidos entre as partes, a título de reajuste do preço do Contrato, ficando ratificado, ao final, que as parcelas mensais do arrendamento deveriam ser reajustadas a partir da data de assinatura do Contrato (dezembro/1998), até mesmo por disposição legal (art. 55, inciso III, da Lei nº 8.666/1993), sendo, portanto, integralmente devidos os valores faturados pela “DOCAS”, ao passo que as diferenças pendentes de pagamento deveriam ser quitadas com os devidos encargos previstos no Contrato de Arrendamento;

4.10. em respeito ao regime de competência, mensalmente as parcelas de arrendamento foram devidamente registradas contabilmente em contas do Passivo, com base nas faturas emitidas pela “DOCAS”, tendo como contrapartida uma conta de resultado;

4.11. as diferenças nos pagamentos parciais mensalmente efetuados permaneceram registradas como devidas no Passivo – Contas a Pagar, tendo a interessada deduzido o valor total das faturas emitidas pela “DOCAS”, por se tratar de despesa operacional devida e incorrida, nos termos dos arts. 219, 275, 299 e 300, todos do RIR/1999;

4.12. de acordo com a legislação citada, os valores cobrados pela “DOCAS”, independentemente de seu pagamento, são dedutíveis do lucro real apurado no período, logo, o argumento da Fiscalização de que os valores não pagos pela interessada à “DOCAS”, correspondentes às parcelas cobradas nos exercícios de 2005 e 2006, são recuperação de custo/despesa, não deve prosperar, uma vez que não representam qualquer redução indevida do lucro real;

4.13. dar o tratamento de recuperação de custo/despesa à presente questão seria adotar o regime de caixa, não aplicável ao caso por disposição legal;

4.14. o procedimento adotado pela interessada encontra amplo respaldo na jurisprudência do CARF (Acórdãos CSRF/0102.637, de 16/03/1999; 105-16.946, de 17/04/2008; 101-95.212, de 19/10/2005; 105-17.247, de 15/10/2008; 103-21.283, de 12/06/2003; 101-92.961, de 26/01/2000) e no próprio Regulamento do Imposto de Renda;

4.15. conclui-se que, de acordo com o regime de competência as despesas incorridas são aquelas de competência do período de apuração, relativas a bens ou serviços consumidos nas transações ou operações exigidas pela atividade da empresa,

tenham sido pagas ou não, devendo ser apropriadas no período de apuração em que os bens forem empregados ou os serviços consumidos;

4.16. a interessada reconhece o critério de reajuste praticado pela “DOCAS”, tanto que os valores correspondentes às glosas efetuadas estão sendo admitidos, acrescidos dos devidos encargos de juros e correção, de acordo com o estabelecido em contrato (cláusula nona, § 1º), aplicando-se o índice TR mais 1% aos valores devidos em atraso, conforme demonstrativo constante do relatório “Resolução de Pendências” elaborado pela interessada e anuído pela credora “DOCAS”;

4.17. a adequação do critério de reajuste das parcelas mensais do arrendamento praticado pela “DOCAS”, desde a cobrança da primeira parcela, se confirma como aplicável, sendo aceito pela interessada, conforme se verifica por meio dos comprovantes de pagamento correspondentes às parcelas de arrendamento dos meses de janeiro, fevereiro e março/2010, que contempla o reajuste das parcelas pactuadas desde dezembro/1998 até a efetiva data de cobrança da parcela, a saber:

Parcela	Período	Parcela inicial	Reajuste IGPM (dez/1998 a dez/2010)	Parcela reajustada
91	Janeiro/2010	142.533,00	249.018,55	391.551,56
92	Fevereiro/2010	142.533,00	249.018,55	391.551,56
93	Março/2010	142.533,00	249.018,55	391.551,56

4.18. as parcelas dos meses de janeiro, fevereiro e março/2010, no valor de R\$ 391.551,56 encontram-se assim divididas: R\$ 234.930,94 pagos à “DOCAS” (parcelamento do arrendamento) e R\$ 156.620,62, depositados na 11ª Vara Cível do Rio de Janeiro, conforme mandado de penhora daquele Juízo, em ação ordinária de obrigação de fazer da qual a “DOCAS” é ré;

4.19. a cobrança das parcelas pela “DOCAS”, materializadas em suas notas fiscais, corresponde exatamente ao contratado, valor que deve ser computado com base no regime de competência, razão pela qual não podem ser reconhecidos como recuperação de custos/despesas os valores não quitados pela interessada em decorrência do arrendamento firmado com a “DOCAS”;

4.20. inexistindo diferença de IRPJ e CSLL a ser recolhida, não há qualquer conduta passível de ser caracterizada como infração que justifique a aplicação da multa de 75% e a cobrança dos juros moratórios, nos termos do art. 113 do CTN.

Do aditamento à impugnação

5. Em 16/01/2012, a interessada aditou razões à inicial, às fls. 482/490, instruindo-a com os documentos de fls.491/530, para acrescentar os seguintes esclarecimentos:

5.1. por ocasião da entrega de sua impugnação, em 12/05/2010 a “MULTICAR” e a “DOCAS” já se reuniam na tentativa de compor um acordo visando a quitação recíproca dos créditos e débitos envolvidos na operação de arrendamento;

5.2. sempre foi reconhecido, tanto pela “MULTICAR” como pela “DOCAS”, que os valores das parcelas mensais do Contrato de Arrendamento eram devidos e incorridos, previstos em cláusula contratual, sendo de responsabilidade da arrendatária “MULTICAR” o seu adimplemento;

5.3. restava, no entanto, a discussão sobre o reconhecimento do crédito da “MULTICAR” correspondente à variação monetária da parcela paga inicialmente (downpayment), em decorrência da mora contratual, que até aquele momento não era admitida pela “DOCAS”;

5.4. a “MULTICAR” reconhecia, por competência, os valores das parcelas mensais do arrendamento, inclusive o reajuste a partir de dezembro/1998, conforme previsão contratual, contudo, reteve as quantias relativas à correção objetivando o ressarcimento dos valores correspondentes à variação monetária da parcela inicial disponibilizada (downpayment), considerando o atraso de 43 meses na entrega do Terminal;

5.5. recentemente, em 08/09/2011, as partes se reuniram e celebraram o 7º Termo Aditivo ao Contrato de Arrendamento (fls. 511/515), por meio do qual a “DOCAS” aceitou formalmente o valor reivindicado pela “MULTICAR”, em decorrência do desajuste na equação econômico financeira do Contrato, uma vez ausente dispositivo contratual aplicável ao atraso ocorrido na entrega do Terminal, tendo sido estabelecido, por fim, o Reconhecimento Recíproco dos Créditos envolvidos;

5.6. este acontecimento constitui fato superveniente à lavratura dos autos de infração e à apresentação de impugnação pela “MULTICAR”, consoante o disposto no art. 15, § 4º, alínea “b” e § 5º, do Decreto nº 70.235/1972;

5.7. embora a “MULTICAR”, em decorrência do atraso na entrega do Terminal, tivesse reivindicado o direito de receber juros e atualização monetária, calculados no período em que se estendeu a mora contratual (43 meses), sobre o valor de R\$ 16.295.000,00 pago à vista (downpayment), tal fato não era reconhecido pela “DOCAS”;

5.8. porém, a pretensão da “MULTICAR” restou acatada pela “DOCAS”, resultando no ajuste contido 7º Termo Aditivo ao Contrato de Arrendamento CDEPJUR Nº 083/98, celebrado em 08/09/2011, do qual consta a previsão do reconhecimento recíproco de créditos;

5.9. nos termos pactuados, foi reconhecido pela “DOCAS” em favor da “MULTICAR”, o crédito decorrente da aplicação de juros e atualização monetária sobre a parcela inicial do preço pago inicialmente em favor da “DOCAS”, encargos esses apurados em razão do período de tempo no qual a “DOCAS” encontrava-se em mora quanto à sua obrigação contratual de disponibilizar as instalações portuárias para exploração da “MULTICAR”;

5.10. tal crédito, por sua vez, restou consumido na quitação da diferença de valores das parcelas fixas mensais devidas a “DOCAS”, daí resultando na quitação mútua prevista no § 2º, da Cláusula Terceira, do 7º Termo Aditivo;

5.11. desse modo, aplicando-se o regime de competência aos novos fatos apresentados, o reconhecimento contábil das receitas só poderá ser assim considerado na data em que a “DOCAS” expressou o firme desejo de assumir o compromisso de efetivar o pagamento, conforme regra constante do art. 9º, da Resolução nº 750/93, do Conselho Federal de Contabilidade;

5.12. portanto, a atualização do valor do “downpayment”, por não haver compensação específica estabelecida no Contrato de Arrendamento, deve ser apropriado contabilmente, produzindo os efeitos fiscais aplicáveis, apenas no período em que se tornou efetivamente exigível, ou seja, quando reconhecido pela “DOCAS” em 08/09/2011;

5.13. contudo, se ainda assim a Delegacia de Julgamento concluir ter havido recuperação de custos/despesas, vale destacar que tal reconhecimento ocorreu tão somente em 2011, quando da baixa do Passivo correspondente à despesa de arrendamento devida e incorrida mensalmente, tendo como contrapartida conta de Receita correspondente ao crédito reconhecido em 2011 pela “DOCAS” em favor da “MULTICAR”;

5.14. da análise do instrumento que reconhece a quitação recíproca dos créditos e débitos contraídos pelas contratantes “MULTICAR” e “DOCAS”, conclui-se que há de ser reconhecido o valor integral das parcelas mensais do arrendamento celebrado como despesas devidas, incorridas e agora definitivamente pagas, da forma como procedeu a interessada, devendo ser reconhecida a exatidão das deduções realizadas, haja vista o caráter operacional de tais despesas, o que, por si só, põe fim a qualquer pretensão da Fiscalização quanto à adição de suposta recuperação de custo/despesa na base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos exercícios de 2005 e 2006.”

DA DECISÃO DA DRJ

Em 13/6/2013, acordaram os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro I, por unanimidade de votos, acolher as razões da impugnação interposta, com o cancelamento das exigências do IRPJ e CSL, e, de acordo com o artigo 1º da Portaria MF

333/97 com a alteração do artigo 1º da Portaria MF 3/2008, recorrer de ofício ao CARF, conforme o voto do acórdão da DRJ infratranscrito, de fls. 152 e 153 (e-processo):

“Dos requisitos de admissibilidade

7. *A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dela conheço.*

Do mérito

8. *A “MULTICAR” e a “DOCAS” celebraram Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento Para Exploração do Terminal Roll-On Roll-Off do Porto do Rio de Janeiro, objeto do Edital de Leilão PND/MT/CDRJ Nº 004/98 (fls. 106/130).*

9. *Por força da Cláusula Oitava do Contrato celebrado (fls.111), a arrendatária “MULTICAR” se obrigou a pagar à “DOCAS” o preço do arrendamento, no valor de R\$ 31.560.000,00, do seguinte modo: a) uma parcela inicial, no valor de R\$ 16.295.000,00, já recebida quando da celebração do contrato (inciso I); b) 300 parcelas mensais, no valor de R\$ 142.533,00 cada, vencendo a 1ª parcela no final do 1º mês após a entrega total do Terminal à arrendatária, que deveria ocorrer em até 120 dias da assinatura do contrato, prazo previsto para a conclusão das obras em andamento, observado, quanto ao pagamento das parcelas, o disposto na Cláusula Décima (inciso II).*

10. *Tendo em vista que a assinatura do Contrato ocorreu em 10/12/1998, a entrega total do Terminal Portuário arrendado deveria ter ocorrido em 10/04/1999. No entanto, tal não aconteceu, pois somente em 19/06/2002 o Terminal foi entregue (Termo Aditivo de fls. 145/147). Sentindo-se prejudicada pelo atraso na sua entrega, a interessada resolveu glosar parte dos pagamentos cobrados pela “DOCAS”, equivalente à parcela do reajuste aplicado.*

11. *Contabilmente, as parcelas glosadas do arrendamento foram mensalmente registradas em contas do Passivo da “MULTICAR” (Contas a Pagar), com base nas faturas emitida pela “DOCAS”, tendo como contrapartida uma conta de resultado. O procedimento contábil adotado pela interessada é mencionado pelo fiscal autuante no Termo de Constatação Fiscal. O registro dos valores glosados nos anos calendário de 2005 e 2006, no montante de R\$ 1.405.737,39 e R\$ 1.306.515,47, respectivamente, foram anexados aos autos às fls. 169/170 e 216.*

12. *De acordo com os esclarecimentos adicionais prestados pela “MULTICAR”, às fls. 175/176, com a entrega do Terminal, que somente ocorreu em julho/2002, a “DOCAS” passou a cobrar as parcelas mensais aplicando o reajuste previsto na Cláusula Décima do Contrato de Arrendamento, tomando como índice inicial para reajuste o mês de novembro/1998, data da apresentação da proposta de arrendamento do Terminal, o que levou a “MULTICAR” a glosar sucessivamente parte das parcelas fixas mensais.*

13. Prosseguindo em sua análise, a “MULTICAR” acrescenta que, sem adentrar no mérito da melhor interpretação da cláusula de reajuste do contrato, o critério de reajustamento das parcelas mensais adotado pela “DOCAS” encontra respaldo na legislação que estabelece as normas gerais sobre licitações e contratos administrativos (Lei nº 8.666/1993 e normas complementares).

14. Ressalta, ainda, que do entendimento mantido entre as partes, prevaleceu o critério adotado pela “DOCAS” para o cálculo do índice inicial da fórmula de reajuste da parcela mensal, confirmando, pois, como devidas, todas as parcelas glosadas pela “MULTICAR”, ficando estabelecido, que tais parcelas seriam liquidadas com os devidos acréscimos por se tratar de pagamentos em atraso (variação da TR pro-rata mais juros de 1% ao mês, nos termos do parágrafo primeiro da Cláusula Nona do Contrato de Arrendamento, de fls. 112).

15. Assim, se as partes acordaram que incumbiria à “MULTICAR” proceder à complementação dos pagamentos efetuados mensalmente à “DOCAS”, nos valores das parcelas glosadas no decorrer dos anos calendário de 2005 e 2006, corrigidas monetariamente, concluo que, as importâncias apropriadas mensalmente pela “MULTICAR”, de acordo com o regime de competência, correspondentes à totalidade das parcelas mensais cobradas pela “DOCAS”, caracterizam-se como despesas dedutíveis na apuração do lucro real, uma vez comprovado que foram valores incorridos e efetivamente devidos e pagos, não obstante a postergação do pagamento das parcelas complementares.

16. Se a “MULTICAR” ficou na obrigação de complementar as parcelas mensais pagas, de modo a corresponderem aos valores efetivamente cobrados pela credora “DOCAS”, e se esses valores foram registrados na contabilidade da “MULTICAR”, não restou caracterizada nestes autos a recuperação de custos argüida pelo fiscal autuante. Tal situação somente ocorreria se ao término das tratativas entre a “MULTICAR” e a “DOCAS” ficasse acordado que os valores glosados não seriam devidos. Nesse caso, incumbiria à “MULTICAR” proceder à baixa das glosas mensais registradas em seu Passivo em contrapartida a uma conta de Receita, o que, aí sim, caracterizaria a ocorrência de recuperação de custos. Tal, entretanto, não foi a hipótese dos autos.

17. No caso dos autos, o fato de a “MULTICAR” ter se tornado credora da “DOCAS” em relação à atualização monetária do valor por ela pago inicialmente (downpayment), não caracteriza recuperação de custos/despesas, visto que, a autuação se ateve simplesmente à glosa dos pagamentos mensais efetuados pela “MULTICAR” e não à importância paga por ela quando da celebração do Contrato.

18. À vista do exposto, voto no sentido de acolher as razões da impugnação interposta, para, no mérito, determinar o

Processo nº 16832.000238/2010-62
Acórdão n.º **1103-001.028**

S1-C1T3
Fl. 561

cancelamento das exigências do IRPJ e da CSLL, objeto dos autos de infração de fls. 232/243.”

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

Trata-se de remessa de ofício ou, na linguagem do PAF, de recurso de ofício, nos termos do art. 34, I, do Decreto 70.235/72 e do art. 1º da Portaria MF 8/08.

A numeração de fls. indicada neste voto é a do e-processo.

Como se viu do relatório, parte das despesas registradas por regime de competência, e que correspondia ao reajuste das parcelas mensais devidas à Companhia Docas, não eram pagas pela contribuinte, por ela entender ser indevido o reajuste, em face da mora da Companhia Docas na entrega do bem arrendado à contribuinte.

O autuante considerou que essa parte das despesas deduzidas constitui receita de recuperação de custos ou despesas, nos termos do art. 392, II, do RIR/99, reputando-a como receitas omitidas nos anos-calendário de 2005 e 2006.

Os limites objetivos da lide se fixam no tratamento da referida parte das despesas incorridas pela contribuinte como receita de recuperação de custos ou despesas, conforme o art. 392, II, do RIR/99. A parte em questão refere-se ao reajuste a partir de dezembro de 1998, pela TR + 1% ao mês das parcelas mensais devidas relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006, diminuído do reajuste dessas parcelas mensais calculadas às mesmas taxas a partir de julho de 2002 (data da entrega do terminal arrendado à contribuinte).

A contribuinte celebrou com a Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ), em 10/12/98, contrato de arrendamento para exploração do Terminal Roll-on Roll-off – fls. 339 a 363 – cujas cláusulas oitava, nona, décima e décima primeira definem o preço, os termos dos pagamentos e o prazo, a seguir sintetizadas e no que importa a este feito:

- a) pagamento de parcela inicial de R\$ 16.295.000,00;
- b) pagamento de 300 parcelas mensais de R\$ 142.533,00 cada, vencendo-se a 1ª parcela após a entrega total do terminal à arrendatária, que se deve dar em até 120 dias da assinatura do contrato, com reajuste conforme a cláusula décima;
- c) as parcelas mensais devem ser pagas no último dia útil de cada mês a partir da vigência do contrato, com reajuste de TR + 1% ao mês, por atraso (cláusula nona);
- d) o prazo do arrendamento é de 25 anos contado a partir da entrega total do terminal à arrendatária.

Segundo a contribuinte, a partir da entrega do terminal arrendado, com atraso, em junho de 2002, a CDRJ passou a cobrar as parcelas mensais do arrendamento, corrigindo-as a partir de dezembro de 1998 pela TR + 1% ao mês (cláusula nona, parágrafo primeiro).

Diante da mora da arrendadora (CDJR), a contribuinte procedia ao pagamento sem o reajuste com as mencionadas taxas a partir de dezembro de 1998, mas somente a partir de julho de 2002.

O pagamento parcial das parcelas mensais era efetuado com anotações manuscritas nas notas fiscais do valor que a contribuinte discordava: essas são as chamadas glosas efetuadas pela contribuinte sobre as parcelas devidas – conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF), fl. 229.

Conforme o descrito no TVF (fl. 229), até o final de 2004, o valor das glosas nas notas fiscais era creditado na conta de despesa da contribuinte, de modo que o valor da despesa correspondia ao valor pago (= líquido das glosas). A partir de 2005, o valor das glosas nas notas fiscais passaram a constar no passivo da contribuinte, *i.e.*, a despesa passou a ser o valor das parcelas mensais devidas sem as glosas (sem crédito na conta de despesa em contrapartida a baixa parcial ou débito no passivo).

Para solução da divergência de interpretações quanto ao reajuste das parcelas mensais, a contribuinte e a Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ) procuraram viabilizar entendimentos e acordo, em negociações no âmbito da revisão do contrato.

A contribuinte diz que a diferença dos reajustes, objeto das glosas feitas nas notas fiscais (não pagamento), refere-se aplicação da TR + 1% ao mês sobre as parcelas mensais a partir de dezembro de 1998 e a aplicação da TR + 1% ao mês a partir de junho de 2002.

Entretanto, conforme a memória de cálculo do relatório elaborado pela Z3M Planejamento Ltda., a diferença dos reajustes se dá entre a aplicação das referidas taxas a partir de novembro de 1998 (data da apresentação da proposta decorrente da licitação de que a contribuinte foi a vencedora) e a aplicação dessas taxas a partir de julho de 2002 - fls. 194 a 196. Tal diferença até outubro de 2009 totaliza R\$ 16.404.379,84 (fl. 196), mesmo valor que consta na Carta-PRE 2/2010 da contribuinte para a CDRJ de fase procedente à pontuação das negociações entre as partes (fl. 211). É o mesmo valor que consta descrito no TVF (fl. 230).

Conquanto isso não interfira no desate da questão, a observação é feita para precisão dos dados constantes nos autos. Anota-se também que o termo de entrega do Terminal Roll-on Roll-off é datado de 19/6/02 (fl. 380).

Por outro lado, a contribuinte entendeu ser-lhe devido pela CDRJ, pela mora na entrega do Terminal Roll-on Roll-off, valor decorrente da aplicação das mesmas taxas sobre o pagamento inicial (*downpayment*) de R\$ 16.295.000,00 até a entrega do terminal, e de IGPM a partir de então. Esse valor totaliza até outubro de 2009 R\$ 17.540.101,72, segundo a memória de cálculo do relatório elaborado pela Z3M Planejamento Ltda. (fls. 194 e 195). Na mencionada Carta-PRE 2/2010 da contribuinte para a CDRJ da fase procedente à pontuação das negociações figura igualmente o valor de R\$ 17.540.101,00 (fl. 212). Na descrição do TVF o valor é equívoco de R\$ 17.401.101,00 (fl. 230).

No item V da Carta-PRE 2/2010, a contribuinte reconhece que a CDRJ é credora, pela diferença dos reajustes já citados, de R\$ 16.404.380,00, e no item VI é dito que pelo critério acordado, a contribuinte é credora da CDRJ no montante de R\$ 17.540.101,00, conforme observado no parágrafo antecedente.

Consta nos autos a Carta-DIRPRE 1.543/2010, datada de 22/1/10, da Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ), na qual ela reconhece que o conteúdo da Carta-PRE 2/2010 da contribuinte expressa fielmente as negociações entre as partes, podendo ser formalizada e concretizada, inclusive quanto ao imediato pagamento das parcelas mensais de arrendamento (fls. 214 e 215).

O sétimo aditivo ao contrato de arrendamento (fls. 511 a 515), datada de 8/9/11, materializa o acordo entabulado na Carta-PRE 2/2010 e na Carta-DIRPRE 1.543/2010.

A cláusula terceira desse aditivo contratual reconhece os créditos recíprocos da CDRJ e da contribuinte, conforme a memória de cálculos do relatório elaborado pela Z3M Planejamento Ltda., aprovado pela Carta-DIRPRE 1.543/10, com a outorga de quitação mútua dos créditos recíprocos (parágrafo segundo da cláusula terceira). A cláusula quarta do aditivo contratual prevê a prorrogação do arrendamento por mais 25 anos, contados de 19/7/2027.

Pois bem.

Disso tudo, fica claro que a diferença entre o reajuste das parcelas mensais desde novembro de 2008 pela TR + 1% ao mês e o reajuste das parcelas a partir de julho de 2002 era devida pela contribuinte à Companhia Docas do Rio de Janeiro. Essa diferença monta até outubro de 2009 R\$ 16.404.379,84 (arredondada para R\$ 16.404.380,00).

Também foi reconhecido o direito creditório da contribuinte contra a Companhia Docas do Rio de Janeiro o valor de R\$ 17.540.101,00, pelo reajuste a favor da contribuinte às mesmas taxas acima descritas até junho de 2002 e de IGPM a partir de então até outubro de 2009 sobre a parcela inicial do arrendamento paga (R\$ 16.295.000,00) em 1998 pela contribuinte.

300 meses correspondem a 25 anos, de modo que cada *uma das 300 parcelas mensais devidas* pelo arrendamento do Terminal Roll-on Roll-off *corresponde à despesa mensal incorrida por regime de competência*.

A *parte relativa à glosa das parcelas mensais* (que só foram adimplidos com o sétimo aditivo contratual, por compensação) é, em princípio, *tal como a outra parte “incontroversa” das parcelas mensais, despesas efetivas incorridas por regime de competência*.

Disse, em princípio, pois se poderia discutir se a parte das parcelas mensais objeto de divergência interpretativa seriam despesas mensais de provisão por regime de competência. Isso até o momento em que se pôs termo à divergência.

Quanto ao valor decorrente do reajuste a favor da contribuinte da parcela inicial por ela paga (*downpayment*), decorrente da mora na entrega do terminal, não tenho dúvida de que tal valor *só se tornou receita auferida por regime de competência, com o sétimo aditivo contratual, em 2011, ou, no limite, em 2010 com a Carta-DIRPRE 1.543/2010*. Sucede que, quanto a esse valor pretendido pela contribuinte, o contrato e seu anexo nada preveem a respeito (fls. 339 a 368).

Some-se ainda a convenção da prudência que também interditaria o reconhecimento como receita efetiva auferida mensalmente, até o entabulamento definitivo do sétimo aditivo contratual, no qual a CDRJ reconheceu ser devido tal valor. Diríamos isso, inclusive à luz das normas internacionais de contabilidade que atenuaram a prudência,

notadamente com a IAS 37 do IASB (*International Accounting Standard Board*), “incorporada” ao direito contábil doméstico pelo Pronunciamento Técnico CPC 25 – não porém pelo direito tributário.

A contribuinte acostou aos autos cópia do Razão de 2005 e 2006 da conta do passivo 2.111.109.012, na qual se encontram registradas as glosas (valores que não haviam sido pagos) – fls. 450 e 451. Noto que nessa conta estão registrados *somente os valores das glosas* – o que indica que a parte paga mensalmente era registrada diretamente *contra Caixa ou Bancos*, em contrapartida *a débito de despesa*. O total anual registrado na referida conta do passivo é o que o autuante considerou como receita de recuperação de custos ou despesas omitida em 2005 e em 2006 – fls. 234 e 240.

Também foi acostada aos autos cópia do Razão de 2005 e 2006 da conta de resultado (despesa) 4.121.101.001, em que se encontram registradas as *contrapartidas daquele passivo*, bem como os valores pagos mensalmente – fls. 453 e 454.

Certo é que as *despesas incorridas por regime de competência compreendem* o valor total das parcelas mensais devidas, que *incluem aquela diferença de reajuste das parcelas mensais*.

Como disse, o que se poderia discutir eventualmente é se essa diferença constituiria, mensalmente, por regime de competência, despesa de provisão até o reconhecimento pela própria contribuinte de que a diferença era devida. Quando muito, o efeito dessa discussão seria a postergação de IRPJ e de CSL, caso, por ex., a contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal e base negativa de CSL nos anos-calendário em que as despesas foram deduzidas, e lucro real e base positiva de CSL no ano-calendário em que se pôs termo à divergência, e 30% de tais lucro real e base positiva de CSL se revelem insuficientes à absorção dos prejuízo fiscal e base negativa de CSL que sejam recompostos.

Mas o que pontuei no parágrafo precedente não foi objeto de questionamento nem consideração por parte do autuante, que fundou sua pretensão em outro motivo. Para ele, houve uma receita de recuperação de custos ou despesas, correspondente à aludida diferença.

Logo, ainda que a referida diferença fosse, mensalmente, uma despesa de provisão de parcelas mensais, inexistiria lugar para receita de recuperação de custos ou despesas.

Ora, só cabe falar em recuperação de custos ou despesas se tiver de se dar uma reversão do passivo constituído no valor daquela diferença, em contrapartida a receita. Não há o menor sentido para isso, no caso vertente.

Que o motivo do lançamento é a recuperação de custos ou despesas, e não a indedutibilidade de despesas, isso fica claro da afirmação feita pelo autuante no TVF:

“os efetivos custos/despesas que a Multi-Car teve nos anos-calendário de 2005 e 2006 foram os efetivamente pagos, devendo em consequência, as glosas [valores que não vinham sendo pagos] serem tributadas a título de recuperação de custos/despesas nos termos do art. 392, inciso II do RIR/99.” (fl. 230, grifos nossos)

E se reforça pela descrição posta no instrumento específico do auto de infração: “*Recuperação ou devolução de custos/despesas – omissão*” (fl. 234, grifamos).

De outra parte, *nada tem de ver com recuperação de custos ou despesas* a quantia de R\$ 17.540.101,00. Este valor representa receita da contribuinte, auferida no sétimo aditamento contratual, ou, quando muito, com a Carta-DIRPRE 1.543/10, conseqüente à mora da CDRJ na entrega do terminal, e que corresponde a reajustes aplicados sobre o pagamento inicial feito (*downpayment*) pela contribuinte em 1998 para o arrendamento.

Enfim, posto isso tudo, fica claro o dislate da pretensão fiscal.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 9 de abril de 2014.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator