



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.728380/2015-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.007 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente FERTILIZANTES MITSUI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, André Severo Chaves (suplente convocado), José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone. Ausentes as Conselheiras Paula Santos de Abreu e Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-61.411, sessão de 31/01/2018, que julgou totalmente IMPROCEDENTE a impugnação da agora recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem detalhar os principais elementos constantes na autuação fiscal, transcrevo abaixo o constante no relatório da decisão *a quo* a respeito:

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Comércio Exterior e Indústria, de São Paulo (SP), lavrou autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), constituindo crédito tributário total de R\$ 6.709.013,02, considerando consectários legais calculados até dezembro de 2015.

O regime de tributação aplicado ao IRPJ e CSLL no ano-calendário 2010 foi o do lucro real anual, com apuração de estimativas mensais. Foram apresentadas duas declarações, tendo em vista evento societário de cisão parcial, em 31/3/10: uma delas abrangendo os três primeiros meses; a outra, os demais.

A autuação decorreu de exclusões supostamente indevidas ou não autorizadas para a determinação do lucro real, nos valores de R\$ 23.549.151,77, na DIPJ referente ao período da apuração janeiro a março de 2010, e R\$ 8.892.672,95, na DIPJ de abril a dezembro de 2010. Segundo o autuante, não restou comprovado que valores excluídos por “*Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis*”¹ corresponderem a receitas reconhecidas nos resultados contábeis: em relação ao primeiro período, a exclusão declarada foi de R\$ 31.443.617,17, enquanto a “*Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais*”² reconhecida foi de R\$ 7.894.465,40; quanto aos demais trimestres, a exclusão foi de R\$ 32.197.643,93 para um montante contabilizado das reversões de R\$ 23.304.970,98³.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A autuada foi cientificada do lançamento em 15/12/15 e apresentou impugnação em 14/1/15.

A interessada requer a procedência da impugnação, com determinação de nulidade dos autos de infração, tendo em vista supostas irregularidades contidas no lançamento. Defende que a fiscalização se equivocou em relação aos procedimentos contábeis adotados pela impugnante, analisou a legislação de forma superficial, não vinculando a situação concreta à legislação utilizada, e utilizou jurisprudência administrativa que reconheceria um entendimento favorável à contribuinte.

¹ Linhas 40 da Ficha 09A da DIPJ do primeiro trimestre e linha 46 da mesma ficha dos trimestres subsequentes, ambas do ano-calendário 2010.

² Linha 30 da Ficha 07A.

³ Linha 30 da Ficha 07A.

A impugnante repisou alegações apresentadas no procedimento fiscal para justificar uma diferença de R\$ 135.767,71 entre as exclusões registradas no Livro Lalur em 31/3/10 (R\$ 31.579.384,88) e o registrado como “*Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis*” na linha 40 da Ficha 09A da DIPJ do período janeiro/março de 2010 (R\$ 31.443.617,17) as quais poderiam ser assim resumidas⁴:

a.1) parcela de R\$ 23.827,95, consignada na linha 40 da Ficha 09A da DIPJ a título de “*Reversão da Provisão para Contingência Trabalhista 221.07*” representa a diferença entre os valores de exclusão (R\$ 78.389,85) e a adição (R\$ 54.561,90), registrados nos itens 3.01 e 2.02 das “*Provisões Indedutíveis – Custo*” do Lalur;

a.2) uma parcela correspondente a R\$ 19.030,88 na linha 40 da Ficha 09A da DIPJ foi informada a menor em R\$ 433,96, tendo em vista diferença entre exclusão e adição do item 015.025 do Lalur, referente à “*Provisão para Perdas – Social*” (R\$ 19.464,84 – R\$ 19.030,88);

a.3) a “*Reversão de Devedores Duvidosos*” na Ficha 09A da DIPJ teve exclusão de R\$ 338.709,85 a menor em relação aos R\$ 21.354.033,68 consignados no Lalur (item 015.003 – “*Provisão/Reversão para Devedores Duvidosos*”), mas em valor igual ao dos registros contábeis;

a.4) a “*Provisão ICMS*” foi excluída a menor no Lalur por R\$ 45.069,60 em relação à exclusão na DIPJ de R\$ 148.102,75 porque aquele valor também teria sido adicionado a menor no Lalur, em função da mesma provisão; e

a.5) em “*Demais Reversões / Valor Presente*”, a exclusão a menor de R\$ 212.868,40 no Lalur, em relação à parcela de R\$ 342.606,48 da linha 40 da Ficha 09A da DIPJ, decorreu da compensação contábil realizada entre as contas de provisão e reversão por ajuste a valor presente, no mesmo valor da diferença.

Em relação ao lançamento pertinente ao período janeiro/março 2010, a impugnação apresenta informações reproduzidas no quadro abaixo e aduz as considerações que seguem:

Descrição	Exclusão DIPJ	Receita de reversão de provisão	Diferença exclusão indevida a tributar
Reversão da provisão para contingência trabalhista	23.827,95	23.827,95	
Reversão da provisão para perdas estoques - SOCAL PÓ	19.030,88	19.030,88	
Reversão da provisão para ajuste ao preço de mercado	2.352.664,41	2.352.664,41	
Reversão da provisão para perdas no estoque - materiais obsoletos	73.259,89	73.259,89	
Reversão das provisões tributárias - contingência PIS/COFINS	9.600,00		9.600,00
Reversão das provisões tributárias - parcelamento de multas	3.600,00	3.600,00	
Reversão das provisões para teste de recuperabilidade - <i>impairment test</i>	296.054,85		296.054,85
Reversão das provisões para pagamento parcelas remanescentes contratos - Agro Apolo	464.213,56		464.213,56
Reversão das provisões para perdas na revenda de energia elétrica - CTR 2010	3.708.185,00		3.708.185,00
Reversão das provisões - Perdas bens para revenda	28.800,00		28.800,00
Reversão da provisão para comissão sobre vendas	2.297.238,34		2.297.238,34

⁴ Os argumentos de impugnação serão indicados por letras e números, objetivando facilitar vínculo com as soluções proferidas no voto.

Reversão devedores duvidosos	21.354.033,68	887.024,60	20.467.009,08
Reversão da provisão ICMS	148.102,75		148.102,75
Demais reversões / valor presente	555.474,88		555.474,88
Reversão provisão despesas de importação	109.530,98		109.530,98
Outras provisões		4.535.057,67	-4.535.057,67
TOTAL DAS REVERSÕES - INDEDUTÍVEIS	31.443.617,17	7.894.465,40	23.549.151,77

b.1) o valor de R\$ 9.600,00, excluído por “*Reversão de Provisões Tributárias, Contingência PIS/Cofins*”, decorre de pagamento de parcelas mensais devidas a esse título, sob amparo do saldo de R\$ 852.238,06, registrado na Parte B do Lalur em 31/12/09 como “*Provisão para Multas PIS/Cofins*”;

b.2) os valores de R\$ 296.054,85, R\$ 464.213,56, R\$ 3.708.185,00, R\$ 28.800,00, concebidos a título de reversão das provisões “para Teste de Recuperabilidade (Impairment Test)”, “para Parcelas Remanescentes de Contratos (Agro Apolo)”, “para Perdas na Revenda de Energia Elétrica” e “para Perdas de Bens para Revenda”, em um total de R\$ 4.535.057,67, considerando-se parcela não excluída de R\$ 37.804,26 da “Reversão da Provisão para Pagamento de Parcelas Remanescentes de Contratos (Agro Apolo)”, compõem o valor do total de R\$ 7.894.465,40 das reversões contabilizadas;

b.3) as exclusões devidas por reversões das provisões para “*Comissão sobre Vendas*”, “*Devedores Duvidosos*” e “*Despesas de Importação*”, que juntas alcançam R\$ 24.735.938,82, correspondem ao mesmo valor das Outras Adições nas linhas 38 da Ficha 09A e 31 da Ficha 17;

b.4) o valor excluído de R\$ 148.102,75 a título de “*Reversão da Provisão ICMS*” faz parte de um total de R\$ 13.913.387,17 que foi adicionado ao lucro do período anterior (31/12/09); e

b.5) o valor de R\$ 555.474,88, excluído a título de “*Demais Reversões/ Valor Presente*”, compõe o resultado do período (conta 4210100116) e consta na linha 34 da Ficha 06A.

Quanto ao período de abril a dezembro de 2010, as justificativas são as seguintes:

Descrição	Exclusão DIPJ	Receita de reversão de provisão	Diferença exclusão indevida a tributar
Reversão devedores duvidosos	773.052,38	2.121.332,47	-1.348.280,09
Reversão da provisão energia Cemig	3.681.243,99		3.681.243,99
Reversão da Provisão ICMS	3.874.548,48	1.759.309,30	2.115.239,18
Reversão provisão perda em processo ICMS - SJBV	1.670.767,36		1.670.767,36
Reversão para contingência trabalhista 221.07	47.310,60		47.310,60
Reversão provisão para PIS/Cofins para contingências / Parcelamento de multas	39.600,00		39.600,00
Tributárias - reversão provisão multas pagas e reconhecidas	162.255,01		162.255,01

Reversão provisão para perdas cível (Cemig)	21.616.866,11	14.596.866,11	7.020.000,00
Reversão provisão para perdas processos clientes	332.000,00		332.000,00
Outras provisões		3.439.575,05	-3.439.575,05
Provisões tributárias		1.387.888,05	-1.387.888,05
TOTAL	32.197.643,93	23.304.970,98	8.892.672,95

c.1) o saldo contábil final de R\$ 2.121.332,47 da conta de “*Reversão para Devedores Duvidosos*” (4510100101) constituiu parcela de composição do valor da linha 30 da Ficha 06A;

c.2) as reversões “*da Provisão Energia Cemig*” e “*da Provisão para Perdas Cível*”, nos valores de R\$ 3.681.243,99 e R\$ 21.616.866,11, encontram amparo em provisões consignadas no Lalur 2009 e 2010, decorrentes da adição ao lucro real de R\$ 9.992.110,10 em 31/12/08, da adição na Parte B do Lalur de R\$ 10.206.000,00 em 31/12/09 e da adição na Parte B de R\$ 5.100.000,00 em 30/4/10 (registrada na linha 25 da Ficha 05A da DIPJ);

c.3) a “*Reversão da Provisão ICMS*” excluída na DIPJ é de R\$ 3.874.548,48, conforme consta na folha 27 do Lalur, e o saldo contábil credor final da conta que registra a “*Reversão da Provisão ICMS*” (conta 3520100101) é de R\$ 1.759.309,30, sendo o mesmo resultado da diferença entre valores incluídos na linha 30 da Ficha 06A da DIPJ (R\$ 2.635.454,06) e na linha 25 da Ficha 05A da DIPJ (R\$ 876.144,76);

c.4) a “*Reversão para Contingência Trabalhista 221.07*”, no valor de R\$ 47.310,60, refere-se a saldos de provisões adicionadas em períodos anteriores, formadas por saldo existente em 31/3/10, agregado de outras provisões, efetuadas nos meses maio, agosto e setembro de 2010, conforme Lalur;

c.5) a “*Reversão da Provisão Perda em Processo ICMS – SJBV*”, no valor de R\$ 1.670.767,36, a “*Reversão Tributária (Multas Pagas e Reconhecidas)*”, no valor de R\$ 162.255,01, e as “*Reversões para Parcelamento de Multas Não Recolhidas*”, no valor de R\$ 14.400,00 (12 parcelas de R\$ 1.200,00), cujo total alcança R\$ 1.847.422,37, foram excluídas na DIPJ, conforme consta na folha 29 e 30 do Lalur (fls. 812/813), estando devidamente registradas na conta contábil de “*Provisões*” (3520100106), assim como os valores de R\$ 459.534,32 e R\$ 1.847.422,37 foram declarados nas linhas 25 da Ficha 05A e 30 da Ficha 06A da DIPJ, respectivamente;

c.6) a “*Reversão da Provisão para PIS/Cofins para Contingências / Parcelamento de Multas*”, no valor de R\$ 39.600,00 deve-se ao pagamento de mensalidades a esse título, cuja provisão constou da Parte B do Lalur de 2010, com o saldo de R\$ 842.638,06, tendo o valor sido adicionado ao lucro real em períodos anteriores; e

c.7) a “*Reversão da Provisão para Perdas Processos Clientes*” por R\$ 332.000,00 decorreu de pagamento de acordo firmado com cliente e consequente extinção do processo, cuja provisão estava contabilizada, conforme demonstra o razão – essa reversão, juntamente com o saldo das “*Provisões Operacionais*” (R\$ 21.616.866,11), foi declarada na linha 30 da Ficha 06A da DIPJ.

A contribuinte transcreve dispositivos do RIR/99, comenta jurisprudência e junta anexos à impugnação.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL à impugnação da agora recorrente, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

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.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE: CSLL.

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL devido à identidade de causas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extraem-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes que deram guarida a sua decisão final:

- rejeitou as nulidades pleiteadas, por entender ser questão meritória;
- a tentativa do contribuinte de comprovar, tanto na fiscalização quanto na impugnação, das diferenças apontadas na DIPJ entre as exclusões das provisões com as receitas contabilizadas das reversões de provisões, não foram adequadas - os registros contábeis estavam incompletos, além da ausência de amparo documental;
- *O registro de provisões indedutíveis na Parte B do Lalur, assim como as divergências entre os assentamentos das linhas 40 ou 46 das Fichas 09A da DIPJ (fls. 220 e 270) e os do Lalur (fls. 12 e 23) são algumas das irregularidades que apontam para a inconfiabilidade na escrita comercial e fiscal da contribuinte;*
- *A impugnante argumenta que algumas reversões seriam relacionadas a saldos (de provisões) adicionados aos resultados de exercícios anteriores. Todavia, o fato de haver contabilizado despesa de provisão em exercício anterior e tê-la adicionado ao lucro real para neutralizar o seu impacto no mesmo período, por ser indedutível, não autoriza, por si só, a exclusão de seu valor. A lógica do argumento da defesa não efetivaria a neutralidade fiscal sem que houvesse concretização da exigibilidade da despesa ou contabilização da receita no caso da reversão [itens b.1, b.4, c.2 e c.6];*
- *A contribuinte apontou irregularmente na Parte B do Lalur algumas provisões que não seriam passíveis de exclusão. É o caso das provisões para multas por infrações fiscais, que são, em regra, indedutíveis como custos ou despesas operacionais (art. 344, § 5º, do RIR/99) [itens b.1, c.5 e c.6], bem como das provisões para testes de recuperabilidade, para ajustes ao*

valor presente ou para ajustes ao preço de mercado, que, além de não serem provisões⁵, não observam o princípio da neutralidade fiscal⁶ [itens a.5, b.2 e b.5];

- Vários pontos de defesa foram assentados em planilhas que teriam sido baseadas na contabilidade, mas que vieram desacompanhadas dos documentos que lhes dariam lastro. A análise dessas planilhas leva à suposição da existência de inconsistências contábeis. Na escrita comercial, constatou-se a praxe de registrar receitas e despesas em uma mesma conta de resultado, o que é inconcebível na visão da teoria da contabilidade; na escrita fiscal, percebeu-se que foram considerados como valores de adição e exclusão, na Parte A do Lalur, os saldos das contas patrimoniais de provisão, com cumulação de valores constituídos em períodos anteriores.

- Como se vê, os controles da impugnante, assim como os instáveis critérios de contabilização e argumentos de defesa afastam a devida cognição das operações que deram origem a constituição e baixa das provisões e não permitem uma exata quantificação dos valores a serem adicionados ou excluídos do lucro líquido.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 15/02/2018, a recorrente apresentou recurso voluntário em 12/03/2018, repisando praticamente os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória, quais sejam, em apertada síntese:

- argui julgamento referente ao ano-calendário anterior (2009 – processo 10314.729292/2014-90) foi procedente em parte à si, por não acarretar prejuízo ao fisco, o que demonstra uma estranheza a tal mudança de postura;

- reitera os argumentos já expedidos na primeira instância administrativa, já que a decisão a quo praticamente replica os argumentos da autoridade fiscal autuante.

- conclui, nos seguintes termos:

6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS:

Inicialmente, cumpre asseverar que o presente Recurso, assim como a peça de impugnação, citou diversos anexos, sendo que todos eles estão relacionados aos documentos já apresentados à Fiscalização. Para facilitar a compreensão dos julgadores de 1ª instância, a ora Recorrente juntou, também, os diversos Esclarecimentos entregues no decorrer do processo..

Foram juntados, ainda, diversos anexos para facilitar a compreensão do que foi exposto, razão pela qual a Recorrente não pode concordar com conclusão da Delegacia de Julgamento de que a documentação trazida aos autos seria insuficiente para comprovar o alegado pelo Contribuinte.

Diante de todo o exposto, a impugnação e o presente Recurso buscaram enumerar todos os argumentos capazes de desconstituir o Auto de Infração impugnado. Por se tratar de questão eminentemente contábil, fez-se necessário apresentar tabelas e citar inúmeros documentos contábeis, o que permitirá uma análise detalhada de toda e a situação e, por certo, verificar a correção de todos os procedimentos utilizados pela ora Recorrente. Reitere-se que inúmeros

⁵ Art. 183. VIII, da Lei 6.404/76, alterado pela Lei 11.638/07, e Pronunciamento Técnico CPC 12.

⁶ Art. 16 da Lei 11.941/07.

documentos foram, anteriormente, disponibilizados à Fiscalização e, da mesma forma, em razão da necessária busca pela verdade material, a Recorrente coloca-se, mais uma vez, à disposição dos ilustres Conselheiros para juntar quaisquer documentos que entenderem necessários independentemente de o processo ser baixado em diligência.

Dessa forma, torna-se mister que esse Egrégio Conselho Administrativo analise a questão de forma a julgar inteiramente improcedente o crédito tributário. Isto, por tudo que foi exposto nos autos e, especialmente, pelo fato de a Recorrente não ter trazido qualquer prejuízo ao Fisco ainda que a Fiscalização entenda ter havido erro material de lançamento, lembrando, ademais, do julgamento anteriormente realizado pela mesma Turma da Delegacia de Julgamento que julgou o caso ora recorrido.

7. DO PEDIDO

Ex positis, a Recorrente espera e requer que V. Sas. julguem inteiramente procedente o presente Recurso, determinando a total improcedência do crédito tributário decorrente Auto de Infração lavrado, ante a inequívoca demonstração das irregularidades contidas no lançamento realizado.

Termos em que pede e espera deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço.

Do recurso voluntário:

- Da questão julgado em outro processo referente a outro ano-calendário

Primeiramente, cabe ressaltar que a recorrente traz a discussão o julgamento do processo 10314.729292/2014-90, referente ao ano-calendário de 2009, no qual lhe foi dado provimento parcial, o que demonstraria prejuízo e causaria estranheza pela mudança de posição.

Realmente, o julgamento de primeira instância do processo 10314.729292/2014-90 foi pela mesma turma (e composição) e mesmo relator, contudo, analisando a decisão de ambos, verifico divergências nas infrações aplicadas.

Destarte, não haveria qualquer vinculação entre estes processos.

Igualmente, ressalte-se que o processo 10314.729292/2014-90 foi já julgado na Câmara Baixa deste CARF, nesta turma, em sessão de 22 de janeiro de 2019, acórdão 1402-

003.691, com a relatoria do i. Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, com composição um pouco divergente da atual, decidindo então em manter incólume a decisão de primeiro grau administrativo, ou seja, negando tanto os recursos de ofício e voluntário interpostos.

A ementa desta decisão foi no seguinte sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PROVISÕES POR CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. ADIÇÃO DAS DESPESAS CONTABILIZADAS DE FORMA DIVERSA DA PREVISTA EM LEI. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A adição ao lucro real da diferença entre as despesas com provisões de PCLD e as receitas devidas por suas reversões produz o mesmo impacto que sucederia se o sujeito passivo tivesse adicionado a totalidade das despesas com as provisões e excluído a totalidade das receitas com as reversões, como previsto em lei.

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.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE: CSLL.

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL devido à identidade de causas.

Verificando-se o andamento processual após esta decisão, não houve a interposição de recurso especial e nem de embargos, transitando em definitivo na esfera administrativa.

De qualquer forma, o que então fora decidido não vincula o presente processo, REJEITANDO-SE qualquer preliminar e ilações suscitadas pela recorrente a respeito.

- Das infrações aplicadas

Compulsando os autos, ressalta-se que o presente processo envolve basicamente questões de prova.

Na sua peça recursal, a recorrente alega trazer anexos comprobatórios, contudo, não se verifica na prática tal situação. Houve a entrega de diversos anexos, basicamente planilhas, na sua peça impugnatória, já apreciados na decisão *a quo*, e que considerando as remissões ocorridas no recurso voluntário, serão reapreciados nesta atual instância.

No que tange à autuação fiscal, envolveu exclusões entendidas como indevidas pela autoridade fiscal autuante, nos valores de R\$ 23.549.151,77, na DIPJ referente ao período da apuração janeiro a março de 2010, e R\$ 8.892.672,95, na DIPJ de abril a dezembro de 2010.

Conforme a autoridade fiscal, não restaram comprovados que os valores excluídos por “reversão dos saldos das provisões não dedutíveis” (linha 40 da ficha 09A do primeiro trimestre, e linha 46 dos demais trimestres) correspondessem a receitas reconhecidas nos resultados contábeis.

Em sede de recurso voluntário, repisa uma série de alegações, questionando basicamente aos procedimentos contábeis que adotou e entendidos como indevidos pela autoridade fiscal autuante. Contudo, nada agrega de provas, apenas fazendo remissão ao já apresentado anteriormente em sede de impugnação e já apreciado.

Boa parte das alegações já foram trazidas à autoridade fiscal autuante, durante o procedimento fiscal.

Em essência, envolvem vários valores que não foram, no entender da autoridade fiscal autuante e do colegiado *a quo*, comprovados. Verificou-se que diversos registros contábeis apresentados estavam incompletos, e sem nenhum amparo documental. Apresentou basicamente planilhas, sem o devido efeito probante.

Como consignou em determinado momento em seu voto na decisão *a quo*:

Os quadros construídos pela defesa, cujos dados foram reproduzidos no relatório, apresentam inconsistências que não permitem precisar se as alocações dos valores correspondem exatamente a determinada provisão indicada. Prova disso foi a apuração de diferenças negativas de exclusões indevidas a tributar, como “Outras provisões”, “Reversão para Devedores Duvidosos” ou “Provisões Tributárias”, para justificar exclusões sustentadas em seus valores [itens c.1 e c.5]. Haveria de ter sido demonstrada e comprovada a totalidade dos registros contábeis que deram amparo às exclusões resultantes das reversões de provisões.

Contudo, nada agrega na sua peça recursal além de repisar as mesmas alegações trazidas durante o procedimento fiscal e em sede de impugnação.

Em análise, pré-conclui o seguinte a decisão *a quo*:

Como se vê, os controles da impugnante, assim como os instáveis critérios de contabilização e argumentos de defesa afastam a devida cognição das operações que deram origem a constituição e baixa das provisões e não permitem uma exata quantificação dos valores a serem adicionados ou excluídos do lucro líquido.

Analisando-se todos os elementos contidos nos autos, verifico que as alegações da recorrente não merecem prosperar, pois está muito bem fundamentado no acórdão recorrido o motivo da manutenção das infrações aplicadas, que decorreram em essência da impossibilidade de se encontrar na defesa do contribuinte e seus elementos apresentados, a existência, no mesmo período, de registros contábeis que convalidem tais valores transitando pelas contas de resultado.

Ou seja, a Recorrente não conseguiu comprovar pelos documentos acostados aos autos por ela que a exclusão na determinação do Lucro Real feita por reversão de saldos de provisões não dedutíveis (Linha 40, da Ficha 9A, da DIPJ/2010 abaixo indicadas) corresponda a uma receita reconhecida no resultado contábil de 31/12/2010.

O ponto crucial aqui, é que não se verificou correlação em conta de resultado do período das exclusões (da receita) do Lucro Real feitas no ano de 2010, com os saldos de provisões excluídas no ano anterior de 2009.

Ou seja, não se questiona a reversão das provisões alegadas pela recorrente, mas sim a correlação de tal exclusão da receita do Lucro Real com a conta de resultado do mesmo

período, impossibilitando se confirmar que tais exclusões se referem realmente as provisões feitas no período anterior.

O fato de a Recorrente ter contabilizado despesa de provisão em ano anterior (2009) e ter adicionado ao lucro real para neutralizar o seu impacto no mesmo período, por entender serem indedutíveis, não permite a exclusão de seu valor sem a devida contabilização da receita devida por reversão. O fundamento exposto pela contribuinte em seu recurso não demonstra a neutralidade fiscal exigida às constituições e reversões de provisões indedutíveis.

Assim, considerando não ter ocorrido a apresentação de novos elementos pelo contribuinte, ficando a discussão no tocante a alegações sem a devida comprovação, e para evitar repetições, colaciona os fundamentos do v. acórdão recorrido para motivar o meu voto.

As observações da defesa em relação às ocorrências do período de janeiro a março de 2010 merecem comentários:

- *“Reversão das Provisões Tributárias – contingência PIS/Cofins” [item b.1]: A contribuinte alega que efetuou pagamentos mensais no total de R\$ 9.600,00 e traz planilha para comprovar (fl. 598). Em princípio, pagamentos de créditos tributários cuja provisão foi anteriormente adicionada poderiam admitir exclusão no Lalur, desde que não se tratassem de multas. No entanto, além de a prova ser carente – poucos lançamentos contábeis foram apresentados e sem outras provas que lhes dessem respaldo – há evidências de que se referiam a multas, o que não é dedutível do IRPJ ou da CSLL (fl. 536, 598 e 726).*
- *Reversão das provisões “para Teste de Recuperabilidade (Impairment Test)”, “para Parcelas Remanescentes de Contratos (Agro Apolo)”, “para Perdas na Revenda de Energia Elétrica” e “para Perdas de Bens para Revenda”, pelo total de R\$ 4.535.057,67, considerando-se parcela não excluída de R\$ 37.804,26 da Reversão da Provisão para Pagamento de Parcelas Remanescentes de Contratos (Agro Apolo) [item b.2]: Segundo a contribuinte, comporiam o valor de receitas revertidas de “Outras Provisões”, que foi deduzido para fins de determinação da infração. A alegação dispensa comentários adicionais ao já realizados, inclusive porque as reversões, somadas a outras que no quadro do período apresentado pela contribuinte constam com diferença a tributar igual a zero, alcançam o montante descartado do litígio (R\$ 7.894.465,40).*
- *Reversões das provisões para “Comissão sobre Vendas”, “Devedores Duvidosos” e “Despesas de Importação”, no total de R\$ 24.735.938,82 [item b.3]: A explicação da defesa quanto a esses itens é de que eles corresponderiam ao mesmo valor das “Outras Adições”, lançado nas linhas 38 da Ficha 09A e 31 da Ficha 17. A justificativa não tem lógica, pois os fundamentos para a adição são diversos dos da exclusão. As adições foram detalhadas no Lalur e na planilha de fl. 582, baseada em contas de resultado e de contas que aparentam características patrimoniais, cujos valores adotados para adições incluíram os saldos de 31/12/09.*
- *“Reversão da Provisão com ICMS” no valor de R\$ 148.102,75 [item b.4]: A impugnante alega que a aporte questionado faria parte de um total de R\$ 13.913.387,17, que integrava o saldo da conta de provisão e que fora adicionado anteriormente, sendo que não poderia ser adicionado novamente. Uma planilha apresentada demonstra o saldo da conta de provisão em 31/12/09 na mesma*

quantia alegada (fl. 595); outra planilha revela movimentações a débito e a crédito realizadas em mesma conta de resultado, parecendo formar a contrapartida com as contas patrimoniais, mas as coincidências de valores não são uniforme ao longo do ano (fl. 570). No entanto, os dados da conta de resultado do período vêm albergados por registros do Livro Razão (fls. 509/511), mas sem respaldo em documentos. Os débitos no resultado (R\$ 1.026.423,79) são um pouco superiores ao demonstrativo de contabilização das adições (R\$ 1.019.750,12) (fl. 582).

- “Demais Reversões/ Valor Presente” no valor de R\$ 555.474,88 [item b.5]: A contribuinte justifica que o valor da exclusão estaria incluído no resultado do período, na conta 4210100116 (fl. 321) e constaria na linha 34 da Ficha 06A. Como anteriormente mencionado, o ajuste a valor presente não está incluído nos critérios contábeis anteriores a 31/12/07 e, portanto, não pode influenciar o resultado fiscal.

Também merecem registro as seguintes considerações em relação ao período de abril a dezembro de 2010:

- “Reversão para Devedores Duvidosos” pela diferença de R\$ 1.348.280,09 [item c.1]: A contribuinte alega que o saldo contábil final de R\$ 2.121.332,47 da conta 4510100101 (resultado) constituiu parcela de composição do valor da linha 30 da Ficha 06A. Conforme planilha apresentada, esse valor corresponderia ao saldo final em 31/12/10, resultante a de um saldo inicial igual a zero (fl. 570). Contudo, a Ficha 06A não se refere ao RTT e há uma diferença a menor de R\$ 2.044.536,41 em relação à linha 30 da Ficha 07A (praticamente compensada com diferença entre as linhas 40, de “Outras Receitas Operacionais”) – disso resultaria uma vantagem em relação ao valor autuado. O Livro Razão somente contempla os meses de abril a agosto (fls. 711/719) e não há documentação de arrimo.

- Reversões “da Provisão Energia Cemig”, “da Provisão para Perdas Cível” e “da Provisão para Perdas Processos Clientes”, cujas diferenças consistem em, respectivamente, R\$ 3.681.243,99, R\$ 21.616.866,11 e R\$ 332.000,00 [itens c.2 e c.7]: No caso das duas primeiras provisões, os argumentos de defesa baseiam-se em valores que teriam sido adicionados em anos anteriores e no próprio ano (este informado na linha 25 da Ficha 05A da DIPJ); no caso da última, teria ocorrido acordo de pagamento com cliente, com extinção do processo. A impugnante afirma que os valores de R\$ 21.616.866,11 e R\$ 332.000,00 estariam incluídos a linha 30 da Ficha 06A, o que não confere com a verdade, pois a linha contempla valor inferior ao primeiro. O pagamento de R\$ 332.000,00 poderia justificar a exclusão, desde que adicionada despesa com a provisão anteriormente; contudo, não foi apresentada prova da operação. Como mencionado anteriormente neste voto, não basta a existência de uma adição quando da constituição de provisão; há que se demonstrar evento que justifique a baixa da provisão, o que não restou comprovado. Em planilha apresentada pela contribuinte (fl. 570), as contas de resultado 3520100107 (“Provisão para Perdas Cível”) e 3520100108 (“Outras Provisões”) registraram no período créditos respectivos de R\$ 21.948.866,11 (R\$ 21.616.866,11 + R\$ 332.000,00) e R\$ 3.681.243,99. Contudo, a própria impugnação evidencia que o

oferecimento à tributação, demonstrado na Ficha 07A da DIPJ, foi dado em valores inferiores.

- *“Reversão da Provisão ICMS” excluída na DIPJ, cuja infração foi valorada em R\$ 2.115.239,18, sendo resultado atribuído à diferença entre parcela de R\$ 3.874.548,48 da exclusão, constante da linha 46 da Ficha 09A, e parcela do valor de R\$ 1.759.309,30, supostamente incluída nas receitas com reversão, registradas na linha 30 da Ficha 07A [item c.3]:* A impugnante alega que o valor de R\$ 1.759.309,30 corresponde ao saldo contábil credor final registrado em *“Reversão da Provisão ICMS”* (fls. 570, conta 3520100101, e fl. 595), tal como registrado na Parte A do Lalur (código 015.014), é resultado da diferença entre valores incluídos na linha 30 da Ficha 06A da DIPJ (R\$ 2.635.454,06) e na linha 25 da Ficha 05A da DIPJ (R\$ 876.144,76). Entretanto, a alegação não merece guarida devido a diversas inconsistências: em primeiro lugar, a Ficha 06A da DIPJ não é aplicável para fins fiscais; em segundo, o valor de R\$ 1.759.309,30 resulta da diferença entre créditos (receitas) e débitos (despesas) da conta de resultado em todo o ano-calendário, sem terem sido destacados os valores do primeiro trimestre (fl. 570); em terceiro, o valor de R\$ 876.144,76 refere-se a débito(s) de apenas um mês (junho), tendo sido desconsiderado débito(s) de abril (fl. 570); em quarto, o valor de R\$ 2.635.454,06 não foi localizado nas planilhas apresentadas – supõe-se que poderia referir-se ao saldo entre créditos e débitos de abril a dezembro (R\$ 2.637.630,34), ao passo que a soma dos créditos (receitas) desse mesmo período redundaria em R\$ 3.874.549,62; e, por último, apesar de o valor de R\$ 876.144,76 ter sido supostamente considerado entre os despesas de provisão informadas na DIPJ e ter sido neutralizado por adição, apenas R\$ 1.759.309,30 das receitas contabilizadas, em um total de R\$ 3.874.549,62, foram oferecidos à tributação na DIPJ. Cabe ainda registrar que as planilhas de fls. 570 e 595 divergem quanto ao valor das receitas vinculadas a baixas da provisão em R\$ 403.573,66, constando na última uma contrapartida em provisão de R\$ 4.278.123,28.
- *“Reversão para Contingência Trabalhista 221.07”, no valor de R\$ 47.310,60 [item c.4]:* A contribuinte defende que a diferença respalda-se em saldos de provisões adicionadas em períodos anteriores, formadas por saldo existente em 31/3/10, agregado de outras provisões, efetuadas nos meses maio, agosto e setembro de 2010, conforme demonstraria o Lalur (código 005.001). Todavia, a planilha que demonstra contabilização indevida de despesas e receitas em mesma conta de resultado (fl. 597, conta 3520100109) consagra que a receita correspondente não teria sido levada à tributação na DIPJ – ainda que exclua o valor das receitas, a contribuinte nada submeteu à tributação, enquanto as despesas do período foram integralmente informadas e neutralizadas pela adição.
- *“Reversão da Provisão Perda em Processo ICMS – SJBV”, no valor de R\$ 1.670.767,36 [item c.5]:* A impugnante não precisaria defender a exclusão, uma vez que não haveria litígio nesse ponto, pois tal valor não teria ingressado no cálculo da infração.
- *“Reversão Tributária (Multas Pagas e Reconhecidas)”, no valor de R\$ 162.255,01 e as “Reversões para Parcelamento de Multas Não Recolhidas”, no valor de R\$ 14.400,00 (12 parcelas de R\$ 1.200,00) [item c.5]:* Como referido

anteriormente, multas são indedutíveis; portanto, as respectivas despesas não poderiam ter sido excluídas.

- *“Reversão da Provisão para PIS/Cofins para Contingências / Parcelamento de Multas”, no valor de R\$ 39.600,00 [item c.6]: Segundo a autuada, o valor seria devido por pagamentos mensais a esse título sobre uma provisão que fora adicionada ao lucro líquido de períodos anteriores, conforme demonstra o Lalur (saldo de R\$ 842.638,06). Todavia, não foram trazidos ao processo documentos que demonstrem que a totalidade dos pagamento não se refira a multas, que são indedutíveis e insuscetíveis de exclusão.*

A impugnante não comprovou a regularidade das reversões das provisões indedutíveis nos montantes necessários para afastar as infrações consignadas nos autos de infração.

Desta forma, voto por conhecer e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo integralmente a decisão *a quo*.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges