



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001732/2010-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.423 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2020
Recorrente PROMON ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DESPESAS COM PERDAS

São dedutíveis as despesas com perdas, com amparo no art. 9º da Lei nº 9.430/97, pois, embora a atividade de emprestar dinheiro não conste no contrato social da Recorrente, os empréstimos foram necessários para viabilizar as atividades contratadas pela Recorrente, para que ela pudesse cumprir contrato celebrado com a PETROBRÁS, cujas receitas decorrentes desse contrato foram tributadas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DERIVADOS

Cancelada a exigência de IRPJ, igual sorte caberá à de CSLL, se houver sido realizada com base nos mesmos elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-87.423, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Contra a sociedade acima qualificada foram lançados os Autos de Infração de fls. 738 a 747, que lhe exigem o pagamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), como se vê abaixo:

TRIBUTOS LANÇADOS, EM R\$ - EXERCÍCIO DE 2006

TRIBUTOS	VALOR	JUROS	MULTA	TOTAL
IRPJ	794.368,53	386.857,47	595.776,39	1.777.002,39
CSLL	285.972,67	139.268,69	214.479,50	639.720,86
SOMA	1.080.341,2	526.126,16	810.255,89	2.416.723,25

O lançamento de IRPJ, de que derivam o de CSLL, decorreu da verificação do cumprimento de obrigações tributárias por parte da interessada, durante a qual se apurou infração descrita como segue:

Redução indevida do Lucro Real, em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício.

As operações de Mútuo ou de assumir dívidas de terceiros (operação de empréstimo, crédito) não está prevista na legislação tributária, ou seja artigo 340 e parágrafos do RIR 99 e artigo 24 § 2º da IN 93/97.

Observa-se ainda que atividade de conceder empréstimo não esta prevista no objeto social do contribuinte acima identificado.

Portanto a exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL, utilizada pelo contribuinte na DIPJ 2006, referente ao ano calendário de 2005, no valor de R\$ 3.177.474,15, não é dedutível.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 728 a 733 assim detalha do lançamento:

[...]

Foram lavrados os seguintes termos de intimações fiscais, solicitando a apresentação de documentos, para verificar se o valor de R\$ 3.177.474,15, excluído da base de cálculo do IRPJ e da base de cálculo da CSLL, está de acordo com o previsto na legislação tributária.

O Autor do feito assinala que o objeto social da interessada seria “a prestação de serviços de engenharia, arquitetura, construção civil e atividades de desenvolvimento tecnológico, bem como a participação em outras sociedades”, podendo, para tanto, “industrializar bens mediante a transformação, beneficiamento e montagem de produtos, peças e matérias primas, para implantação de instalações e edificações industriais, praticar operações de compra e venda e de importação e de exportação”.

Informa também que a interessada, com vistas a executar “trabalho [...] para a REDUC/PETROBRAS — Refinaria de Duque de Caxias — Fase 2”, veio a celebrar diversos “de empreitada de mão de obra e materiais a preço global” com a sociedade

Sidenge Construção Civil Ltda, CNPJ 00.570.396/0001-02, resumidos no quadro abaixo:

DATA	DOCUMENTO	PREÇO
07/06/02	Contrato ID PBC 7C-CT-220057 - Obras civis torre resfr.	3.060.000,00
07/11/02	Contrato ID PBC 7C-CT-220154 - Obras civis sub estação SE 363	925.592,48
14/11/02	Contrato ID PBC 7C-CT-220160 - Obras civis do linhão	3.100.000,00
29/11/02	Contrato de prestação de serviço ID PBC 7C-CT-220180	200.000,00
11/04/03	Contrato ID PBC 7C-CT-230074 - constr. civil: torre, sub estação, etc.	4.814.586,00

Transcreve esclarecimentos prestados pela contribuinte:

31/05/10 Ref. Termo de Reintimação Fiscal de 06/05/2010.

— 1. A Sidenge Construção Civil Ltda, não era cliente da Promon, tendo por esta subcontratada para a execução de serviços compreendidos no escopo do contrato firmado entre a Petrobras e a Promon, referentes à Refinaria Duque de Caxias.

2. A Sidenge começou, contudo, a ter problemas financeiros, que obrigaram a Promon a fornecer-lhe recursos de diversas maneiras, inclusive mediante empréstimos, em razão do que acabou por se tornar credora da Sidenge em R\$ 3.177.474,20.¶

07/06/10 Ref. Termo de Reintimação Fiscal de 06/05/2010.

— 1- Ao longo da vigência dos contratos — ID-PBC7C-CT-220057, ID-PBC7CCT-220154, ID-PBC7C-CT-220160, e ID-PBC7C-CT-220180 firmados entre Promon Engenharia Ltda, denominada Contratante e a Sidenge Construção Civil Ltda, denominada Contratada, houve dificuldade de gerenciamento da execução dos serviços prestados por parte da Contratada que com problemas financeiros para a execução dos serviços contratados não estava honrando seus compromissos.

2- No início de 2003, em virtude do inadimplemento da Sidenge a Contratante começou a efetuar pagamentos relativos às obrigações da Contratada diretamente aos fornecedores, os quais foram registrados através dos Termos de Reconhecimento de Pagamento para Fins de Compensação Contratual com quinze aditivos, que montaram em R\$ 1.835.771,48.

3 — Ademais, a Contratante pagou em duplicidade o montante de R\$ 543.870,45 quer seja o faturamento feito diretamente para a Promon, quer seja pelo pagamento ao fornecedor em virtude da dificuldade financeira da Contratada, perfazendo, assim, um total de créditos a receber contra a Sidenge no valor de R\$ 2.379.641,93, conforme —Termo de Encerramento de Reconhecimento da Pagamentos para Fins de Compensação Contratual Firmado entre a Promon Engenharia Ltda e a Sidenge Construção Civil em 10 de Abril de 2003¶ ora apresentado em 11/05//2010.¶

O Autor do feito acrescenta:

RECURSOS FINANCEIROS FORNECIDOS.

Os recursos financeiros fornecidos pelo contribuinte acima identificado a empresa Sidenge Construção Civil, foram registrados contabilmente nos anos calendários de 2004 e 2005 no livro razão, conta 1104.5.054 e que demonstramos resumidamente no quadro a seguir.

DATA	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
31/12/03	Ata de confissão de dívida	2.379.641,93		2.379.641,93
29/02/04	Mútuo	814.175,74		3.193.817,67
01/05/04	Mútuo	56.130,84		3.249.948,51
01/06/04	Mútuo	20.896,29		3.270.844,80
31/08/04	Mútuo e ajustes	17.597,19	11.000,00	3.277.441,99
01/09/04	Mútuo	33.518,00		3.310.959,99
10/11/04	Pagamentos		139.561,88	3.171.398,11
01/12/04	Mútuo	6.076,04		3.177.474,15

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

Em 31/12/04 o contribuinte acima identificado constituiu em sua contabilidade a provisão para devedores duvidosos, na conta do livro razão nº 1109.5.001, no valor de R\$ 6.177.474,15, sendo parte deste valor o crédito com a Sidenge, no valor de R\$ 3.177.474,15. O valor desta provisão, mais outras despesas não dedutíveis, foi adicionado ao lucro real, na DIPJ 2005, referente ao ano calendário de 2004, ficha 09A — Demonstração do Lucro Real, linha 03. Despesas Operacionais — Soma Parcelas Não Dedutíveis, no valor de R\$ 13.097.193,18.

Na DIPJ 2.006 retificadora, com data de entrega em 16/07/09 ND 1450316 referentes ao ano calendário de 2005, na pagina 6, ficha 09A — Demonstração do Lucro Real, linha 39 outras exclusões, foi excluído do lucro real o valor de R\$ 3.177.474,15, referente a provisão para devedores duvidosos da Sidenge.

O valor de R\$ 3.177.474,15 foi utilizado também como exclusão para a apuração da Base de Calculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (ficha 17, linha 31) fazendo parte do valor de R\$ 3.477.474,15.

PROCEDIMENTOS JUDICIAIS

O contribuinte acima identificado não apresentou à fiscalização documento do ano calendário de 2005 de início de procedimento judicial contra o credor para o recebimento do referido crédito (RIR 99 artigo 340, § 1º, II c). Não apresentou também a declaração de insolvência emanada pelo poder judiciário no ano calendário de 2005 (RIR 99 artigo 340, § 1º, I).

Apresentou em 18/09/09 o documento descrito no item 8 do protocolo em que o contribuinte acima identificado requer à 4º Vara Cível da Comarca de Volta Redonda a Habilitação Retardatária de Crédito na falência de Sidenge Construção Civil Ltda. (doc.8), pela importância de R\$ 3.177.474,20. O pedido foi julgado procedente em 13/08/07, conforme item 9 deste mesmo protocolo.

NATUREZA DA OPERAÇÃO

Conforme os documentos e os esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, a origem do crédito a receber no valor de R\$ 3.177.474,15, refere-se a operação em que a Promon, contribuinte acima identificado, assumiu dívidas de responsabilidade da empresa Sidenge, sua contratada, pagando diretamente aos fornecedores desta empresa ou fornecendo recursos financeiros registrados como mútuo, sendo que estas operações para fins de tributação são entendidas como operação de crédito/empréstimo.

DEDUÇÕES PERMITIDAS COM PERDAS DE CRÉDITOS

As deduções com perdas de créditos estão prevista no artigo 340 e 341 do RIR 99 e normatizados na IN 93 de 24/12/97 nos artigos 24 e 25 [...].

CONCLUSÃO

A legislação fiscal acima reproduzida prevê como dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as perdas no recebimento de crédito referente às operações de venda de bens, a prestação de serviços, a cessão de direitos, a aplicação de recursos financeiros em operações com títulos e valores mobiliários (artigo 24 § 2º da IN 93/97). As operações de mútuo ou de assumir dívidas de terceiros (operação de empréstimo, crédito) não está prevista na legislação acima.

Observa-se ainda que atividade de conceder empréstimo não está prevista no objeto social do contribuinte acima identificado.

Portanto a exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL, utilizada pelo contribuinte na DIPJ 2006, referente ao ano calendário de 2005, no valor de R\$ 3.177.474,15, não é dedutível.

IMPUGNAÇÃO

Ciente em 23 de junho de 2010 (fl. 735), a interessada apresentou, em 20 de julho de 2010, as impugnações de mesmo teor contra os lançamentos de IRPJ e de CSLL de fls. 751 a 760, como segue.

[...]

1. O auto de infração ora impugnado foi lavrado [...] por ter ela excluído da base de cálculo do imposto, no período-base de 200, a importância de R\$3.177.474,90, que lhe era devida por SIDENGE CONSTRUÇÃO CIVIL LTDA e se tornou incobrável em face da insolvência da referida empresa.

2. A SIDENGE foi subcontratada pela Impugnante (Anexo I) para execução de serviços compreendidos no escopo do contrato firmado entre a PETROBRÁS e a Impugnante (Anexo II).

3. A referida empresa, contudo, começou a ter problemas financeiros, o que obrigou a Impugnante a renegociar os contratos em andamento (Anexo I) fornecendo-lhe recursos de diversas maneiras e acabando por se tornar credora da importância de R\$ 3.177.474,20, conforme reconhecido por ela expressamente no Termo de Encerramento do Contrato de 04 de outubro de 2004 (Anexo III).

4. A SIDENGE teve a sua falência decretada pelo EXMO. SR. JUIZ DE DIREITO DA 4ª VARA CÍVEL DE VOLTA REDONDA, deferindo pedido de falência -distribuído em 10 de dezembro de 2003 (doc. 01). A Impugnante habilitou seu crédito na falência (doc. 02 e 03) por sentença que transitou em julgado. A perda por ela sofrida está evidenciada na sentença que julgou encerrada a falência (doc. 04), onde se declara que os valores apurados se exauriram no pagamento dos débitos trabalhistas, nada sobrando para os credores quirografários, como a Impugnante.

5. Ao contrário do que se lê no Termo de Verificação Fiscal, todos os documentos referidos acima foram apresentados à fiscalização antes da lavratura do auto (doc 05 e 06).

A impugnante recorda o teor da Conclusão do Termo de Verificação Fiscal e prossegue:

7. Como se vê, os Srs. Fiscais Autuantes sustentam que as únicas perdas dedutíveis são as de créditos originados de receitas operacionais, pois só estas se originam de atividades compreendidas no objeto social. É difícil imaginar equívoco maior: Se o parágrafo 2º do artigo 24 da IN 93/97, invocado na passagem acima transcrita, servisse de supedâneo à autuação, ele conflitaria com o artigo 340 do RIR/99, que não contém tal limitação, e com o artigo 43 do CTN, por prescrever a tributação de lucros inexistentes. Mas não é nada disso.

Transcreve o artigo 24 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e comenta:

8. Ora, o parágrafo 2º limita-se a definir o sentido em que a palavra "operação" está empregada. E tal palavra não aparece no caput, mas nas alíneas "a" e "h" do inciso II do parágrafo 1º, que reproduzem as alíneas "a" e "b" do inciso II do parágrafo 1º do artigo 340 do RIR/99. Nada do que se lê no parágrafo 2º serve, pois, para restringir o âmbito de aplicação do caput.

9. O referido parágrafo 2º conduz a uma conclusão em sentido diametralmente oposto à sustentada na autuação. Como se verifica pela sua simples leitura, não são apenas as perdas de créditos oriundos de receitas operacionais, que podem ser deduzidas. São igualmente dedutíveis perdas como as resultantes de cessões de crédito e de aplicações financeiras, que nada têm a ver com receitas operacionais.

10. A lei permite a dedução das "perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica". A própria lei reconhece que há atividades operacionais e atividades não operacionais, tributando os resultados de umas e outras. Não há, portanto, base alguma para a conclusão em que se fundamenta a autuação de que apenas as atividades operacionais estariam abrangidas pelo artigo 340 do RIR/99.

11. Pretender que as perdas no recebimento de créditos contra uma pessoa jurídica que se tornou insolvente não são dedutíveis, além de, como se viu, conflitar com todas as disposições legais e regulamentares que regem a hipótese, agride o mais elementar bom-senso. Se não houvesse a insolvência do devedor, os créditos renderiam e os juros constituiriam uma receita tributável, tanto quanto as receitas oriundas de atividades compreendidas no objeto social. Por que então, as perdas no recebimento de crédito não seriam dedutíveis?

12. Acresce que no presente caso, os recursos foram concedidos para possibilitar o cumprimento do contrato entre a Impugnante e a PETROBRÁS, ou seja, para viabilizar atividades operacionais. Se a Impugnante abandonasse a SIDENGE à sua própria sorte, não teria como cumprir o contrato com a PETROBRÁS e suas Perdas (e também as do fisco) seriam muito maiores. A autuação não tem razão nem mesmo ao sustentar que a perda no recebimento do crédito seria estranha ao seu objeto social.

13. Como se vê, qualquer que seja o ângulo sob o, qual se focalize a questão, estamos diante de uma autuação inteiramente equivocada.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela improcedência da Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

DESPESAS

São dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, desde que usuais ou normais no seu tipo de transações, operações ou atividades.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

LANÇAMENTOS DERIVADOS

Mantida a exigência de IRPJ, igual sorte caberá à de CSLL, se houver sido realizada com base nos mesmos elementos de prova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, pedindo ao final, deferimento de seu pleito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Análise do Recurso Voluntário

Dos Fatos

Como relatado, o presente processo tem como objeto Auto de Infração lavrado contra a Recorrente, com vistas à constituição de crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente ao ano-calendário de 2005, em face da seguinte constatação: *redução indevida do Lucro Real, em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício.*

Segundo a fiscalização, a exclusão efetuada, no valor de R\$ 3.177,474,15, não é dedutível, seja por que operações de mútuo ou de assumir dívidas de terceiros não estão previstas na legislação tributária (artigo 340 e parágrafos do RIR/99 e art. 24, §2º da IN 93/97), seja por que a atividade de conceder empréstimo não está prevista no contrato social do contribuinte.

A autuada apresentou defesa, alegando que subcontratou a empresa SIDENGE com a finalidade de executar serviços previstos no contrato firmado com a PETROBRÁS, e que a SIDENGE veio a ter problemas administrativos, o que a obrigou a fornecer recursos àquela empresa para o cumprimento do contrato celebrado com a PETROBRÁS. Em decorrência, acabou por se tornar credora da importância de R\$ 3.177.474,20, conforme reconhecido em Termo de Encerramento do Contrato.

Notícia que a SIDENGE teve sua falência decretada judicialmente, e que habilitou em juízo seu crédito, ressaltando que a perda por ela sofrida restou evidenciada na sentença que julgou encerrada a falência.

Na sequência, sustentou que o art. 9º da Lei 9.430/97 ampara a dedução efetuada, aduzindo não haver qualquer exigência legal de que as perdas sejam de créditos oriundos de atividades compreendidas no objeto social ou de créditos produzidos por receitas tributáveis, podendo as perdas dedutíveis resultar de cessões de direitos e de aplicações de recursos financeiros, ou seja, de operações que nada têm a ver com o objetivo social e que os valores devidos (exceto os juros, que existem também no caso da SIDENGE) não resultam de receitas tributáveis.

Por fim, aduz que os recursos em questão foram repassados a SIDENGE para viabilizar as atividades contratadas pela Recorrente com a PETROBRÁS, e que diante das dificuldades financeiras da SIDENGE, a Recorrente passou a administrar a sua folha de pagamento, inclusive, efetuando os devidos pagamentos aos seus funcionários, bem como os encargos sociais correspondentes, tudo com o escopo de cumprir o contrato celebrado com PETROBRÁS, cujas receitas decorrentes desse contrato foram tributadas.

Da análise da Impugnação na DRJ, o Colegiado rejeitou as alegações da defesa, considerando-a improcedente, para manter o crédito tributário exigido.

Irresignado com a decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, sem juntada de novos documentos, renovando seus argumentos e pleito.

Pois bem.

Penso que os argumentos apresentados pela Recorrente devem ser acolhidos, em face das provas existentes nos autos. Vejamos:

De fato, encontro elementos suficientes de que a Recorrente subcontratou a empresa SIDENGE (fls. 308 e seguintes), e que tal contratação teve a finalidade de executar serviços compreendidos no escopo do contrato firmado com Petrobrás (fls. 811 a 861).

Também encontro provas de repasse dos recursos, sendo incontestado que a Recorrente é credora da SIDENGE, no valor de R\$ 3.177.474,20, conforme Termo de Encerramento Contratual de fls. 242 a 244 e 260 a 262.

Observe-se que os contratos celebrados entre a Recorrente e a SIDENGE encontram-se nos autos e dizem respeito à subcontratação de serviços para execução de contrato mantido pela Recorrente junto à PETROBRÁS (Contrato ID-PBC-7C-CT-220057, fls. 283 e seguintes), como também que ela habilitou seu crédito em processo judicial de falência (fls. 245/246) e que o Juízo deferiu este e que tal pedido foi deferido pelo Juízo (fls. 247).

Portanto, pela valoração de tais provas, restou comprovado que os recursos foram, de fato, repassados à SIDENGE para viabilizar as atividades contratadas pela Recorrente com a Petrobrás e constantes do objeto social da Recorrente, pois a SIDENGE se viu impossibilitada de continuar a prestação dos serviços subcontratados em razão de dificuldades financeiras.

Então, em face dessas provas, considero dedutíveis as despesas com perdas, com amparo no art. 9º da Lei nº 9.430/97, pois, embora a atividade de emprestar dinheiro não conste no contrato social da Recorrente, os empréstimos foram necessários para viabilizar as atividades contratadas pela Recorrente, para que ela pudesse cumprir contrato celebrado com a PETROBRÁS, cujas receitas decorrentes desse contrato foram tributadas.

Conclusão

Assim, diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza