



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

Processo n° 19515.000736/2006-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.681 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria AI - IRPJ e CSLL
Recorrente BLUE TREE HOTÉIS E RESORT DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PROVISÕES. ADIÇÕES AO LUCRO REAL

Somente são dedutíveis, na determinação do lucro real, as provisões expressamente autorizadas pela legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 738.499,82, aí incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura (fls. 95/107). De acordo com o relato constante do “Termo de Verificação de Irregularidades nº 1” de fls. 95/96, em procedimento de auditoria fiscal foram objeto de glosa, no ano-calendário 2001, provisões não autorizadas pela legislação do IRPJ, relativas à constituição de fundo de reserva, cujo valor foi creditado na conta de passivo nº 2.1.5.1.01.021, em contrapartida ao débito registrado na conta de resultado 3.1.2.3.02.026.

A exigência, no tocante ao IRPJ, foi fundamentada no artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995, com as alterações do artigo 14, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os artigos 249, inciso I, 251, e parágrafo único, 299 e 335, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99). A CSLL foi lançada como reflexo.

Cientificada em 20/04/2006, a contribuinte apresentou impugnações tempestivas, uma contra a exigência do IRPJ e outra contestando a CSLL (fls. 111 a 345). Nas razões de defesa, argúi, preliminarmente, a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2001 e, no mérito, contesta os lançamentos argumentando que estaria obrigada a constituir um fundo destinado a reposições e consertos dos bens dos proprietários dos imóveis por ela administrados (FFE), mantido em nome deles, em contas bancárias específicas, devendo entregar-lhes eventuais saldos não utilizados. Inexistiria, assim, o aspecto material e o fato imponível da pretensa obrigação. Afirmo não ser sujeito passivo de obrigação tributária na qualidade de contribuinte, nos termos da definição contida no CTN.

A 4ª. Turma da DRJ em Fortaleza/CE proferiu o Acórdão 08-13.868 e julgou as exigências procedentes em parte (fls. 370/379). Em preliminar foi declarada a decadência do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos no 1º. trimestre de 2001.

No mérito consignou que a natureza jurídica da empresa seria a de uma sociedade em conta de participação e, nessas condições, a administradora, impugnante, seria a sócia ostensiva enquanto que os proprietários das unidades seriam os sócios ocultos e que tal conclusão se coadunaria com os contratos apresentados.

Fundamentou o voto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14/2004, para concluir que a autuada seria pessoa jurídica sujeita às regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e, nesse sentido, a dedução na apuração do lucro líquido, do valor correspondente à constituição da provisão referente ao fundo FF&E, teria reduzido indevidamente o lucro.

À fl. 391 encontra-se o “Termo de Vista”, datado de 15/06/2009, assinado pela procuradora Viviane de Oliveira Barros, conforme substabelecimento de fl. 389.

Às fls. 394 a 406 encontra-se acostado o recurso voluntário protocolizado em 22/05/2009. Em sua defesa afirma a interessada que na consecução de suas atividades, firma contratos com os proprietários dos empreendimentos onde será desenvolvida a sua atividade hoteleira. Por força destes contratos, a recorrente teria como obrigação a constituição de um

"fundo" denominado *Furniture, Fixture and Equipment* - FF&E (móveis, permanentes e equipamentos), através da "alocação" de um percentual do faturamento de cada empreendimento hoteleiro.

Esclarece que este valor permanece em conta corrente bancária criada especificamente para este fundo e que só pode ser utilizado pela recorrente, por conta e ordem do proprietário do imóvel, na atividade hoteleira do empreendimento, ou seja, a recorrente figuraria como mera depositária do fundo. Ao final do contrato de administração, a recorrente disponibilizaria o numerário, entregando o fundo FF&E para os proprietários, incidindo a retenção do imposto sobre a renda.

Explica que a auditoria fiscal teria erroneamente glosado a retenção do fundo FF&E, presumindo que este numerário faria parte da sua renda, provento ou lucro e a decisão de 1ª. instância, para manter a exigência, teria qualificado a relação jurídica entre a recorrente e os proprietários como uma sociedade em conta de participação.

Afirma que os Decretos-leis n.ºs 2.303 e 2.308, de 1986 em momento algum determinam que as administradoras e os proprietários devam constituir SCP e o ADI nº 14/2004 feriria princípios constitucionais básicos, pois teria criado obrigação não prevista em lei e que teria interpretação diversa o ADI nº 02/07, que determinaria fosse aplicado o tratamento de aluguel aos rendimentos auferidos das áreas comuns do empreendimento.

Sustenta a dedutibilidade do fundo FF&E na apuração de seus resultados ao argumento de que não tem disponibilidade sobre tais valores diante das determinações contratuais já mencionadas. E explica, com suas palavras:

Explicamos: contratualmente, a Recorrente retém do valor que seria pago a título de aluguel uma fração a título de FF&E. Se o aluguel fosse pago integralmente (sem desconto do FF&E), a retenção do IRRF ocorreria sobre o total, por outro lado, se o aluguel é pago descontado o FF&E, a retenção do IRRF ocorre sobre o aluguel líquido, mas a fração retida não deixou de ser parte do aluguel que recebeu o nome **de FF&E e permaneceu com a Recorrente (depositária).**

Chegando ao final do contrato, a Recorrente é obrigada a entregar o FF&E ao pool de proprietários, efetivando nesse momento a retenção do IRRF pelo pagamento do aluguel retido anteriormente.

Lembramos que a retenção de IRRF contra as pessoas físicas ocorre pelo regime de caixa, ou seja, no pagamento, enquanto que a retenção de IRRF contra as pessoas jurídicas não é prevista em lei.

...

A constituição do FF&E nada mais é do que uma forma contratual adotada pelas diversas administradoras de hotéis, apart-hotéis, flats e outros, para assegurar que parte dos rendimentos de aluguéis dos pools de proprietários seja reinvestido nos empreendimentos, sem a necessidade do desembolso pelas administradoras.

...

São consideradas provisões indedutíveis aquelas contingências que podem ou não ocorrer, ou seja, que dependam de algum fato futuro e incerto - condições.

No caso, a constituição do FF&E não se configura em provisão (de contingência), pois a sua constituição independe de evento futuro e incerto para se revestir de dedutibilidade.

...

A dedutibilidade poderia ser questionada caso a realização do FF&E fosse incerta, mas não é a hipótese, vez que ele tem destinação certa (proprietário) e prazo determinado (final do contrato) inexistindo a possibilidade de uso ou gozo do FF&E pela Impugnante.

Ao final pugna pela improcedência das autuações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

Preliminarmente

Não consta dos autos o AR de intimação da decisão de 1ª instância. Apenas o Termo de Vista datado de 15/06/2009 enquanto que o recurso voluntário tem data de protocolo em 22/05/2009. Para não haver prejuízos à defesa, tomo conhecimento do recurso voluntário interposto.

Mérito

Entendo que a discussão a respeito da natureza jurídica da sociedade empresária, ora recorrente, é irrelevante para o deslinde da questão. Seja qual for o tipo de sociedade constituída é certo que a empresa recorrente se submete às regras de tributação das pessoas jurídicas em geral.

Especificamente no que diz respeito aos autos, em procedimento de auditoria fiscal constatou-se que a recorrente, no ano-calendário 2001, constituiu fundo de reserva, cujo valor foi creditado em conta de passivo (2.1.5.1.01.021), em contrapartida a débito registrado em conta de resultado (3.1.2.3.02.026), considerada como provisão não dedutível do lucro real apurado em cada período de apuração trimestral.

Nesse contexto a legislação de regência veda a dedução de provisões, para efeito de apuração do lucro real. A respeito transcreve-se o artigo 13 da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

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;

Dessa forma, a legislação do imposto de renda somente admite a constituição, como custo ou despesa operacional, das seguintes provisões:

- 1) provisões constituídas para o pagamento de férias de empregados (RIR/1999, art. 337);
- 2) provisões para o pagamento de décimo-terceiro salário (RIR/1999, art. 338);
- 3) provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida em lei especial a elas aplicável (RIR/1999, art. 336);

Além daquelas expressamente previstas na legislação do imposto de renda (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 14), a pessoa jurídica poderá continuar a constituir contabilmente as provisões que entenda serem necessárias à sua atividade ou aos seus interesses sociais. Todavia, na hipótese de a provisão constituída na contabilidade ser considerada indedutível para fins da legislação do imposto de renda, a pessoa jurídica deverá efetuar no Lalur - parte A, a adição do respectivo valor ao lucro líquido do período, para a apuração do lucro real. No período em que a provisão for revertida contabilmente, ela poderá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

Pouco importa, também, para efeito de aplicação das regras de dedutibilidade das provisões a denominação que a empresa recorrente dá ao fundo de reserva ou com qual objetivo específico ele foi constituído. Como visto, as pessoas jurídicas não estão impedidas de constituir provisões na sua escrita contábil. Entretanto, uma vez constituídas provisões na contabilidade, a dedutibilidade dessas provisões, para efeito de apuração do lucro real, fica sujeita aos limites impostos pela legislação de regência.

Nesse sentido já se encontra pacificada a jurisprudência deste Tribunal Administrativo:

PROVISÕES. ADIÇÕES AO LUCRO REAL - Somente são dedutíveis, na determinação do lucro real, as provisões expressamente autorizadas pela legislação. Provado que as provisões não permitidas expressamente pela legislação e impactantes no resultado do exercício, foram adicionadas à apuração do Lucro Real, não há que se falar em lançamento de ofício. Ac. 1102-00.043 – 2ª. Turma Ordinária - 1ª. Câmara - 1ª. Seção – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS/DEDUTIBILIDADE - FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DE PROVISÕES INDEDUTÍVEIS - Inexistindo o ajuste no lucro líquido na apuração do lucro real de resultados de períodos anteriores, referentes a taxas de depreciação realizadas extemporaneamente, correto o lançamento que recompôs o resultado tributável do período. Ac. 108-08.781 –8ª. Câmara - 1º. Conselho de Contribuintes.

PROVISÕES PARA CONTINGÊNCIAS CÍVEIS E TRABALHISTAS — INDEDUTIBILIDADE - Provisões são valores futuros e incertos que não devem afetar a base do imposto sobre a renda, ressalvadas as provisões expressamente previstas em lei. Ac. 101-94.596 – 1ª. Câmara - 1º. Conselho de Contribuintes.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora