



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

**Processo n°** 10469.729713/2013-38  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1301-002.112 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2016  
**Matéria** IRPJ e CSLL - Exclusões ao Lucro Líquido  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALE COMBUSTÍVEIS S.A.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2009

IRPJ, CSLL. DOCUMENTAÇÃO E ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS EM IMPUGNAÇÃO E DILIGÊNCIA FISCAL. COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DAS EXCLUSÕES AO LUCRO LÍQUIDO. EXONERAÇÃO.

Correto o acórdão recorrido que exonerou crédito tributário quando, em impugnação e diligência fiscal, são trazidos aos autos esclarecimentos e documentos comprobatórios da regularidade das exclusões ao lucro líquido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício.

*(Assinado Digitalmente)*

Waldir Veiga Rocha - Presidente.

*(Assinado Digitalmente)*

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio Franco Correa, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Roberto Silva Júnior e Waldir Veiga Rocha.

## Relatório

Por bem descrever o ocorrido, utilizo o relatório constante da Resolução nº 03-00.469, da 2ª Turma da DRJ/BSB o qual reproduzo:

*Trata-se de autos de infração em face da pessoa jurídica ALE COMBUSTÍVEIS S.A., referentes ao ano de 2008, para a exigência de IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 24.773.169,65, bem como a redução de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL.*

### **I. DO PROCEDIMENTO FISCAL**

*Segundo o agente fiscal, a empresa fiscalizada não logrou comprovar de maneira irrefutável as exclusões realizadas no lucro líquido no valor de R\$ 35.188.082,23, a título de "Baixa de Créditos Duvidosos por efeito Temporal", e de R\$ 12.582.473,00, referente à "Provisão para contingências fiscais", razão pela qual promoveu a competente glosa.*

#### **1. Da baixa de créditos duvidosos por efeito temporal**

*No que se refere a este item, destacou o autuante, as seguintes explicações apresentadas pela empresa quanto à exclusão do lucro líquido do exercício, no valor de R\$ 35.188.082,23: (1) "exclusão refere-se a títulos que constam da PDD contábil registrada em conta patrimonial e que se enquadram no critério fiscal para dedução conforme estabelecido pelo artigo 9º da Lei 9.430/96"; e (2) "esse valor é composto de títulos que foram provisionados anteriormente, ou seja, afetaram exercícios anteriores, mas que apenas posteriormente, se tornaram dedutíveis, vez que o dispositivo legal exige para a dedutibilidade que os títulos estejam vencidos de 6 meses a 2 anos dependendo da faixa de valor e de terem ou não garantia " .*

*Tais explicações não foram acolhidas pela Fiscalização, pois a contribuinte não teria comprovado de forma detalhada, qual a origem dos referidos títulos, discriminando para cada situação, o momento da sua constituição, as condições em que os mesmos foram constituídos, a existência ou não de garantias, bem como o momento em que os mesmos se tornaram incobráveis e, em especial, quais as ações de cobrança foram adotadas pela empresa, no sentido de atender às condições estabelecidas pela Art. 9º da Lei 9.430/96.*

*Informou também o agente fiscal que, de acordo com o controle realizado pela empresa na parte B do LALUR, conta "Provisão para Devedores Duvidosos", a mesma registra que desde o ano-calendário de 2000 tais provisões estão sendo constituídas e que em 2008 decidiu promover o referido ajuste no lucro líquido, contudo não comprovou em quais momentos o valor contábil de R\$ 35.188.082,23, relativo a estas provisões, teria sido devidamente adicionado ao lucro líquido, e conseqüentemente anulado os seus efeitos contábeis.*

## 2. Da provisão para contingências fiscais

No que se refere a este item, a autoridade fiscal consignou no Relatório Fiscal (fls. 230/231):

"36. Pois bem. Em relação à explicação apresentada pela empresa quanto à exclusão de R\$ 12.582.473,00 referente à "Provisão para contingências fiscais", a mesma limitou-se a informar que se trata de "ICMS Ressarcimento sem possibilidade de recuperação, conforme análise da empresa" (grifamos).

37. Ora, como dito anteriormente neste relatório, não basta uma simples análise da empresa para que se promovam ajustes no lucro líquido quando da apuração do Lucro Real, excluindo valores significativos sem que sejam apresentadas as respectivas justificativas, devidamente acompanhadas dos documentos hábeis e idôneos de sua comprovação.

38. Destaque-se por oportuno, que, nessa linha de raciocínio, o contribuinte pode esperar o melhor momento para reconhecer uma perda, isto é, quando o resultado não lhe for favorável em termos de tributação, como no presente caso (não é por demais ressaltar que, nesse ano-calendário, a sociedade teve um ganho bastante expressivo com a variação cambial decorrente de um contrato de mútuo encerrado em dezembro/08). Contudo, qualquer ajuste deve obedecer a certos critérios estabelecidos na legislação, seja de natureza jurídica, seja temporal, afinal não é toda e qualquer provisão, mas somente aquelas permitidas pelo art. 13 da Lei 9.249/95.

39. No caso em questão, a empresa age da mesma forma que agiu em relação à Baixa de Créditos Duvidosos por efeito Temporal relatado em itens anteriores, ou seja, não detalha o momento e as condições em que foram constituídas tais provisões, assim como não aponta na DIPJ onde incluiu no resultado essa reversão (não se encontra na Ficha 06A, Linha 28).

40. Outro aspecto importante a ser comentado, é o fato de que existem inconsistências entre os valores da provisão em comente, pois, analisando o controle dos valores de ajustes do lucro líquido, registrados na parte B do LALUR, observa-se que a empresa, especialmente no ano de 2006, constituiu uma provisão na conta "Outras Provisões (1429900000)", tendo transferido, em 31/12/2007, o valor de R\$ 9.709.726,70 para a conta "Provisões para Contingências Fiscais (1410000000)".

41. Esta última conta, "Provisões para Contingências Fiscais (1410000000)", em 31/12/2008, registrava um saldo de provisões no valor de R\$ 10.799.676,71, que foi, segundo informações registradas no LALUR, integralmente revertido em 31/12/2008.

42. Ora, pelo simples confronto dos valores registrados no LALUR está claro que a empresa não consegue sequer explicar algebricamente a constituição da exclusão que perfaz o valor de R\$ 12.582.473,00 referente à "Provisão para contingências fiscais", e tampouco apresenta documentos que comprovem a sua natureza, e em especial que atende aos requisitos necessários que autoriza à sua dedutibilidade da base cálculo do IRPJ e CSLL.

43. Contudo, ainda na expectativa de elucidar as divergências de informações acima relatadas, analisamos os históricos dos lançamentos contábeis registrados no Razão Digital da conta "1410000000 - PROVIS. PARA CONTINGÊNCIAS FISCAIS", onde podemos encontrar referências a contingências relativas a "ICMS Ressarcimento", porém também existem lançamentos que fazem alusão às provisões para contingências de auto de infração, situação em que não há previsão legal para a exclusão da base de cálculo dos referidos tributos.

44. Sendo assim ficou constatado que a empresa ALE COMBUSTÍVEIS SA não conseguiu comprovar que atendeu às regras estabelecidas pela legislação tributária, exigidas para realização da exclusão na base de cálculo do IRPJ e CSLL da provisão ora em análise. "

Ao final, informou o agente fiscal que, em face das alterações no resultado fiscal decorrente do procedimento de fiscalização, promoveu de ofício, nos sistemas corporativos da RFB, as respectivas reduções do prejuízo fiscal e da base negativa da contribuição social sobre o lucro líquido.

## II. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração em 11/12/2013, a contribuinte, irressignada, apresentou, em 10/01/2014, a impugnação de fls. 258/292.

### 1. Da baixa de créditos duvidosos por efeito temporal

Nesse item, alegou a suplicante, em síntese, que:

(1) A composição do valor de R\$ 35.188.082,23, correspondente às despesas de "Baixa dos Créditos Duvidosos por efeito temporal", está detalhadamente demonstrada na planilha anexa (**conjunto documental 03**), na qual estão relacionadas todas as 1.992 notas, cujos créditos foram considerados como irrecuperáveis e, portanto, baixados pela contribuinte no ano de 2008.

(2) Diante do excessivo número de créditos (1.992), revelou-se inviável, em face da intimação fiscal, a apresentação de toda a documentação comprobatória de cada um dos créditos baixados, mormente porque a solicitação foi feita em 20/11/2013, concedendo ao contribuinte, na oportunidade, um prazo de apenas 05 (cinco) dias úteis.

(3) Caberia à fiscalização analisar por amostragem alguns dos referidos créditos/notas listados na aludida planilha e, caso necessário, exigir a apresentação pela contribuinte de eventual documentação comprobatória do crédito, bem como do preenchimento dos requisitos do art. 9 da Lei n 9.430/96 para proceder à sua baixa.

(4) A ora impugnante apresenta, por amostragem, a documentação relativa a 08 (oito) clientes, quais sejam:

**W.J.B. EMPREENDIMENTOS LTDA (conjunto documental 07);**

**POSTO DOS CARRETEIROS LTDA (conjunto documental 08);**

*DOLPHINE E DOLPHINE LTDA (conjunto documental 09);*

*QUEFREEN AUTO POSTO LTDA (conjunto documental 10);*

*NOVOESTE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA (conjunto documental 11);*

*AUTO POSTO KAKAREKO VIII LTDA (conjunto documental 12);*

*POSTO KID SOCIEDADE LTDA (conjunto documental 13);*

*AUTO POSTO E LANCHONETE HOLANDÊS LTDA (conjunto documental 14).*

*(5) Da análise da referida documentação, é possível atestar, por exemplo, que os créditos tidos contra a W.J.B. EMPREENDIMENTOS LTDA e contra o POSTO CARRETEIROS LTDA, quando baixados em 2008, já estavam vencidos há mais de 02 (dois) anos, possuíam garantia e foi proposta ação judicial buscando o recebimento das notas inadimplidas (conjuntos documentais 07 e 08).*

*(6) Já no que tange aos demais clientes, que compõem o total de 1.992 notas e R\$ 35.188.082,23 de créditos baixados, se não reconhecida a improcedência da autuação por ter simplesmente glosado em bloco a totalidade da despesa, mostra-se necessária a conversão do presente julgamento em diligência.*

*(7) Na diligência, poderá a autoridade fiscal ratificar a declaração da ora impugnante de que nenhum dos créditos baixados referia-se a pessoa jurídica da qual fosse controladora, controlada, coligada ou interligada, ou a pessoa física que fosse seu acionista controlador, sócio ou administrador, conforme vedação expressa no parágrafo 6 do aludido art. 92 da Lei nº 9.430/96.*

*(8) Embora a legislação fiscal tenha revogado o direito à dedução e criado restrições ao reconhecimento da perda antes de sua efetiva concretização, os princípios contábeis e a legislação societária continuam a exigir que a sociedade constitua conta redutora do ativo com base na expectativa de perda.*

*(9) A ora impugnante acosta aos autos a parte A do LALUR relativa aos anos-calendário 2000 a 2008 (conjunto documental 04), com vistas a comprovar que todos os valores registrados a título de "provisão para devedores duvidosos" foram corretamente adicionados ao lucro líquido do exercício como forma de neutralizar e anular os efeitos fiscais nos respectivos períodos de constituição da conta redutora.*

*(10) Junta-se também a parte B do LALUR relativo à conta de "Provisão para Devedores Duvidosos" - conjunto documental 05, da qual se pode inferir o histórico de formação dessa conta, que, ao final do ano de 2008, mesmo após reversão de parte da provisão (R\$ 1.125.436,75) e da baixa dos créditos efetivamente perdidos, objeto da presente glosa (R\$ 35.188.082,23), ainda remanesceu um saldo de R\$ 37.331.528,52 a ser posteriormente excluído no lucro líquido de exercícios futuros.*

(11) O registro da despesa decorrente da baixa por perda de créditos de recuperação duvidosa na apuração do lucro real, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.430/96, é uma faculdade do contribuinte, que pode ser feito em qualquer período de apuração, desde que existentes os aludidos requisitos do art. 9º.

(12) Ainda que se admita que houve postergação de despesa pela ora impugnante, não há fundamento para a lavratura de auto de infração e cobrança de tributo, pois a acusação não é de postergação de imposto como exige o art. 273 do RIR/99, e sim de postergação de despesa, cujo efeito tributário se anula ao longo dos exercícios.

(13) Qualquer auto de infração somente poderia ser lavrado caso o fiscal autuante tivesse recomposto todos os lucros reais dos exercícios anteriores e verificado a existência de algum tributo recolhido a maior.

## **2. Da provisão para contingências fiscais**

Nesse item, alegou a suplicante, em síntese, que:

(1) De acordo com o parágrafo único, inciso II, da Cláusula Nona e da Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 03/1999, norma que trata do regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo e com outros produtos, que, quando a distribuidora de combustíveis, tal qual a ora impugnante, adquirisse combustível de outro Estado cuja alíquota do imposto fosse maior, teria ela direito a pedir ressarcimento do ICMS retido a maior e dela cobrado.

(2) Quando a impugnante apresentava Pedido de Ressarcimento de ICMS aos Estados: a) lançava o valor do pedido a débito de conta de Ativo e a crédito de conta de resultado - Receita; e b) sucessivamente, lançava o mesmo valor a crédito de conta de passivo (Provisão para contingências fiscais) e a débito de conta de resultado - Despesa.

(3) Na apuração do lucro real, sendo essa despesa indedutível, por se tratar de provisão, a ora impugnante adicionava o respectivo valor na Parte A do LALUR, neutralizando assim o efeito no resultado provocado pelo lançamento da despesa. O saldo dessa conta vinha sendo controlado na Parte B do LALUR.

(4) Assim, a impugnante tinha o seu resultado afetado positivamente (aumento do lucro real) no momento do registro do Pedido de Ressarcimento, já que este valor era desde então levado ao resultado (receita) e o efeito negativo no resultado provocado pela despesa decorrente da provisão era eliminado pela adição no LALUR.

(5) Todavia, em face da mudança na administração da sociedade, vislumbrou-se a possibilidade de recebimento dos valores objeto dos Pedidos de Ressarcimento. Diante disso, também para fazer refletir sua expectativa de recebimento/recuperabilidade do ativo, não fazia mais sentido manter a conta de "provisão para contingências fiscais". Esta então deveria ser revertida, mediante lançamento a débito no Ativo e a crédito no resultado.

(6) Ocorre que esses valores já foram tributados por ocasião do Pedido de Ressarcimento e a sua inclusão novamente no lucro real importaria em bitributação.

Juntou documentos a que denomina conjuntos documentais 14 a 16.

Contesta a acusação fiscal de existência de divergências/inconsistências nos valores provisionados.

Insurge-se contra a intimação fiscal que determinou a retificação dos saldos dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL.

Nesse tema, assevera a suplicante:

"Conforme visto acima, um dos fundamentos para a glosa da despesa com baixa dos créditos de liquidação duvidosa foi a suposta intempestividade da dedução, sob a alegação de que a ora Impugnante teria registrado as perdas e, conseqüentemente, as despesas em momento posterior ao devido.

Ora, conforme acima já explicitado, ainda que se acolhesse tal fundamento, deveria a autoridade fiscal ter feito a recomposição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não apenas do ano 2008 como fez, mas sim de todos os exercícios anteriores relacionados aos fatos discutidos neste processo, ou seja, a partir do ano 2000.

Não só isso! Deveria o fiscal ainda ter indicado quais títulos/despesas teriam sido baixados intempestivamente, análise esta, repita-se, que somente poderia ter sido feita após análise individualizada de cada título/despesa, o que, contudo, também não foi feito pelo fiscal autuante.

Deveria o fiscal, por exemplo, ter indicado quais despesas contabilizadas em 2008 deveriam ter sido contabilizadas em 2005 e, assim, refazer a composição também do lucro real de 2005 e, caso tivesse apurado prejuízo fiscal naquele exercício, levar o saldo acumulado para os anos subsequentes até chegar ao ano 2008.

Somente após ter recomposto o lucro real de cada um dos exercícios a partir do ano 2000 e mediante uma análise circunstanciada e individualizada de cada despesa, portanto, poderia o fiscal concluir que os novos saldos de PF e de BCN seriam, respectivamente, de R\$ 76.192.768,68 e de R\$ 76.230.506,29.

Ressalte-se que sequer a ora Impugnante poderia saber e indicar qual o valor correto, pois este valor depende de informação que não foi passada pela autoridade fiscal, ou seja, depende de quais despesas teriam supostamente sido registradas a destempo e em que exercício deveriam ter sido contabilizadas segundo entende a fiscalização. Sem essas informações, não tem a Impugnante condição de apurar os valores corretos dos saldos de PF e BCN devidos na hipótese de manutenção integral do auto de infração.

"

Protesta pela nulidade dos autos de infração em face dos vícios retro apontados."

Em 16/05/2014 o processo foi levado a julgamento perante a 2ª Turma da DRJ/BSB e, por meio da Resolução nº 03-00.469, foi convertido em diligência pelos motivos constantes às fls. 897, a seguir expostos

*"(1) Ao que parece, somente com a impugnação a contribuinte apresentou os esclarecimentos detalhados (acompanhados de elementos probantes) das exclusões efetuadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.*

*(2) As provas carreadas aos autos, muitas delas não examinadas pela autoridade fiscal, não permitem a este julgador decidir com segurança sobre a procedência ou não da acusação fiscal, seja porque representam apenas uma amostra, seja também porque as referências dos documentos feitas na peça de defesa não coincidem exatamente com os documentos anexados aos autos após a impugnação.*

*(3) A fiscalização pode proceder à verificação de outros livros e documentos ou prestar outras informações que entender relevantes para o deslinde da controvérsia."*

Ainda de acordo com a referida Resolução, a autoridade fiscal executora da diligência deveria:

*1. Examinar a documentação acostada na impugnação, promovendo ainda as diligências que entender cabíveis, anexando termos e documentos.*

*2. Elaborar parecer conclusivo sobre os esclarecimentos e provas carreadas pela impugnante, apresentado proposta fundamentada para o seu acolhimento integral, acolhimento parcial ou não acolhimento.*

*3. No caso de proposta de acolhimento parcial, elaborar novas planilhas, com a identificação do IRPJ e da CSLL devidos, após a compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL.*

*4. Concluída a diligência, do seu resultado deverá ser dado ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste nos autos.*

No curso do procedimento de diligência fiscal, o auditor responsável analisou a documentação anexada à impugnação e, por entendê-la insuficiente à comprovação, solicitou, em 02/12/14, através do Termo de Início de Diligência Fiscal, a apresentação de documentação complementar relativa às exclusões efetuadas a título de "Baixa de Créditos Duvidosos por Efeito Temporal". Em 02/01/15, o contribuinte enviou à fiscalização a documentação solicitada no referido termo.

Em 22/12/14, por meio do Termo de Intimação Fiscal, solicitou esclarecimentos e livros contábeis/fiscais comprobatórios das exclusões relativas a "Provisões para Contingências Fiscais". Não satisfeito com as informações prestadas pelo contribuinte, em 31/03/2013, lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 2 com o objetivo de obter esclarecimentos adicionais.

Finalmente, em 03/06/2015, a autoridade fiscal anexou às fls. 1.017/1.026, o Relatório de Diligência Fiscal, por meio do qual se manifestou pelo acolhimento integral dos esclarecimentos e provas carreadas aos autos pelo impugnante.

Regularmente intimado sobre o teor do referido relatório, o contribuinte manifestou-se às fls. 1031/1033, concordando integralmente com as conclusões da diligência fiscal.

Em julgamento realizado em 11/09/2015, a 2ª Turma da DRJ/BSB prolatou o acórdão 03-69.276, assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-Calendário : 2008*

*DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS NA IMPUGNAÇÃO. ACOLHIMENTO.*

*Comprovado, em diligência fiscal, que os documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte na impugnação, bem assim outros produzidos no curso da diligência, justificam plenamente as exclusões promovidas pela empresa na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é de se cancelar a exigência fiscal consistente em glosas dessas exclusões, cujo fundamento foi, exatamente, a sua não comprovação.*

*Impugnação Procedente.*

*Crédito Tributário Exonerado*

Como a exoneração do crédito tributário superou o limite de alçada, a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado, conforme disposto no art. 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei nº 9.532/97 e pelo art. 1º da Portaria MF nº 03/08.

Devidamente cientificado, em 30/09/2015, do resultado do julgamento, bem assim, da interposição de recurso de ofício e da conseqüente remessa do processo para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso de ofício atende aos pressupostos legais e regimentais, na medida em que o crédito tributário exonerado extrapola o limite mínimo fixado pela Portaria MF nº 3, de 03/01/08.

### **1 - Da baixa de créditos duvidosos por efeito temporal**

O acórdão recorrido cancelou as exigências de IRPJ e CSLL, relativas às glosas das exclusões efetuadas ao lucro líquido a título de "Baixa de créditos duvidosos por efeito temporal", tendo fundamentado sua decisão, em síntese, nos seguintes fatos:

1.1 A autoridade fiscal responsável pelo procedimento de diligência, após analisar a documentação anexada à impugnação, bem assim, os demais documentos carreados aos autos no

curso da diligência, manifestou-se no sentido de que restava comprovada a regularidade da exclusão ao lucro líquido do ano de 2008;

1.2 Considerou que o exame da autoridade fiscal estava em consonância com todo o conjunto probatório produzido nos autos.

O relatório elaborado pela autoridade fiscal executora da diligência, assim concluiu:

*"a. Ao contrário do que ocorrera no curso do Procedimento de Fiscalização, o contribuinte conseguiu comprovar, de forma detalhada, a origem dos referidos títulos, discriminando o momento da sua constituição, bem como as ações de cobrança que foram adotadas pela empresa no sentido de atender às condições estabelecidas pela Art. 9º da Lei 9.430/96, c/c Art.249, inciso I, 340 e 342 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, de 26/03/99, e art. 24 e seguintes da Instrução Normativa - IN SRF N° 093, de 24 de dezembro de 1997, de modo a configurar tais valores como dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL no AC 2008.*

*b. E, quanto a comprovação do momento em que os valores da referida baixa teriam sido adicionados ao lucro líquido dos exercícios anteriores anulando os efeitos contábeis da provisão, outro ponto apontado no Relatório Fiscal como fundamento da glosa em análise, o contribuinte, também em sede de contencioso administrativo, juntou, às Fls. 404 a 412 do processo, o Razão Analítico da conta "4.901000010-2(40215-4): PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - OUTR".*

*c. Neste documento é possível identificar os valores da constituição da provisão, desde dezembro/2001, os quais, a partir do cotejo com os valores informados na Parte A do LALUR dos AC anteriores a 2008, é possível identificá-los como adição para fins de ajuste do Lucro Líquido e, conseqüentemente, comprovar que os valores provisionados foram oferecidos à tributação do IRPJ e CSLL nos respectivos anos-calendário anulando os efeitos contábeis da provisão.*

*d. Por outro giro, não foi identificado na contabilidade do AC 2008 e 2009 (exercícios examinados pela Fiscalização) qualquer lançamento na conta "4.901000010-2(40215-4): PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - OUTR" registrando a baixa da provisão em análise.*

*e. Entretanto, ressalte-se por oportuno que essa situação não tem impacto no resultado fiscal, afinal a empresa registrou na parte "B" do LALUR a referida baixa, reduzindo o saldo da conta de provisão, bem como já havia adicionado tais valores ao Lucro Líquido de exercícios anteriores.*

*f. Contudo o sujeito passivo, para fins contábeis e de futura comprovação junto ao Fisco Federal, deve registrar o referido*

*fato contábil em seu ativo, corrigindo na contabilidade de exercícios futuros o saldo da conta de provisão.*

*g. Para tanto o mesmo deve preservar o controle de cada título considerado como incobrável e registrar o lançamento da baixa da provisão no valor de R\$ 35.188.082,23, tendo como contrapartida o lançamento a crédito nas respectivas contas de clientes.*

22. Dessa forma, do ponto de vista fiscal, restou comprovado a regularidade da exclusão do Lucro Líquido do AC 2008 da parcela de R\$ 35.188.082,23 referente a "baixa de Créditos Duvidosos por efeito Temporal".

De fato, em breve consulta à documentação acostada aos autos em sede de impugnação e diligência fiscal, verifica-se que foi anexada farta documentação acerca da origem dos quase dois mil créditos baixados, relacionados na planilha de fls. 343 a 401, bem assim, dos procedimentos adotados para o recebimento dos mesmos.

Com relação ao momento do oferecimento à tributação das provisões constituídas na conta 4.901000010-2(40215-4): PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - OUTR (fls. 404 a 412), consta que a totalidade das provisões relativas aos anos-calendário de 2002 a 2007 foram adicionadas ao lucro líquido, na parte A do LALUR dos anos-calendário de 2002 a 2007 (fls. 573 a 860).

Assim, entendo que não há reparos a fazer ao entendimento do acórdão recorrido.

## **2. Da provisão para contingências fiscais**

O acórdão recorrido cancelou as exigências de IRPJ e CSLL, relativas às exclusões indevidas ao lucro líquido, efetuadas a título de reversões das "Provisões para Contingências Fiscais", tendo fundamentado sua decisão, em síntese, nos seguintes fatos:

1.1 A autoridade fiscal responsável pelo procedimento de diligência, após analisar a documentação anexada à impugnação, bem assim, os demais documentos carreados aos autos no curso da diligência, manifestou-se no sentido de que restava comprovada a regularidade da exclusão ao lucro líquido do ano de 2008;

1.2 Considerou que o exame da autoridade fiscal estava em consonância com todo o conjunto probatório produzido nos autos.

A autoridade fiscal executora da diligência, após análise dos documentos acostados na impugnação e complementados no curso da diligência fiscal, assim se manifestou sobre a regularidade das exclusões ao lucro líquido das reversões da provisão para contingências fiscais:

*35. Quanto ao principal questionamento acerca do lançamento a crédito em conta de receita, relativo a contrapartida da constituição do direito ao Ressarcimento do ICMS, no valor de R\$ 12.582.473,00 no AC 2008, o qual justificaria a exclusão no LALUR ora em análise, a empresa apresentou uma planilha (Fls. 1009 a 1010), discriminando a composição do valor de R\$ 7.626.883,53 informado como "Outras*

*Despesas Operacionais" na linha 32 da ficha 05 A da DIPJ 2009 AC 2008.*

*36. Nesta planilha é possível verificar que o valor de R\$ 12.582.473,00, referente ao ressarcimento do ICMS, ou seja, a reversão da provisão em análise, foi computado como redutor de despesa operacional, portanto, em outras palavras, levado ao resultado do exercício como se fosse uma receita, justificando, dessa forma, a exclusão da base de cálculo do IRPJ e CSLL, no mesmo valor, considerada pela empresa quando da apuração do lucro fiscal no AC de 2008.*

Por todo o exposto, tratando-se de matérias de fato, devidamente esclarecidas e comprovadas em procedimento de diligência fiscal, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

*(Assinado Digitalmente)*

Milene de Araújo Macedo