



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

Processo n° 10314.729292/2014-90
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-003.691 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ
Recorrentes FERTILIZANTES MITSUI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente.

Processo nº 10314.729292/2014-90
Acórdão n.º **1402-003.691**

S1-C4T2
Fl. 1.528

(assinado digitalmente)
Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sergio Abelson (suplente convocado), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa. Ausente o conselheiro Paulo Mateus Ciccone substituído pelo conselheiro Sergio Abelson.

Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário face v. acórdão proferido pela DRJ que cancelou parcialmente a autuação para afastar os efeitos da infração por adições não computadas na apuração do lucro real, no valor de R\$ 32.968.353,08, do que resulta a inexigibilidade de IRPJ e CSLL e o ajuste dos valores de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, conforme tabela de fls. 8 do v. acórdão.

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\$ 8.734.597,54, considerando consectários legais calculados até dezembro de 2014.

Segundo a fiscalização da unidade fiscal, a contribuinte cometeu duas irregularidades que deram ensejo às autuações:

A) adição ao lucro real inferior à devida: ponderando-se a indedutibilidade das despesas com provisão para devedores duvidosos (PDD), a contribuinte adicionou apenas R\$ 6.540.044,61 de um total de R\$ 39.508.397,69, deixando de considerar a diferença de R\$ 32.968.353,08 na apuração do IRPJ e da CSLL; e

B) exclusão indevida ou não autorizada de R\$ 39.611.686,08 na determinação do lucro real – falta de comprovação de que a exclusão por “reversão dos saldos das provisões não dedutíveis” (linha 40 da ficha 09A da DIPJ/2010) corresponda a uma receita reconhecida no resultado contábil de 31/12/09.

A autuada foi cientificada dos lançamentos em 22/12/14 e apresentou impugnação em 19/1/15.

A interessada requer a procedência da impugnação e o cancelamento dos autos de infração, tendo em vista o cometimento de irregularidades na autuação, conforme a seguir resumido:

a) a fiscalização equivocou-se em relação aos procedimentos contábeis adotados pela defendente e analisou a legislação de forma superficial;

b) o auditor adotou indevidamente os saldos das contas do ativo ao final de 2009 como constituição de “Provisão para Devedores Duvidosos” (PDD) quando deveria considerar a diferença entre as constituições e reversões que ocorreram durante o ano-calendário;

c) os saldos de PDD obtiveram um acréscimo em 2009 de R\$ 8.508.241,32, pois somavam R\$ 31.000.156,37 em 31/12/08 e alcançaram R\$ 39.508.397,69 ao final de 2009;

d) o valor adicionado ao saldo de PDD no decorrer do ano-calendário 2009 era composto de uma parte indedutível de R\$ 6.540.044,61 e outra dedutível de R\$ 1.968.196,71;

e) o valor de PDD de 2008 não poderia ser somado à movimentação ocorrida no ano de 2009, sob pena de bitributação, pois aquela quantia já fora tributada em momento oportuno;

f) os valores adicionados ao lucro real podem não ser necessariamente os mesmos registrados nas linhas 30 das fichas 6A e 7A;

g) a reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, no montante de R\$ 39.611.686,08, foi devidamente contabilizada, assim como considerada na apuração do lucro real e lançada na linha 40 da ficha 09A da DIPJ;

h) o saldo de R\$ 39.611.686,08 foi composto de reversões de provisões destinadas a comissão sobre vendas, ajuste a preço de mercado ou materiais obsoletos, compra de opções, ICMS, demais reversões de ajustes para valor presente, riscos de fiança (Cooperlucas), despesas de importação e contingências de PIS/COFINS;

i) a reversão da provisão para comissão sobre vendas, considerada por R\$ 3.699.152,09, resulta de provisões adicionadas no ano-calendário imediatamente anterior, que, se não excluídas, acarretariam bitributação; a reversão não foi escriturada como receita em 2009 porque se constituía de valores contabilizados até 31/12/08;

j) a reversão da provisão para ajuste a preço de mercado ou materiais obsoletos, considerada por R\$ 2.895.759,05, consiste em exclusão registrada no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), cujo valor não será encontrado em receitas em 2009, uma vez que é composto de valores históricos, contabilizados até 31/12/08;

k) a reversão da provisão para compra de opções, considerada por R\$ 22.214.840,69, exclui valores de provisões que foram adicionadas no ano imediatamente anterior e que igualmente não serão encontrados em conta de receitas de 2009;

l) a reversão da provisão para ICMS, considerada por R\$ 3.151.960,16, compõe-se em valores adicionados e excluídos mensalmente no lucro real, de acordo com a variação dos saldos e expectativa de recuperação dos créditos de ICMS, sendo decorrente da compensação entre despesas e receitas no preenchimento da DIPJ, porém demonstrado de maneira analítica no Lalur: adição de R\$ 10.174.180,25 e exclusão de R\$ 3.151.960,16;

m) as demais reversões de ajustes para valor presente, consideradas por R\$ 4.522.740,65, compõem-se de valores adicionados e excluídos mensalmente no lucro real nas contas

dessa natureza, cuja movimentação total de R\$ 4.522.740,65 foi deduzida das provisões de R\$ 2.079.647,49, resultando no saldo de R\$ 2.443.093,16, lançado na linha 34 da ficha 06A da DIPJ (“o montante de R\$ 4.522.740,65 foi excluído na apuração do lucro real e lançado na DIPJ como receita pelo valor líquido de R\$ 2.443.083,16”);

n) a reversão da provisão para riscos de fiança, considerada por R\$ 2.500.000,00, decorre da quitação dos débitos em outubro de 2009, comprovada por registros na parte A e B do Lalur;

o) a reversão da provisão para despesas de importação, considerada por R\$ 471.145,64, não exigiu registro em contas de receitas no ano-calendário 2009, tendo sido excluída do lucro real em decorrência de adições realizadas até 31/12/08, com objetivo de evitar a adição em duplicidade;

p) a reversão da provisão para contingências de PIS/COFINS, considerada por R\$ 156.087,80, também resultou de valores adicionados em períodos anteriores, não exigindo a contabilização em receitas em 2009;

q) a jurisprudência administrativa citada no auto de infração é favorável à impugnante, uma vez que preconiza serem não tributáveis as reversões de provisões indedutíveis.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Do Recurso de Ofício:

A matéria a ser analisada no julgamento do Recurso de Ofício é relativa a primeira infração abaixo descrita:

A) adição ao lucro real inferior à devida: ponderando-se a indedutibilidade das despesas com provisão para devedores duvidosos (PDD), a contribuinte adicionou apenas R\$ 6.540.044,61 de um total de R\$ 39.508.397,69, deixando de considerar a diferença de R\$ 32.968.353,08 na apuração do IRPJ e da CSLL;

Em relação a esta infração que foi cancelada pelo v. acórdão recorrido relativa a adição insuficiente de Provisões de Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD) não computadas na apuração do lucro real, no importe de R\$ 32.968.353,08, resultando na falta de inclusão na base de cálculo do IRPJ e CSLL sobre este valor acima indicado, entendo que a decisão 'a quo' deve ser mantido nesta parte.

Sendo assim, para evitar repetições, utilizo os argumentos do v. acórdão recorrido para fundamentar meu voto e para ajudar o entendimento dos meus pares colaciono abaixo as tabelas que foram utilizadas pelo I. Relator para decidir pela improcedência da primeira infração. (Os principais documentos utilizados pelo Relator em relação a matéria analisada no Recurso de Ofício estão nas fls.472/493 dos autos - paginas 3 e 4 do arquivo eletrônico, junto com as tabelas da paginas 8 e 9 do arquivo eletrônico).

Adição insuficiente de provisão com PCLD indedutível

Ao esclarecer à fiscalização sobre a composição da adição ao lucro real de R\$ 46.193.807,84, a título de despesas operacionais não dedutíveis (linha 5 da ficha 9A da DIPJ/10), a interessada informou que a parcela de R\$ 6.540.044,61 desse montante corresponderia ao contabilizado na rubrica "3230100101 – Provisão para devedores duvidosos, IN RF 80/93", cujo saldo de R\$ 46.798.090,54 (fls. 324/337 - página 17 do arquivo eletrônico ou 14 do Razão Contábil e página 54 do arquivo eletrônico ou 37 do Razão Contábil), adicionado ao da rubrica "3230200101 – Perda de recuperação de crédito – Lei 9.430/96, art. 9º" (R\$ 1.534.517,66), representaria o total do débito com perdas em operações de crédito de R\$ 48.332.608,20, informado na linha 22 da ficha 5A da DIPJ/10.

Uma planilha apresentada pela fiscalizada, informando as movimentações envolvendo a rubrica contábil 3230100101 (PDD) em 2009, revela a constituição de provisão de contas patrimoniais passivas no montante de R\$ 47.203.417,64 (fls.

324/337). Contudo, um resumo da movimentação dessas contas, também trazido pela contribuinte, identifica um total das provisões pelo valor de R\$ 39.508.397,69, sendo R\$ 21.354.033,68 qualificado como indedutível e R\$ 18.154.364,01, como dedutível (fl. 479).

O autuante entende que o valor adicionado de R\$ 6.540.044,61 pelas provisões de devedores duvidosos seria insuficiente, pois faltariam R\$ 32.968.353,08 para que fosse alcançado o montante de despesas com provisão por créditos de liquidação duvidosa (PCLD), cujo valor que considerou indedutível era de R\$ 39.508.397,69. Por outro lado, a impugnante defende que a quantia adicionada de R\$ 6.540.044,61 corresponderia à movimentação da conta no ano-calendário 2009, em resultado que comporia a diferença entre as constituições e reversões do período, como demonstrado em tabelas da fl. 479. Contudo, o procedimento da contribuinte não acompanhou a legislação, que determina adição das provisões (despesas) indedutíveis ao lucro líquido do período de apuração. As mesmas tabelas apresentadas revelam um crédito total de R\$ 47.130.496,79 nas contas retificadoras de ativo de PCLD, o que pressupõe contrapartida com conta de resultado (despesa).

A interessada detalhou que o valor de R\$ 40.639.849,22, informado como reversão dos saldos das provisões operacionais (linha 30 das fichas 6A1 e 7A da DIPJ/10), constituiu-se da soma de duas rubricas: “4510100101 – Reversão Devedores Inc. 9.430, art. 9º”, por R\$ 38.289.849,22, e “3230300101 – Recuperação de crédito Lei 9.430/96, art. 12”, por R\$ 2.350.000,00 (fl. 474). A parcela vinculada à reversão de provisões indedutíveis guarda proximidade com o débito total de R\$ 38.622.255,48, informado nas contas retificadoras de ativo de PCLD (fl. 479), o que se pressupõe ter contrapartida com a conta de resultado (crédito).

Por outro lado, observa-se que a contribuinte não exerceu o direito de excluir a reversão das provisões com os créditos de liquidação duvidosa não dedutíveis e o montante do crédito deduzido que foi recuperado², como faculta a legislação (reporte-se à fl. 475). Assim, a diferença entre os valores informados na DIPJ/10 das provisões e das reversões de PCLD não dedutíveis e recuperações de créditos pertinentes é de R\$ 6.158.241,32 (R\$ 46.798.090,54 – R\$ 40.639.849,22) – quantia ligeiramente inferior à adição de R\$ 6.540.044,61, informada pela contribuinte.

[...] tabela de fls. 6 do v. acórdão

Assim, apesar do erro técnico cometido pelo sujeito passivo em relação à falta de adição de parte das despesas com PCLD, a não exclusão das receitas de reversão produz resultado compensatório em relação o cálculo do lucro real.

Processo nº 10314.729292/2014-90
Acórdão n.º 1402-003.691

S1-C4T2
Fl. 1.534

Fl. 478 - Anexo 1:

MOVIMENTAÇÃO DA P.D.D. - EXERCÍCIO 2009 e 2010 / CONTAS DO ATIVO

Exercício 2009	PROVISÕES INDEBITIVAS			PROVISÕES DEDUTIVAS			TOTAL DAS PROVISÕES		
	Débito	Crédito	Saldo	Débito	Crédito	Saldo	Débito	Crédito	Saldo
Jan	188.585,61	(116.432,13)	(14.741.835,69)	24.480,50	-	(16.181.086,80)	213.066,11	(116.432,13)	(30.903.522,39)
Fev	314.549,39	(953.730,86)	(15.581.017,06)	121.238,09	-	(16.040.448,11)	235.788,08	(953.730,86)	(31.621.465,17)
Mar	318.704,35	(429.255,74)	(15.691.568,45)	150.795,41	(115.539,12)	(16.005.191,82)	469.499,76	(544.794,86)	(31.886.786,27)
Abr	1.613.778,99	(3.070.821,99)	(17.148.611,45)	1.635.885,42	-	(14.369.306,40)	3.249.664,41	(3.070.821,99)	(31.517.917,85)
Mai	405.875,71	(302.049,52)	(17.044.785,26)	48.718,44	-	(14.320.587,96)	454.594,15	(302.049,52)	(31.365.373,22)
Jun	596.607,86	(306.902,83)	(16.755.080,23)	137.022,59	-	(14.183.565,37)	733.630,45	(306.902,83)	(30.938.845,80)
Reversão	16.755.080,23	-	-	14.183.565,37	-	-	30.938.645,60	-	0,00
Constituição	-	(8.653.631,53)	(8.653.631,53)	-	(18.409.578,77)	(18.409.578,77)	-	(27.063.210,30)	(27.063.210,30)
PDD S/Juros	-	(3.875.435,29)	(12.529.066,82)	-	-	(18.409.578,77)	-	(3.875.435,29)	(30.938.645,59)
Jul	325.757,37	(161.331,11)	(12.365.140,56)	83.475,31	(2.332,38)	(18.328.435,24)	408.732,68	(161.331,11)	(30.693.576,40)
Ago	26.975,02	(195.410,76)	(12.533.576,30)	64.830,79	-	(18.263.605,05)	91.805,81	(195.410,76)	(30.797.181,35)
Set	51.710,33	(1.496.165,32)	(13.978.031,29)	20.977,02	(10.373,32)	(18.253.001,35)	72.687,35	(1.506.538,64)	(32.231.032,64)
Out	1.083.657,89	(2.678.746,34)	(15.573.119,74)	50.652,17	-	(18.202.349,18)	1.134.310,06	(2.678.746,34)	(33.775.468,92)
Nov	137.586,93	(399.645,64)	(15.835.178,45)	27.363,89	(8.868,44)	(18.183.853,73)	164.950,82	(408.514,08)	(34.019.032,18)
Dez	421.822,74	(5.940.677,97)	(21.354.033,68)	33.057,46	(3.567,74)	(18.154.364,01)	454.880,20	(5.944.245,71)	(39.508.397,69)
TOTAIS	22.040.192,42	(28.580.237,03)	(21.354.033,68)	16.582.063,06	(18.550.259,77)	(18.154.364,01)	38.622.255,48	(47.130.496,79)	(39.508.397,69)

SALDO PDD - DEZ. 2009 / CONTAS CONTÁBEIS = CONTAS DO ATIVO

CONTA	DESCRIÇÃO	Saldo Atual
1121420101	CRED. INCOB. YOORIN S/CLASSIF.	(1.403.851,69)
1121430101	CRED. INCOB. A.FOLIA S/CLASSIF	(3.774.375,97)
1121440101	CRED. INCOB. NPK S/CLASSIF.	(2.957.377,30)
1121520101	CRED. INCOB. YOORIN <R\$5000	(6.530,06)
1121530101	CRED. INCOB. FOLIA <R\$5000	(20.166,00)
1121540101	CRED. INCOB. NPK <R\$5000	(8.992,53)
1121620101	CRED. INCOB. YOORIN >R\$5 <R\$30	(29.362,35)
1121630101	CRED. INCOB. FOLIA >R\$5 <R\$30	(15.300,00)
1121640101	CRED. INCOB. NPK >R\$5 <R\$30	(101.022,41)
1121720101	CRED. INCOB. YOORIN >R\$ 30.000	(907.110,00)
1121730101	CRED. INCOB. FOLIA >R\$ 30.000	(22.178,44)
1121740101	CRED. INCOB. NPK >R\$ 30.000	(1.734.047,63)
1121820101	CRED. INCOB. YOORIN >R\$ 30.000	(24.165,47)
1121830101	CRED. INCOB. FOLIA >R\$ 30.000	-
1121840101	CRED. INCOB. NPK >R\$ 30.000	(617.110,60)
1211720101	PROV. DEVED. DUVIDOSOS YOORIN	(4.700.553,73)
1211730101	PROV. DEVED. DUVIDOSOS AD.FOL	(448.173,45)
1211740101	PROV. DEVED. DUVIDOSOS NPK	(22.532.679,96)
SALDO TOTAL DA PDD - DEZ 2009		(39.508.397,69)

MOVIMENTAÇÃO DA P.D.D.

Parcelas Indebitivas

Exercício 2009	Resultados da Movimentação Mensal	Resultados da Movimentação Acumulada
Jan	72.153,48	72.153,48
Fev	(839.181,47)	(767.027,99)
Mar	(110.551,39)	(877.579,38)
Abr	(1.457.043,00)	(2.334.622,38)
Mai	103.826,19	(2.230.796,19)
Jun	289.705,03	(1.941.091,16)
Reversão	16.755.080,23	14.813.989,07
Constituição	(8.653.631,53)	6.160.357,54
PDD S/Juros	(3.875.435,29)	2.284.922,25
Jul	163.926,26	2.448.848,51
Ago	(168.435,74)	2.280.412,77
Set	(1.444.454,99)	835.957,78
Out	(1.595.088,45)	(759.130,67)
Nov	(262.058,71)	(1.021.189,38)
Dez	(5.518.855,23)	(6.540.044,61)
TOTAIS		(6.540.044,61)

Fl. 479 - Anexo 2:

FERTILIZANTES MITSUI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA DIPJ 2010 - ANO CALENDÁRIO 2009

DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO MENSAL / ACUMULADA DAS CONTAS DE REVERSÃO DOS SALDOS DAS PROVISÕES OPERACIONAIS

FICHA 07A - Demonstração do Resultado - Critérios em 31/12/2007 - P.J. em Fecol
Linha 30 - Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais

Conta	Nome	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
451	REVERSOES DE PROVISÕES	213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	1.134.310,06	164.950,82	454.880,20	38.289.849,22
45101	REVERSOES DE PROVISÕES	213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	1.134.310,06	164.950,82	454.880,20	38.289.849,22
451010	REVERSOES DE PROVISÕES	213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	1.134.310,06	164.950,82	454.880,20	38.289.849,22
45101001	REVERSAO PROV.DEV.INC.9430/96	213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	1.134.310,06	164.950,82	454.880,20	38.289.849,22
4510100101	REVERSAO DEV.INC.9430/96 ART 9	213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	1.134.310,06	164.950,82	454.880,20	38.289.849,22
32303	RECUP.CRED.LEI 9430/96 ART.12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.350.000,00	-	-	2.350.000,00
323030	RECUP.CRED.LEI 9430/96 ART.12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.350.000,00	-	-	2.350.000,00
32303001	RECUP.CRED.LEI 9430/96 ART.12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.350.000,00	-	-	2.350.000,00
3230300101	RECUP.CRED.LEI 9430/96 ART.12	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.350.000,00	-	-	2.350.000,00
TOTAL MENSAL DAS REVERSOES		213.066,11	235.788,08	469.499,76	3.249.664,41	454.594,15	31.339.869,79	408.732,68	91.805,81	72.687,35	3.484.310,06	164.950,82	454.880,20	40.639.849,22

Assim, como muito bem apontou o v. acórdão recorrido, apesar do erro técnico cometido pelo sujeito passivo em relação à falta de adição de parte das despesas com PCLD, a não exclusão das receitas de reversão produz resultado compensatório em relação ao cálculo do lucro real, não restando prejuízo ao Erário, devendo ser mantida a decisão do v.acórdão que cancelou a primeira infração.

Pelo exposto e por tudo que consta nos autos, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos na legislação pertinente, motivo pelo qual, o admito.

A matéria a ser analisada no julgamento do Recurso Voluntário é relativa a segunda infração de exclusão indevida ou não autorizada de R\$ 39.611.686,08 na determinação do lucro real do ano-calendário de 2009.

Nas palavras do Auditor Fiscal autuante a infração é a seguinte:

B) exclusão indevida ou não autorizada de R\$ 39.611.686,08 na determinação do lucro real – falta de comprovação de que a exclusão por “reversão dos saldos das provisões não dedutíveis” (linha 40 da ficha 09A da DIPJ/2010) corresponda a uma receita reconhecida no resultado contábil de 31/12/09.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente insiste nas mesmas alegações de sua impugnação e também pretende igualar esta infração de exclusão indevida na determinação do Lucro Real, com a primeira de glosa de reversão de provisão relativa ao PCLD que fora afastada pela DRJ, por não ter sido constatado prejuízo ao Erário.

A Recorrente alega que a exclusão na determinação ao Lucro Real do ano-calendário de 2009, considerada indevida pela Fiscalização, também se refere a reversões de várias provisões, indicadas na Linha 40, da Ficha 9A, da DIPJ/2010, conforme quadro abaixo colacionado:

214.04 ano anterior	Reversão da Provisão p/Comissão s/Vendas	3.699.152,09	Nota 1 - Anexo 03
3520100104 / 105	Reversão Provisão Ajuste Preço Mercado / Materiais Obsoletos	2.895.759,05	Nota 2 - Anexo 04
	Reversão da Provisão para Compra de Opções	22.214.840,69	Nota 3 - Anexo 05
3510100102	Reversão da Provisão ICMS	3.151.960,16	Nota 4 - Anexo 06
4210100116	Demais Reversões/Valor Presente	4.522.740,65	Nota 5 - Anexo 07
	Reversão Provisão Riscos de Fiança - COOPERLUCAS	2.500.000,00	Nota 6
21208 ano anterior	Reversão Provisão Despesas de Importação	471.145,64	Nota 7 - Anexo 08
3290100108/9	Reversão provisão p/PIS/COFINS p/conting.	156.087,80	Nota 8 - Anexo 08
	Sub Total	39.611.686,08	

Tais alegações da Recorrente não merecem ser providas, eis que como muito bem fundamentado no v. acórdão recorrido, o motivo da manutenção desta segunda infração foi devido a impossibilidade de se encontrar nos documentos acostados aos autos pela contribuinte (LALUR e tabelas elaboradas pela própria contribuinte), a existência, no mesmo período, de registros contábeis envolvendo 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 31/12/2009.

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 2009, com os saldos de provisões excluídas no ano anterior de 2008.

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 (2008) 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.

Sendo assim, em relação a matéria do Recurso Voluntário relativa a exclusão de provisões não contabilizadas como receita, entendo que o v. acórdão recorrido deve ser mantido.

E novamente, para evitar repetições, colaciono os fundamentos do v. acórdão recorrido para motivar meu voto.

A fiscalização identificou como infração a exclusão de R\$ 39.611.686,08, consignada nas linhas 40 da ficha 9A e 33 da ficha 17 da DIPJ/10, uma vez que não teria havido reconhecimento em conta de resultado (receita) no período.

A impugnante argumenta que o valor questionado seria composto por reversões de diversas provisões realizadas. A maior parte das provisões teria ocorrido em ano-calendário anterior, quando as respectivas receitas já teriam sido contabilizadas. Segundo alega, a exclusão evitaria a bitributação. As reversões das provisões de ICMS e ajustes a valor presente teriam justificativas específicas, comentadas logo a seguir.

A contribuinte novamente não respeitou a legislação, pois as exclusões devem ser vinculadas a receitas lançadas no mesmo

período de apuração. A documentação agregada pela defesa é escassa, consistindo basicamente em registros do Lalur e tabelas.

Apesar de guardarem relação próxima com os números questionados, não justificam a inexistência, no período, de registros contábeis envolvendo contas de resultado.

O fato de a interessada haver contabilizado despesa de provisão em ano anterior e tê-la adicionado ao lucro real para neutralizar o seu impacto no mesmo período, por ser indedutível, não autoriza a exclusão de seu valor sem a devida contabilização da receita devida por reversão. A lógica do argumento da defesa não efetiva a neutralidade fiscal exigida às constituições e reversões de provisões indedutíveis.

No caso do ICMS, a contribuinte diz que o total das constituições de provisão em 2009 foi de R\$ 10.174.180,25 e da reversão, R\$ 3.151.960,16. O valor da reversão apareceria incluído entre as exclusões ao lucro líquido (linha 40 da ficha 9A da DIPJ/2010). A diferença de R\$ 7.022.220,09 em relação às reversões comporia as demais provisões (linha 25 da ficha 5A da DIPJ/2010), tendo sido informada também como adição por despesas operacionais não dedutíveis (linha 5 da ficha 9A da DIPJ/2010). Há que se considerar ainda, neste item, a adição de R\$ 3.151.960,16, realizada em “outras adições” (linhas 38 da ficha 9A e 31 da ficha 17 da DIPJ/2010 e fl. 458). Assim, as adições de R\$ 7.022.220,09 e R\$ 3.151.960,16 estariam compondo a totalidade das provisões do período. Por outro lado, a exclusão não se fez acompanhada da contabilização da respectiva receita, como deveria.

A impugnante afirma que o valor de R\$ 4.522.740,65 – integrante das reversões das provisões não dedutíveis (ficha 9A, linha 40, e ficha 17, linha 33 – fl. 473) – refere-se ao saldo da conta de reversão de ajuste a valor presente (4210100116), contendo valores adicionados e excluídos mensalmente ao lucro real da empresa. Comenta que, após as deduções da 4150100101, no total de R\$ 2.079.647,49, restou o saldo de R\$ 2.443.093,16, que teria sido informado como receita na linha 34 da ficha 6A da DIPJ3. Conclui dizendo que, ao realizar adição e exclusão do mesmo valor de R\$ 4.522.740,65, o efeito seria nulo, mas o valor líquido das receitas, por R\$ 2.443.093,16, teria sido oferecido à tributação.

A justificativa e os números trazidos pela defesa são confusos e inconsistentes. Ao fundamentar o valor informado na DIPJ/10 como “outras adições” (ficha 9A, linha 38, e ficha 17, linha 31), a contribuinte incluiu uma parcela de R\$ 4.522.740,65 a título de ajuste a valor presente, referindo-a ao registrado nas contas 41501 e 3290100108/9, chamada de “Demais Provisões Indedutíveis – ajuste vr. Presente (Valores adicionados e baixados durante o ano Calendário de 2009)” (fl. 458). Curiosamente o mesmo valor também foi informado como exclusão, em decorrência de registros da conta 4210100116,

designada “Demais Reversões/Valor Presente” (fl. 473). Isso significaria que todos os ajustes a valor presente realizados em 2009 teriam sido revertidos até o último dia desse ano, o que constituiria comportamento estranho a uma natureza que se assenta sobre operações de longo prazo (art. 183, VIII, da Lei 6.404/76, com redação da Lei 11.638/07).

A documentação trazida aos autos não permite guarida aos valores e operações defendidos, tanto em relação a adições e exclusões mensais entre contas diversas, como em relação ao cálculo de que teria resultado oferecimento à tributação de R\$ 2.443.093,16. Acrescente-se que ajuste a valor presente⁴ não é provisões⁵, ainda que devesse observar o princípio da neutralidade fiscal..

As autuações deste item devem ser mantidas.

Desta forma, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a decisão "*a quo*".

Ademais, também entendo importante ressaltar que as considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL devido à identidade de causas.

Por fim, como neguei provimento ao Recurso de Ofício, afasto a primeira infração de adições não computadas na apuração ao lucro real, no valor de R\$ 32.968.353,08, que resulta na inexigibilidade de IRPJ e CSLL e os ajuste dos valores de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, que devem ser calculados no sistema SAPLI pela Unidade Fiscal que executará o v. acórdão.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves.