



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721023/2018-17
ACÓRDÃO	1102-001.724 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	RUMO MALHA OESTE S.A.

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

ÔNUS DA PROVA. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não se configura nulidade do lançamento pela ausência de diligências adicionais da Fiscalização, como intimação para apresentação de contratos ou esclarecimentos sobre ações judiciais, desde que o auto de infração esteja suficientemente motivado e não haja prejuízo ao exercício do direito de defesa

IRPJ. CSLL. PASSIVO CONTINGENTE. CPC 25. NÃO DEDUTIBILIDADE

O passivo contingente não deve ser reconhecido e, consequentemente, não gera “despesa” que afete o resultado.

PREJUÍZO FISCAL. DIVERGÊNCIA ENTRE ECF E FCONT. DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constatada divergência entre os valores de prejuízo fiscal constantes na ECF e no FCONT, incumbe à autoridade fiscal, ao optar por desconsiderar os dados declarados na ECF, motivar adequadamente tal decisão. A ausência de justificativa para desconsideração de esclarecimentos prestados pelo contribuinte e a adoção de valores divergentes dos constantes na ECF, sem motivação técnica, compromete a legitimidade da base de cálculo adotada para o lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: em não conhecer do recurso de ofício; e, quanto ao recurso voluntário, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e lhe dar parcial provimento no mérito, para que sejam considerados, na apuração do

IRPJ e da CSLL, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa no montante de R\$ 84.154.194,05 - não de R\$ 75.782.674,93, como havia procedido a fiscalização.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Gabriel Campelo de Carvalho, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tem origem nos Autos de Infração lavrados para a cobrança de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros e multa de ofício de 75%, referente ao ano-calendário de 2014.

Para justificar o lançamento efetuado, a Fiscalização apontou, com base em informações contidas em Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/2014, que foram deduzidas indevidamente as despesas relativas aos contratos de Concessão e Arrendamento, firmados pela Recorrente com a União e a Rede Ferroviária Federal S.A (“RFFSA”) para a exploração de transporte ferroviário do trecho denominado “malha oeste”. No entender da Fiscalização, tais valores teriam natureza de passivo contingente ou, ainda, de provisão, posto que objeto de discussão judicial. Portanto, deveriam ser considerados como não dedutíveis e adicionados na apuração de IRPJ e CSLL da Recorrente.

Colaciono abaixo os principais trechos do Termo de Verificação Fiscal (“TVF”):

Na apuração do Lucro Líquido do Exercício relativo ao ano-calendário de 2014, o contribuinte computou custos com arrendamento mercantil na conta contábil 4110901005001 – Arrendamento RFFSA no valor de R\$ 30.280.920,57 e, despesas de juros com arrendamento e concessão as contas contábeis 5410101002004 – Juros – Arrendamento e Concessão, no valor de R\$ 74.534.514,82 e conta

5410101002006 – Despesas Financeiras Concessão – IFRS no valor de R\$ 1.611.643,57.

As informações contidas nas Notas Explicativas nºs 19 e 24 às Demonstrações Financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/2014 publicadas pelo contribuinte ratificam as deduções de custos e despesas referidas acima.

Depreende-se, portanto, que o contribuinte busca o reconhecimento judicial determinando a alteração das condições originárias (preços e forma de pagamento) estipuladas nos contratos de Concessão e Arrendamento firmados – o que efetivamente se apurará apenas por ocasião da liquidação da sentença transitada em julgado – e, ao mesmo tempo, computa na apuração do resultado do exercício – e consequentemente na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL – custos e despesas com arrendamento e concessão, sendo tais procedimentos antagônicos e absolutamente incompatíveis. (...)

No caso concreto, podemos inferir que os efeitos decorrentes da discussão judicial nas demonstrações contábeis do contribuinte devem ser aplicados somente após o trânsito em julgado da sentença definitiva nas ações judiciais.

Noutras palavras: enquanto não houver o trânsito em julgado de sentença definitiva, não há que se falar em obrigação presente (porquanto, neste momento, não é possível determinar, nem mesmo com base em estimativa confiável, a existência do alegado desequilíbrio econômico-financeiro e, em caso afirmativo, os novos preços e as novas condições de pagamentos dos contratos de concessão e arrendamento e, ainda, a existência de saldo devedor após a compensação de eventuais ressarcimentos que a União deva pagar ao contribuinte) e, em consequência, o contribuinte deveria divulgar um passivo contingente em suas demonstrações contábeis.

Ademais, ainda que concluíssemos pela existência de uma obrigação presente em decorrência dos efeitos jurídicos dos contratos de Concessão e Arrendamento originalmente firmados, tais valores deveriam, obrigatoriamente, ser reconhecidos como provisões, e como tal, seriam indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, nos termos dos arts. 335, 337 e 338 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/00.

Cientificada da autuação, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 121/142, na qual suscitou, em apertada síntese:

- (a) Preliminarmente ao mérito, a nulidade do auto de infração, em razão da deficiência no seu procedimento de fiscalização.
- (b) No mérito, (b.1) as razões que justificam a dedutibilidade das despesas relativas aos contratos de Concessão e Arrendamento referidos, assim como apontou equívocos no cálculo elaborado pela Fiscalização para a apuração dos valores supostamente devidos de IRPJ e CSLL, em razão (b.2) do valor do prejuízo fiscal e CSLL negativa acumulados em 2014 considerados pelo Fisco ser inferior ao que

consta informado na ECF, (b.3) da indevida adição do valor de R\$ 1.611.643,57 registrado na conta contábil 5410101002006 referente a despesas financeiras de concessão, uma vez que tal valor já havia sido incluído na apuração do IRPJ e da CSLL pela própria Recorrente e (b.4) da não compensação de 30% da base negativa de CSLL e dos prejuízos fiscais dos anos anteriores.

Na sequência, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), proferiu o acórdão n. 01-37.249, de fls. 440/469, no qual julgou a impugnação parcialmente procedente concordando com a exclusão do valor de R\$ 1.611.643,57 registrado na conta contábil 5410101002006, uma vez que este valor já havia sido adicionado no lucro líquido pela Recorrente e com a compensação de 30% da base negativa de CSLL e dos prejuízos fiscais dos anos anteriores.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. AUTUANTE.

Consoante art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá, obrigatoriamente, entre outros, a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o litígio instaurado entre o fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação documentos e razões de fato e de direito.

DESPESAS OPERACIONAIS - NÃO DEDUTIBILIDADE

São indedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, nos termos dos arts. 335, 337 e 338 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, uma obrigação presente em decorrência dos efeitos jurídicos dos

contratos de Concessão e Arrendamento originalmente firmados, pois tais valores deveriam, obrigatoriamente, ser reconhecidos como provisões.

PRECLUSÃO PROBATÓRIA.

O prazo para apresentação da impugnação é de trinta dias contados da ciência do lançamento. A apresentação extemporânea de novos argumentos e/ou provas por parte do sujeito passivo deve estar fundamentada na força maior ou na superveniência de fato ou direito.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Não há previsão legal, do direito de promover a sustentação oral no âmbito Delegacia da Receita Federal do Brasil.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Não possuem eficácia normativa as decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros, vez que não integrantes da legislação tributária a que se referem os arts. 96 e 100 do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão da exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, recorreu-se de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("Carf"), na forma dos arts. 25, inciso II, e 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, e do art. 70 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, combinado com a Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Irresignada com a parte da decisão que lhe foi desfavorável, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, de fls. 484/499, no qual, apontou, em breve resumo:

- (a) Preliminarmente ao mérito, nulidade do auto de infração por deficiência do procedimento de fiscalizatório, uma vez que a fiscalização teria se utilizado unicamente de informações contidas em Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/2014 para fins de classificação das despesas da Recorrente como passivo contingente ou, ainda, como provisão, sequer apontando precisamente qual seria a classificação das despesas da Recorrente.

- (b) No mérito, a contextualização dos fatos adjacentes que circundam o lançamento fiscal ora combatido demonstram que a existência de discussão judicial que discute o desequilíbrio econômico do contrato em nada desnatura a obrigação da Recorrente, que é considerada, para fins contábeis, como um passivo, que tem como contrapartida a existência de uma despesa necessária, portanto, dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL.
- (c) Que a decisão recorrida adotou a conclusão da Autoridade Autuante constante no Termo de Verificação que baseou o lançamento fiscal, no sentido de que tais valores teriam natureza de passivo contingente ou, ainda, de provisão, posto que objeto de discussão judicial. Ocorre que, no presente caso, está-se diante de um “passivo” e não de um “passível contingente”.
- (d) Além disso, os valores contabilizados estão de acordo com os termos e com os prazos estabelecidos nos contratos. Assim, não há que se falar em ausência de estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação, a fim de ensejar a reclassificação contábil de “passivo” para “passivo contingente”, pois os valores contabilizados pela Recorrente seguem à risca as disposições dos contratos que suportam essas despesas.
- (e) Quanto ao erro de base de cálculo, a decisão recorrida concordou (i) com a exclusão do valor de R\$ 1.611.643,57 registrado na conta contábil 5410101002006, uma vez que este valor já havia sido adicionado no lucro líquido pela Recorrente e (ii) com a compensação de 30% da base negativa de CSLL e dos prejuízos fiscais dos anos anteriores, o que reduziu consideravelmente os valores lançados no auto de infração, no entanto, deixou de reconhecer que a Autoridade Autuante considerou valor menor de prejuízo fiscal e CSLL negativa acumulados em 2014 em relação àquele que consta informado na ECF, para a apuração dos valores supostamente devidos de IRPJ e CSLL.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

Recorreu-se de ofício em razão da exoneração ocasionada pela parcial procedência da impugnação ter ultrapassado o limite de alçada estar, à época, de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972.

Ocorre que o referido Decreto atualmente é regulado pela Portaria MF nº 2, de 17/01/23 que estabeleceu o valor mínimo de quinze milhões de reais, o qual não foi alcançado no caso concreto.

Nesse sentido, aplico a Súmula n. 103 do CARF, que dispõe:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Em virtude disso, voto por não conhecer do recurso de ofício.

2 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Razão, pela qual, dele conheço.

3 PRELIMINAR AO MÉRITO: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR DEFICIÊNCIA DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

Alega a Recorrente que a Fiscalização se utilizou unicamente de informações contidas em Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/2014 para fins de classificação das despesas da Recorrente como passivo contingente ou, ainda, como provisão.

Segundo a Recorrente as Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/2014 apenas demonstram que (i) a Recorrente registrou um passivo conforme a obrigação existente nos contratos de Concessão e Arrendamento e (ii) a existência da discussão judicial não afasta a sua obrigação contratual.

Acrescenta, ainda, que não há nas Notas Explicativas qualquer informação de que as despesas relativas aos contratos de Concessão e Arrendamento não corresponderiam a um passivo para a Recorrente ou, ainda, que tais despesas não seriam dedutíveis.

Assim, em sua conclusão, mesmo tendo a prerrogativa para tanto, a Fiscalização sequer buscou averiguar a ocorrência ou não de fato gerador passível de autuação. Exemplo disso é que sequer intimou a Recorrente para apresentar os contratos de Concessão e Arrendamento, nem lhe indagou acerca da ação judicial mencionada na Nota 19 às Demonstrações Financeiras.

Em que pese à argumentação da Recorrente é preciso considerar que a autoridade administrativa, conquanto tenha o ônus de demonstrar o ilícito, colhe provas que formem sua convicção.

Ao partir das notas explicativas, a autoridade administrativa não deixou de motivar o lançamento nem gerou prejuízo à defesa que pudesse gerar nulidade prevista no artigo 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72.

Agora, se as provas são ou não robustas o suficiente para comprovação do que consta no Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração, trata-se de matéria de mérito que passo a enfrentar no próximo tópico.

4 DO MÉRITO

A decisão recorrida manteve parcialmente o auto de infração, não reconhecendo a dedutibilidade das despesas relativas aos contratos de Concessão e Arrendamento, e considerando valor menor de prejuízo fiscal e CSLL negativa acumulados em 2014 em relação àquele que consta informado na ECF, para a apuração dos valores supostamente devidos de IRPJ e CSLL.

Trataremos desses dois pontos em tópicos separados, a seguir.

4.1 DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO E DE CONCESSÃO PARA A EXPLORAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO

As despesas controvertidas no presente caso referem-se a custos com arrendamento mercantil na conta contábil 4110901005001 – Arrendamento RFFSA no valor de R\$ 30.280.920,57 e, despesas de juros com arrendamento e concessão as contas contábeis 5410101002004 – Juros – Arrendamento e Concessão, no valor de R\$ 74.534.514,82.

É incontroverso nos autos que tais dispêndios dizem respeito a um contrato de Concessão e Arrendamento, firmados pela Recorrente com a União e a Rede Ferroviária Federal S.A (“RFFSA”) para a exploração de transporte ferroviário do trecho denominado “malha oeste”. É incontroverso, também nos autos, que os valores referentes a tais quantias não estavam sendo pagos, no ano de 2014, por conta de ação judicial em que a Recorrente ajuizou para discutir o equilíbrio econômico do contrato.

A divergência entre Fisco e contribuinte refere-se à natureza de tais quantias, se “passivo contingente”, “provisão” ou um “passivo”, para fins de se determinar se as despesas podem ser apropriadas para fins de IRPJ e CSLL.

Muito bem. O artigo 7º do Decreto-lei n. 1.598/77 prescreve o seguinte:

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Portanto, está claro que o lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Por sua vez, o §3º do artigo 177 da Lei n. 6.404/76, prescreve que as demonstrações financeiras das companhias abertas, observarão as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários. Veja-se:

Art. 177. (...)

§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados.

Logo, as normas contábeis influenciam a base de cálculo do IRPJ, salvo disposição expressa na legislação, como se verifica no caso das adições e exclusões.

Além disso, o artigo 2º da Lei n. 7.689/89 prescreve que a base de cálculo do tributo é o valor do resultado do exercício, de modo que as normas contábeis são, evidentemente, parâmetro para apuração da base de cálculo do gravame, salvo os ajustes previstos expressamente na lei.

Pois bem. A norma CVM n. 559/09 veiculou, em nosso ordenamento jurídico, o Pronunciamento Técnico Contábil CPC 25. Tal dispositivo deve ser observado pela Recorrente para fins de IRPJ e CSLL, conforme se infere do artigo 7º do Decreto-lei n. 1.598/77 c/c §3º do artigo 177 da Lei n. 6.404/76, artigo 2º da Lei n. 7.689/89 e art. 57 da Lei n. 9.065/95.

No bojo de referido pronunciamento há três conceitos que se relacionam à ideia de passivo. Há o passivo continente, a provisão e o passivo que não se configura como provisão.

Para que seja dedutível, para fins de IRPJ, um dispêndio não pode se referir nem a um passivo contingente – que não pode revelar uma despesa escriturada na contabilidade -, nem a uma provisão, como se demonstrará oportunamente.

Inicialmente, aponte-se que o item 27 de tal norma contábil disciplina o tratamento do passivo contingente. Sua redação é a seguinte:

Passivo contingente

27. A entidade não deve reconhecer um passivo contingente.

28. O passivo contingente é divulgado, como exigido pelo item 86, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos.

Por sua vez, em termos de definição, o mesmo CPC 25 define passivo contingente nos seguintes moldes:

Passivo contingente é: (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque: (i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

Já para o “passivo”, a definição da norma é a seguinte:

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

Portanto, não há dúvidas que para ser passivo deve-se esperar uma saída de recursos de entidade. Desse modo, para casos sub judice, haverá passivo para situações classificadas como “perda provável” pela administração da companhia.

No caso sob análise, das Demonstrações Financeiras da Recorrente depreende-se que os valores referentes aos contratos de arrendamento e concessão registrados no passivo não circulantes não eram pagos, haja vista discussão quanto às condições dos contratos e/ou parcelas apropriadas durante o período de carência, como bem aponta a fiscalização. Confira-se:

16. Arrendamentos e concessões - consolidado

A Companhia e suas controladas registram suas obrigações relacionadas aos contratos de arrendamento e concessão, linearmente de acordo com os prazos dos mesmos. Os valores no passivo não circulante referem-se a valores não pagos em decorrência de discussões quanto às condições dos contratos e/ou parcelas apropriadas durante o período de carência dos mesmos.

O saldo a pagar de concessões equivale ao valor corrigido das outorgas, líquido dos pagamentos efetuados até a data do balanço.

Por sua vez, na nota explicativa 19, complementa que tais valores são discutidos em ação judicial cuja administração, em 2014, considerava como chances prováveis de êxito. Confira-se:

Regulatórias

Dentre as ações relevantes, atualmente, tanto a ALL Malha Paulista como a ALL Malha Oeste, questionam na justiça o desequilíbrio econômico financeiro dos Contratos de Arrendamento e Concessão.

Em maio de 2005, a ALL Malha Paulista ajuizou uma Ação Declaratória na 20ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro questionando o desequilíbrio econômico financeiro dos Contratos de Concessão e Arrendamento, em decorrência do elevado desembolso que a empresa possui com o pagamento de processos judiciais trabalhistas e demais custos envolvidos, que são de responsabilidade da RFFSA.

A ALL Malha Paulista requereu uma perícia para apuração de novo valor para as parcelas de arrendamento e concessão, bem como suspensão do pagamento das parcelas vencidas e vincendas até a efetiva perícia, para constatar o valor adequado. Em julho de 2005, a liminar foi deferida. Em setembro de 2005, a referida liminar foi cassada pelo Tribunal Regional Federal do Rio de Janeiro. A ação ainda não apresenta sentença e aguarda a conclusão da fase pericial. O valor relativo às parcelas de arrendamento vinha sendo depositado em juízo até setembro de 2007, quando a Companhia obteve autorização judicial para substituir os depósitos judiciais por carta fiança bancária. A Administração, suportada pela opinião de seus advogados, avalia as chances de êxito como provável, mas mantém o registro do débito por se tratar de obrigação legal.

A ALL Malha Oeste pleiteia o restabelecimento do equilíbrio econômico financeiro, perdido pelo cancelamento de contratos de transporte existentes no momento da desestatização configurando alteração do cenário regulatório e condições estabelecidas no Edital de Desestatização – adicionalmente as previsões de crescimento que definiriam o valor do negócio não se materializaram. A ação tramita na 16ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro. O valor referente às parcelas vencidas da ALL Malha Oeste estava tendo o juízo garantido mediante a aquisição de títulos da dívida pública (Letras Financeiras do Tesouro – LFT), que vinham sendo registradas na rubrica de investimentos de longo prazo. Em março de 2008 a Companhia obteve autorização para substituir a garantia por fiança bancária e em maio de 2008 a Companhia resgatou os valores. Em dezembro de 2014 foi proferida sentença que julgou procedente a ação reconhecendo a ocorrência de desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos, restando agora a definição de perícia para se apurar o valor do desequilíbrio e aspectos relacionados. A Administração, suportada pela opinião de seus advogados, avalia as chances de êxito como provável, mas mantém o registro do débito por se tratar de obrigação legal ainda não decidida favoravelmente à Companhia de forma definitiva.

Os passivos relacionados a contratos de concessão estão registrados na conta de arrendamento e concessão, como divulgado na nota explicativa 16.

Como se nota, segundo as demonstrações financeiras da companhia, a administração considerava, no ano-calendário de 2014, as chances de êxito de suas demandas

judiciais referentes às parcelas de arrendamento como provável e, mesmo assim, optou por registrar as obrigações.

Ora, tal escolha é incoerente com o que é prescrito no CPC 25, pois, em casos de chances de êxito provável, nada deveria ser reconhecido.

Isso significa que, a rigor, ainda que tais quantias representassem “obrigações contratuais”, nos termos do Pronunciamento Técnico Contábil CPC 25, a Recorrente não deveria ter reconhecido o passivo e, em contrapartida, as despesas, haja vista ter expressamente apontado que acreditava que havia probabilidade de ser exitosa na discussão judicial que tinha como objeto tais valores.

A Recorrente busca sustentar que os valores deveriam ter sido reconhecidos por envolver uma obrigação que “existe, decorre dos contratos e está devidamente refletida como passivo nas contas de resultado da Recorrente. “

Ocorre que se a existência de obrigação está sub judice, por conta de alegação de desequilíbrio contratual, e se a administração da companhia considerava as chances de êxito como prováveis, o registro do passivo não deveria ter sido efetivado.

Nesse contexto, vale apontar trecho do Recurso Voluntário que trata das notas explicativas que aponta o seguinte:

14. Não há nas Notas Explicativas qualquer informação de que as despesas relativas aos contratos de Concessão e Arrendamento não corresponderiam a um passivo para a Recorrente ou, ainda, que tais despesas não seriam dedutíveis.

Com a devida vênia, ao apontar que as chances de êxito na demanda eram prováveis a administração forneceu, sim, elementos para se inferir que tais quantias não deveriam ter sido reconhecidas como passivo haja vista que, em sua essência, representavam passivos contingentes.

A Recorrente cita, ainda, o artigo 47 da Lei n. 4.506/64 para apontar que as despesas deveriam ser computadas na base de cálculo do IRPJ por serem “normais e necessárias”. Contudo, antes de se ver a “necessidade e normalidade” de uma despesa deve-se perquirir se um elemento é, ou não, uma despesa. E o fato é que as despesas são contrapartidas de passivos que não de ser reconhecidos quando provável a saída de caixa da entidade. Portanto, sem um passivo apto a ser registrado não há que se falar em “despesa” sendo inaplicável a autorização do artigo 47 da Lei n. 4.506/64.

Além de não satisfazer o requisito da probabilidade de saída de caixa, conforme é apontado nas próprias demonstrações financeiras da Recorrente, um segundo elemento que inviabiliza o aproveitamento de despesa é a incerteza do momento em que essas quantias serão pagas.

Suponha-se que a Recorrente tivesse logrado êxito de comprovar que a par do que foi apontado nas notas explicativas havia, sim, uma expectativa de perda provável dessas quantias. Nesse caso, embora não fosse um passivo contingente, haveria uma provisão.

Veja-se, a Recorrente (a) não estava pagando os valores, (b) discutia judicialmente, e os garantia por meio de “carta fiança bancária”, segundo se depreende da nota explicativa 19. Assim, está claro o prazo de pagamento e os valores incertos. Esse aspecto pode ser confirmado, inclusive pelos apontamentos da própria Recorrente que à fl. 492 aponta que as execuções da União para obtenção dos valores estão sobrestadas até que se julgue a respectiva ação declaratória.

Nesse sentido, se houvesse a expectativa provável de pagamento das obrigações – o que me parece incompatível com o juízo de chance provável de êxito – não se pode negar que o prazo para pagamento mesmo assim seria incerto. Tratar-se-ia, nesse caso, portanto, de uma provisão que é definida pelo CPC 25 como “passivo de prazo ou de valor incertos”.

Ocorre que o artigo 13 da Lei n. 9.430/96 prevê o seguinte:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

Logo, mesmo em tal hipótese, os valores não poderiam ser computados como despesa.

No que se refere à CSLL, em razão da previsão do artigo 57 da Lei n. 9.065/95, tenho que as normas de apuração de IRPJ se aplicam, também, à referida contribuição.

Portanto, voto por negar provimento a este tópico do Recurso Voluntário.

4.2 ALEGAÇÃO DE ERRO DE BASE DE CÁLCULO DA INFRAÇÃO – DA APURAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA DE CSLL

Com relação ao prejuízo fiscal de 2014, a Recorrente alega que a autoridade fiscal se baseia em prejuízo registrado no FCONT que deixou de considerar valores de prejuízos.

É preciso considerar que o artigo 8º do Decreto-lei n. 1.598/77 prescreve o seguinte:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual:

a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda;

c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em exercícios subseqüentes (art. 64), de depreciação acelerada, de exaustão mineral com base na receita bruta, de exclusão por investimento das pessoas jurídicas que explorem atividades agrícolas ou pastoris e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem de escrituração

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em:

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou

II – livros fiscais, inclusive no livro de que trata o inciso I do caput deste artigo.

§ 3º O disposto no § 2º deste artigo será disciplinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º O disposto neste artigo será disciplinado em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Tal artigo foi disciplinado pela Instrução Normativa RFB n. 1.422/2013. Tal ato normativo, que institui a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, em substituição à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Do cabeçalho de tal ato normativo depreende-se que foi instituído, justamente, com base no inciso I e §§2º e 3º do artigo 8º do Decreto-lei n. 1.598/77.

Assim, depreende-se que, em 2014, a ECF era o documento hábil a se demonstrar a apuração do IRPJ e CSLL.

Por sua vez, em 2014, as empresas ainda eram obrigadas a apresentar o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT). Esse controle tinha como fim precípua apresentar a escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, nos termos do artigo 9º da IN RFB n. 949/09

No caso concreto, conforme se depreende na Resposta do Termo de Intimação Fiscal, havia uma divergência entre a ECF e a FCONT, em que o prejuízo fiscal de 2014 era superior

no primeiro documento. O contribuinte esclarece as divergências e aponta que os valores corretos eram os registrados na ECF. Para subsidiar suas alegações, junta, ainda, balancete contábil cujo valor do resultado líquido é compatível com a ECF e não com o FCONT.

À fl. 406, porém, o Termo de Verificação Fiscal aponta que o lançamento será efetivado sobre as bases do FCONT sem qualquer motivação de porque teria sido escolhido o FCONT e não a ECF.

Ora, sendo a ECF a obrigação acessória para se demonstrar a apuração do IRPJ e CSLL, tendo o contribuinte esclarecido que julgava correto a ECF após questionado da autoridade fiscal e não tendo a fiscalização motivado porque não considerou os esclarecimentos da Recorrente, entendo que deve prevalecer os dados constantes da ECF.

Assim, entendo que tem razão a Recorrente em tal ponto.

É preciso ressaltar que nos autos foi juntado a tela do e-Sapli – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL que demonstra o histórico de alterações de demonstrativos referentes ao ano-calendário de 2014 ratificando os valor de R\$ 84.154.194,05 tal qual apresentado pela Recorrente.

Diante disso, voto por dar provimento ao tópico do Recurso Voluntário que diz respeito ao prejuízo fiscal, em relação ao IRPJ e a CSLL.

5 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício; e, quanto ao recurso voluntário, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e lhe dar parcial provimento no mérito para que seja considerado o prejuízo fiscal de R\$ 84.154.194,05 e não de R\$ 75.782.674,93 como havia procedido a fiscalização.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton