



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001271/2010-91
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.555 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2021
Assunto IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente KUEHNE +NAGEL SERVICOS LOGISTICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração (fls. 273/284) relativos ao ano-calendário 2005, lavrado em razão das seguintes infrações:

- a) - Ausência de adição ao lucro líquido do período, na apuração do Lucro Real, referente a custo/despesa não dedutível, no montante de R\$ 12.334,16, conforme detalhado no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais, às fls. 265 a 267.
- b) - Redução indevida do Lucro Real, em virtude da exclusões, não autorizadas pela legislação, no total de R\$ 3.842.055,00. No Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais (fls. 265 a 271);

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

De acordo com o TVF, a segunda infração decorreu da dedução indevida relativa à reversão de provisões indedutíveis. Isso porque de acordo com a fiscalização as despesas provisionadas referiam-se à fretes internacionais para os quais houve desembolso da Recorrente por conta e ordem das empresas exportadoras. Além disso, alega que, apesar de intimada, a contribuinte não apresentou documentação que desse suporte às mencionadas operações.

A contribuinte, apresentou impugnação de fls. 288 a 300, instruída com os documentos de fls. 301 a 1.308, em 16/12/2010, na qual alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) Reconhece a relativa às de despesas com brindes para clientes e com outros eventos (quadra de futebol, golf, pescaria), afirmando que fará os recolhimentos devidos;
- b) já havia esclarecido à autoridade fiscalizadora que o procedimento adotado (exclusão efetuada e constituição das provisões para despesas) é neutro de efeitos fiscais, eis que as exclusões realizadas no Lalur eram sempre precedidas de adições;
- c) a impugnante vinha sistematicamente procedendo a adições em seu Lalur sempre que o saldo de provisões apurado em um período fosse maior do que o saldo do período anterior. Tal prática garantia que a totalidade das provisões lançadas contabilmente fosse necessariamente adicionada ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL ;
- d) ao contrário do que pretende levar a crer a fiscalização, a exclusão no Lalur efetuada em 2005 possui justificativa e está lastreada nos lançamentos contábeis acima descritos e nas adições da mesma natureza, efetuadas pela impugnante em períodos anteriores;
- e) é irrelevante para o deslinde da controvérsia a alegação da autoridade fiscalizadora de que os fretes teriam sido reembolsados. Isso porque a exclusão glosada pelo Fisco não diz respeito às despesas efetivamente incorridas com fretes, mas sim às provisões efetuadas em determinado período e revertidas em períodos seguintes, procedimento que é neutro de efeitos fiscais

Em 27 de novembro de 2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE POSTERIOR JUNTADA DE PROVAS.

INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de posterior apresentação de provas quando não demonstrada a impossibilidade, por motivo de força maior, de o sujeito passivo fazê-lo no momento da apresentação da impugnação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÕES. PROCURADOR.

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

Inexiste respaldo legal para deferir solicitação de envio de intimações de atos processuais administrativos para o domicílio profissional do procurador constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EXCLUSÃO AO LUCRO REAL. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de exclusão de valores na apuração do lucro real, cabe à interessada o ônus de comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a legitimidade e a legalidade dos valores que refletiram negativamente na apuração do período.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Cientificada (Termo de ciência por abertura de mensagem fls.1336), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1340/1362, no qual reitera as alegações suscitadas quando da impugnação e requer a juntada, em fase recursal, dos documentos de fls. 1399/1436.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Conforme exposto no relatório da presente decisão, trata ao presente processo de autos de infração relativos à glosa da exclusão dos valores relativos à reversão de provisões indedutíveis. Isso porque, de acordo com o TVF (fls. 268/269)

(...) A empresa Fiscalizada reconhece que a provisão constituída é indedutível, contudo, alega que o efeito da apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica é nulo já que teria adicionado 100% do valor da provisão constituída no LALUR.

Ocorre que as despesas provisionadas pela Fiscalizada referem-se a fretes internacionais para os quais houve desembolso da Kuehne Nagel Serviços Logísticos Ltda. – por conta e ordem de empresas exportadoras e importadoras – em pagamento dos valores dos fretes internacionais e outros valores relacionados ao comércio internacional, **valores esses que representam operações de comércio internacional das empresas importadoras e exportadoras as quais, posteriormente, efetuaram reembolso à Kuehne Nagel Serviços Logísticos Ltda.**

Dessa maneira, resta claro que as despesas alegadas pela Fiscalizada referem-se a operações de terceiros (empresas importadoras e exportadoras).

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

Não obstante o descrito acima, a empresa Fiscalizada efetuou em 31.12.2005, uma exclusão do Lucro Real, no importe de R\$ 3.842.054,00 (três milhões, oitocentos e quarenta e dois mil e cinquenta e quatro reais) ainda referindo-se à mencionada Provisão para Custos a Incorrer.

O contribuinte foi intimado a esclarecer a exclusão mencionada por meio do Termo de Início de Fiscalização, datado de 26.9.2008, por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 02.07.2009, reintimado em 05.08.2009.

Em suas respostas às intimações efetuadas o contribuinte sempre se refere às Provisões Indedutíveis que contabilizou e que efetuou adições ao LALUR e por esse motivo não haveria reflexos na apuração do IRPJ e da CSLL.

Entretanto, a documentação que deu suporte aos lançamentos não foi apresentada.

É necessário esclarecer que as provisões constituídas pelo contribuinte foram adicionadas ao LALUR e dessa maneira o reflexo de tais provisões no IRPJ e na CSLL teria sido anulado. Entretanto, considerando que o contribuinte efetuou uma exclusão em 31.12.2005, no importe de R\$ 3.842.055,00 (três milhões, oitocentos e quarenta e dois mil e cinquenta e quatro reais) houve reflexos diretos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL e o contribuinte não apresenta qualquer justificativa para a exclusão efetuada.”.

De acordo com o trecho do TVF acima transcrito, duas foram as razões que motivaram a glosa: a) o fato dos valores terem sido reembolsado; b) as alegações da contribuinte não ter apresentado documentação suporte para suas alegações.

Em sua impugnação a impugnante esclareceu o procedimento por ela adotado em relação às referidas provisões é **neutro** para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, uma vez que a exclusão por ela efetuada foi precedida de adições da mesma natureza. De acordo com a Recorrente o procedimento de constituição e reversão das provisões seria o seguinte:

A partir do ano de 2003, seguindo procedimentos estabelecidos de maneira uniforme para todas as empresas do grupo Kuehne + Nagel espalhadas pelo mundo, a recorrente passou a constituir provisões para despesas relacionadas com fretes contratados junto a terceiros (fornecedores).

O procedimento adotado pode ser assim resumido: uma vez fechado determinando contrato de transporte, mas antes do recebimento da respectiva cobrança, a recorrente reconhece em sua contabilidade provisões para as despesas relacionadas a tal negócio.

Os lançamentos efetuados têm inquestionável natureza de provisão, haja vista que eram registrados contabilmente antes do incurso efetivo na respectiva obrigação, contraída junto aos terceiros.

Uma vez concretizada a obrigação referente ao transporte efetuado, a provisão anteriormente constituída deixava de existir, sendo baixada na contabilidade, dando lugar à despesa efetiva correspondente.

Considerando que a recorrente praticava mensalmente milhares de operações dessa natureza, as provisões constituídas e respectivas baixas não eram controladas na contabilidade uma a uma, para cada operação.

Adotando prática contábil comum em situações como esta, a recorrente realizava o controle dos *saldos de provisões* periodicamente, com base nos saldos totais de provisões existentes.

Segundo essa sistemática, a cada mês a recorrente baixava a totalidade do saldo das provisões constituídas no mês anterior e, posteriormente, as lançava novamente com base no saldo final das provisões do mês corrente.

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

Contabilmente, o procedimento pode ser assim demonstrado:

(i) o valor das provisões em cada mês era registrado a crédito em contas do passivo (contas n. 2510.006 e 2511.100);

(ii) em contrapartida, lançavam-se tais valores a débito no resultado (contas n. 4211.009);

(iii) no mês seguinte, a totalidade das provisões era baixada, mediante a operação inversa, ou seja: débito na citada conta do passivo e crédito na referida conta de resultado;

(iv) ainda no mês seguinte, calculava-se o saldo total de provisões existentes até aquele período, o qual era novamente lançado a crédito no passivo (contas n. 2510.006 e 2511.100) e a débito nas contas de resultado n. 4211.009);

(v) o novo saldo de provisões apurado, evidentemente, não contemplava o valor corresponde às despesas efetivamente incorridas, as quais eram registradas a débito no resultado na conta n. 4011.003 e a crédito no passivo na conta n. 2310.001.

É importante verificar que, pelo procedimento contábil adotado, as contas de provisão eram lançadas e revertidas em sua totalidade, de modo que todo o seu efeito no resultado contábil era anulado. Os valores das despesas com fretes efetivamente incorridos de forma definitiva eram lançados em contas específicas.

Esse tem sido o procedimento contábil adotado mensalmente em relação às provisões desde o ano de 2003 até os dias atuais.

A decisão recorrida, por sua vez, se pautou, novamente, na ausência de documentação para negar provimento à impugnação, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

“(…) Ocorre que, em nenhum momento, a interessada se preocupou de juntar, ainda que apenas exemplificadamente, a documentação (cópias de notas fiscais, comprovantes de despesas de fretes internacionais, entre outros) que daria respaldo aos lançamentos contábeis que resultaram nos saldos mensais fornecidos à fiscalização apenas de forma consolidada.

(…)

A adoção de controles contábeis e extra-contábeis não convencionais, referentes às provisões indedutíveis, por si só, não implica infração à legislação, desde que o método eleito permita a sua conferência, pelo fisco, e ainda, desde que não haja recolhimento a menor para o período.

A autuação trata de exclusão de valores na apuração do lucro real e da base tributável da CSLL cabendo à interessada o ônus de comprovar, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, a legitimidade e a legalidade dos valores que refletiram negativamente nas apurações do período.

No caso concreto, como destacou a autoridade lançadora, a interessada, apesar de intimada (fl. 5 a 7) e reintimada (fls. 193 a 195 e 196 a 198), **não apresentou a documentação que deu suporte aos lançamentos efetuados.** Neste contexto, ratifica-se o entendimento da autoridade lançadora, devendo ser mantida a exigência em litígio” (grifamos)

Conforme restará demonstrado a seguir, de acordo com diversas decisões deste Conselho, o requisito essencial para que a reversão das provisões seja dedutível é a comprovação de que tais provisões foram adicionadas ao lucro de períodos anteriores. Vale dizer, para justificar a exclusão do lucro real não basta que a provisão seja indedutível. Faz-se necessário,

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

também, que o contribuinte demonstre que se trata de reversão de provisão que, quando constituída, foi adicionada ao lucro líquido (controle no Lalur) e tributada.

Em outras palavras, a “documentação suporte” à dedução das referidas deduções seriam os livros fiscais, especialmente o Lalur, aptos a comprovar os lançamentos mencionados, conforme se verifica pelas decisões abaixo transcritas:

REVERSÃO DE PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS CONDIÇÕES

As únicas condições exigíveis para se permitir a exclusão de receitas de reversão de provisões não dedutíveis são a adição das despesas necessárias a sua constituição ao lucro líquido de período passado e a posterior reversão contábil destas mesmas provisões, conforme entendimento adotado pela própria Receita Federal, inferível a partir da Solução de Consulta Disit de nº 118.

IRPJ/CSLL. GLOSA DE EXCLUSÕES INDEVIDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO.

Constatadas exclusões indevidas na apuração do IRPJ/CSLL, concernentes a valores dedutíveis em períodos de apuração anteriores, correta a glosa.

IRPJ/CSLL. GLOSA DE REVERSÃO DE PROVISÕES.

A glosa de excesso de reversão de provisões não dedutíveis deve ser feita individualmente, e não pelo confronto do saldo total das reversões com o saldo da conta e m que tais provisões são controladas. (Acórdão nº 1302-002.903, sessão 14/06/2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

REVERSÃO DE PROVISÃO.

A exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real, gerada pela reversão de provisão **indedutível anteriormente adicionada, pressupõe o reconhecimento contábil da respectiva receita.** (Acórdão nº 1402.004.007. sessão 13/08/2019)

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. EXCLUSÃO NO LALUR. POSSIBILIDADE CONDICIONADA.

A exclusão no Lalur se justifica quando o contribuinte demonstrar que se trata de reversão de provisão que, quando constituída, foi adicionada no Lalur e tributada. Para isso, o contribuinte pode optar por um dos seguintes procedimentos: (i) constituir provisão pela diferença para completar o novo saldo, e adicionar o respectivo valor no Lalur, sem nenhuma exclusão, ou (ii) reverter integralmente o saldo inicial (saldo final do ano anterior), excluí-lo no Lalur, constituir nova provisão pelo saldo final e adicioná-la no Lalur. Tendo o contribuinte optado por qualquer das opções acima listadas, não há prejuízo ao fisco e, portanto, não deve subsistir o lançamento. (grifamos) (Acórdão nº 1402.002.302, Sessão 14/09/2017)

Sendo assim, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a DRF de origem informe se o funcionamento da conta ocorre da forma como narrada pelo contribuinte, ou seja, se é possível identificar que as referidas reversões foram ou não contabilizadas como receita anteriormente. Em seguida manifeste em relatório conclusivo e dê vista ao contribuinte para, querendo, se manifestar.

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.555 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.001271/2010-91

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio