



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.725032/2011-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-004.363 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de novembro de 2020
Recorrente KMEX INDUSTRIA ELETRÔNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Há vício material que implica nulidade do auto de infração diante da indeterminação se a glosa efetuada é oriunda de estorno ou de provisões, assim como se tal glosa se fundamentou na falta de adição de provisão em períodos anteriores ou da falta de contabilização de provisão em períodos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário, para anular, por vício material, o lançamento efetuado. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira, Efigênio de Freitas Júnior e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa que rejeitaram a preliminar de nulidade.

(assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Andre Severo Chaves (suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do r. acórdão nº **09-45.303**, proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA, em que por unanimidade de votos, os membros julgadores decidiram pela procedência PARCIAL da impugnação apresentada.

Contra a pessoa jurídica acima qualificada foram lavrados Autos de Infração de IRPJ e CSLL, em decorrência de exclusão indevida de valores do lucro líquido, na determinação do Lucro Real e de diferença apurada no valor do Prejuízo Fiscal, tudo conforme Termo Verificação Fiscal.

Frise-se que, mesmo após as exclusões procedidas pela auditoria, ainda restou saldo de prejuízos operacionais, ensejando intimação à empresa para efetuar o ajuste no Prejuízo Fiscal valores de R\$ 581.792,42 e R\$ 31.815,69.

Consta no “Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo” (fl. 02) que os autos de infração lavrados, depois de formalizados, totalizaram o montante a pagar de R\$ 106.790,91, incluídos os valores devidos a título de CSLL, de multa e de juros de mora.

A autoridade fiscal, além de relacionar os fatos geradores correspondentes às infrações apuradas no corpo dos autos de infração, pormenorizou-as no Termo de Verificação Fiscal, que pode ser assim resumido:

Intimamos ... a informar o motivo das diferenças entre os valores das vendas apuradas no Livro Razão e no Balancete no período de 2008.

O fiscalizado ... fornece demonstrativo esclarecendo as diferenças apontadas. Lavramos o Termo de Intimação Fiscal ... intimando ... informar o motivo das diferenças entre os valores do Lucro/Prejuízo ... lançados nas apurações mensais do Demonstrativo do Lucro Real e nas Demonstrações dos Resultados dos Exercícios ...; Fornecer planilhas de levantamentos dos seguintes históricos lançados como exclusão na apuração do Lucro Real: Estorno de Provisão para Garantias referente o ano de 2007; Variações Cambiais Ativas; Estorno Provisão para Obsolescência dos Estoques; Perdas no Recebimento de Créditos dedutíveis Adicionados em LALUR de exercícios anteriores; Variações Cambiais Passivas Operações Líquidas no Período e Informar o motivo da diferença entre os valores lançados no Demonstrativo de Demonstração do Lucro Real e os da DIPJ/09.

O contribuinte ... apresenta os documentos, atendendo ao Termo de Intimação Fiscal de 01/12/2011.

► IRREGULARIDADES

Na análise dos documentos apresentados, constatamos:

1. ... na apuração do Lucro Real, o contribuinte EXCLUIU, indevidamente os valores de R\$ 844.630,90 a título de Estorno Provisão para Obsolescência dos Estoques 2007 e em R\$ 103.574,77 como Estorno de Provisão para Garantias referente o ano de 2007.

... no Lucro Real em dezembro de 2007, o contribuinte Adicionou o valor de R\$ 469.480,53 como Provisões Não Dedutíveis e Excluiu o valor de R\$103.067,28 a título de Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, restando uma diferença de R\$ 366.413,25 de Provisões Não Dedutíveis.

Na apuração do crédito tributário efetuamos ...:

1) Estorno Provisão para Obsolescência dos Estoques 2007 = R\$844.630,90

2) Estorno de Provisão para Garantias ... 2007 = R\$103.574,77

TOTAL = R\$948.205,67

3) Provisões Não Dedutíveis = R\$469.480,53

4) Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis = (R\$103.067,28)

TOTAL = R\$366.413,25

Valor EXCLUÍDO indevidamente no LALUR/2008: $948.205,67 - 366.413,25 = \mathbf{R\$ 581.792,42}$

2. Na Apuração do Lucro Real mensal, verificamos que o valor do Prejuízo Fiscal compreende em R\$ 1.120.386,88 diferente do valor lançado pelo fiscalizado em R\$ 1.152.202,57, conforme demonstrativo em anexo.

Intimamos o contribuinte a alterar o Prejuízo Fiscal, conforme relatado neste Termo de Verificação Fiscal. Valor das Irregularidades R\$ 581.792,42 e R\$ 31.815,69 (R\$ 1.152.202,57 - R\$ 1.120.386,88)

Com efeito, bem resume a Recorrente:

No auto de infração referente ao ano de 2008, o Auditor Fiscal da Receita Federal está apontando que a KMEX excluiu indevidamente os valores de **R\$ 844.630,90 a título de Provisão de Obsolescência dos Estoques do ano de 2007** e R\$ 103.574,77 como estorno de Provisão para Garantias referente o ano de 2007.

Valores apontados pelo Auditor Fiscal:

1- Estorno provisão para obsolescência dos estoques de 2007.....	R\$ 844.630,90
2- Estorno de provisão para garantias de 2007.....	R\$ 103.574,77
Total	R\$ 948.205,67
3- Provisões não dedutíveis	R\$ 469.480,53
4- Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis	R\$ 103.067,28
Total.....	R\$ 366.413,25
Valor excluído indevidamente no LALUR de 2008: 948.205,67 – 366.413,25 = 581.792,42	

JUSTIFICATIVAS PARA AS IRREGULARIDADES APONTADAS PELO AUDITOR FISCAL

DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
Ano de 2007	Provisão para obsolescência dos estoques lançada por trimestre na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	365.905,76	
Ano de 2007	Provisão para Garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	103.574,77	
Ano de 2007	Reversão de provisão para Garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e excluída na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(103.067,28)
Ano de 2007	Total das Adições/Exclusões conforme Razão Contábil - Parte A e Parte B do LALUR	469.480,53	(103.067,28)
Ano de 2007	TOTAL GERAL DAS PROVISÕES ADICIONADS NO ANO CALENDÁRIO DE 2007	366.413,25	

Valores lançados na contabilidade sendo adicionado ou excluído no resultado contábil antes da CSLL e IRPJ para apuração da Base de Cálculo de Lucro Real conforme LALUR.

Ano de 2008

1- Estorno provisão obsolescência dos estoques (reversão 2007 e de adições anteriores de 2008 - apuração lucro real mensal).....	R\$ 844.630,90
2- Estorno de provisão para garantias de 2007.....	R\$ 103.574,77
Total	R\$ 948.205,67
3- Saldo provisão obsolescência dos estoques LALUR 2006 parte B (adições LALUR 2006).....	R\$ 126.582,6
4- Provisões não dedutíveis obsolescência e garantia (adições LALUR 2007)	R\$ 469.480,5
5- Provisões obsolescência dos estoques adicionadas em períodos anteriores na apuração lucro real mensal de 2008.....	R\$ 466.306,5
6- Reversão dos saldos das provisões de garantia 2006 não dedutíveis	R\$ 103.067,2
Total.....	R\$ 959.302,4
Total das provisões adicionadas em períodos anteriores maiores que as reversões-exclusões em 2008: 959.302,45- 948.205,67 = 11.096,78	

Cientificada dos Autos de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, a empresa apresentou impugnação, alegando em síntese que:

I OS FATOS

1 – O Auditor ... está apontando na Apuração do Lucro Real de 2008 que a KMEX ... excluiu indevidamente ... R\$ 844.630,90 ... a título de Estorno de Provisão para Obsolescência dos estoques 2007 e R\$ 103.574,77 ... como Estorno de Provisão para Garantias referente o ano de 2007.

Efeito da Provisão de Obsolescência dos Estoques e da Provisão para Garantias na Apuração do Lucro Real é nulo, conforme demonstrativo abaixo e razão ...

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL EM DEZEMBRO DE 2007

Lucro (prejuízo) Contábil Conta 44.101-10004 - Provisão para Obsolescência Estoques e Conta 44.101-10006 - Para Garantias em 31/12/2007 conforme Razão Anexo		(366.413,25)
ADIÇÕES NO ANO DE 2007		
Provisão para Obsolescência dos Estoques - 44.101-10004	365.905,76	
Provisão para Garantias Registrada na Conta -44.101-10006	103.574,77	
TOTAL DAS ADIÇÕES		469.480,53
EXCLUSÕES NO ANO DE 2007		
Estorno Provisão p/ Obsolescência dos Estoques - 44101-10004	0,00	
Estorno de Provisão p/ Garantias 2006 na conta - 44101-10006	103.067,28	
TOTAL DAS EXCLUSÕES		(103.067,28)
LUCRO REAL - Provisão Obsolescência Estoques e Provisão p/ Garantias em 31/12/2007		0,00

2 – O Auditor ... está apontando uma diferença de R\$ 31.815,69 ... entre o valor do Prejuízo ... apurado pela KMEX ... de R\$ 1.152.202,57 ... e o valor do Prejuízo ... apurado pelo Auditor ... de R\$ 1.120.386,88 ...

II O DIREITO

1 – PRELIMINAR

1-1 O valor de R\$ 844.630,90 ... excluído ... do Lucro Real de 2008 é referente à Estorno de Provisão para Obsolescência dos Estoques lançada na contabilidade no exercício de 2008 (razão contábil e LALUR anexo) e não referente ao ano de 2007 conforme planilhas ... do Lucro Real (funcionário não alterou o ano na planilha apuração Estorno Provisão para Obsolescência dos Estoques 2007 correto 2008).

Efeito da Provisão de Obsolescência dos Estoques e da Provisão para Garantias na Apuração do Lucro Real é nulo, conforme demonstrativo abaixo e razão ...

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL EM DEZEMBRO DE 2008

Lucro (prejuízo) Contábil Conta 44.101-10004 - Provisão para Obsolescência Estoques e Conta 44.101-10006 - Para Garantias em 31/12/2008 conforme Razão Anexo		339.819,41
ADIÇÕES NO ANO DE 2008		
Provisão para Obsolescência dos Estoques em 2008 - 44.101-10004	466.306,57	
Provisão para Garantias Registrada em 2008 - 44.101-10006	142.079,69	
TOTAL DAS ADIÇÕES		608.386,26
EXCLUSÕES NO ANO DE 2008		
Estorno Provisão p/ Obsolescência dos Estoques 2008 - 44101-10004	844.630,90	
Estorno de Provisão p/ Garantias 2007 conta - 44.101-10006	103.574,77	
TOTAL DAS EXCLUSÕES		(948.205,67)
LUCRO REAL - Provisão Obsolescência Estoque e Provisão p/ Garantias em 31/12/2008		0,00

1-2 No exercício de 2008, na Apuração do Lucro Real Anual, Estimativa Mensal, a KMEX ... fechou com Prejuízo ..., portanto a diferença entre a base de cálculo do Lucro Real antes da Contribuição Social sobre o Lucro e a base de cálculo do Lucro Real antes do Imposto de Renda corresponde ao valor de R\$ 6.918,23 ..., referentes à Contribuição Social sobre depreciação de máquinas e equipamentos utilizada a título de crédito em função do ano-calendário de gozo do benefício e está sendo adicionado à CSLL devida a partir do ano-

calendário subsequente ao término do período de gozo do benefício a que se refere o §6º do artigo 1º da Lei 11.051/04.

II.2 MÉRITO (inciso III e IV do art. 16 do Dec.70.235/72)

1... com relação à Provisão para Obsolescência dos Estoques ... ano de 2008, no 1º semestre foi lançada por trimestre e no 2º semestre de 2008 ... foi lançada mensalmente ... Lançamentos ... na Apuração do Lucro Real Anual 2008 Estimativa Mensal ... :

- No mês em que no contábil (débito razão contábil) foi lançada Provisão para Obsolescência dos Estoques, na Apuração do Lucro Real (LALUR) foi lançado como adição R\$ 466.306,57.

- No mês em que no contábil (crédito razão contábil) foi lançada Estorno de Obsolescência para os Estoques, na Apuração do Lucro Real (LALUR) foi lançado como Exclusão R\$ 844.630,90.

... efeito da Provisão de Obsolescência dos Estoques na Apuração do Lucro Real é nulo ...

... o efeito da Provisão para Garantia na apuração do Lucro Real é nulo, (razão anexo).

2Apuração do Lucro Real Anual Valor do Prejuízo Fiscal Fiscalizado em R\$ 1.152.202,57 ...

A diferença de R\$ 31.815,69 ... entre o valor do Prejuízo ... apurado pela KMEX ... de R\$ 1.152.202,57 ... e o valor do Prejuízo apurado pelo Auditor ... de R\$ 1.120.386,88 ... está na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a qual deve ser adicionada na Base de cálculo do IRPJ conforme (planilha Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução anexa) e demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO ... DO LUCRO REAL EM DEZEMBRO DE 2008

Lucro (Prejuízo) ... - Antes da CSLL apurada pela K-MEX 31/12/2008	(4.662.815,69)
CSLL sobre Depreciação de Máquinas e equipamentos em exercícios seguintes	(6.918,23)
Lucro (Prejuízo) ... IRPJ - Apuração ... pela K-MEX em 31/12/2008	(4.669.733,92)
Lucro (Prejuízo) ... - Apuração pelo Auditor em 31/12/2008	(4.631.000,00)
Provisão Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	(38.733,92)
Lucro (Prejuízo) do Período base IRPJ - Apuração efetuada em 31/12/2008	(4.669.733,92)
(=) Provisão Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	38.733,92
(-)CSLL s/ Depreciação de Máq. Equipamentos recolhida exercícios seguintes	6.918,23
(=) Diferença entre apuração K-MEX e Auditor	31.815,69

O pleito foi analisado pela DRJ em Juiz de Fora que decidiu pela procedência parcial da Impugnação, conforme se observa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. REVERSÕES

A exclusão da base de cálculo do IRPJ, do valor da reversão de provisão não dedutível, depende da existência de uma despesa (contrapartida da provisão) que foi adicionada ao lucro líquido no passado e de sua reversão contábil em período posterior, momento no qual é admitida a sua exclusão do lucro real.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. REVERSÕES.

1. A exclusão da base de cálculo do IRPJ, do valor da reversão de provisão não dedutível, depende da existência de uma despesa (contrapartida da provisão) que foi adicionada ao lucro líquido no passado e de sua reversão contábil em período posterior, momento no qual é admitida a sua exclusão do lucro real. 2. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito tributário mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário para este Conselho reafirmando as teses de defesa esposadas em sua impugnação, mas esclarecendo os lançamentos realizados em seu razão contábil:

Conta: Provisão Para Garantias Ano Calendário 2008

DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31/01/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	6.686,61	
31/01/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(8.558,30)
28/02/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	6.775,47	
28/02/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(4.408,02)
31/03/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	9.521,81	
31/03/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(9.809,33)
30/04/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os	9.290,99	

lançamentos de ajuste efetuados na Parte A			
30/04/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(7.578,38)
31/05/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	9.635,67	
31/05/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(13.356,22)
30/06/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	19.459,88	
30/06/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(10.656,37)
31/07/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	13.202,82	
31/07/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(9.039,58)
31/08/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	9.690,26	
31/08/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(10.043,26)
30/09/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	13.782,98	
30/09/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(9.427,82)
31/10/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	18.536,26	
31/10/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(8.713,46)
30/11/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	11.995,88	
30/11/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro		(6.894,78)

	Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		
31/12/2008	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil para maior controle e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	13.501,06	
31/12/2008	Reversão de provisão para garantias 2007 lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		(5.089,25)
Ano de 2008	Total das Adições/Exclusões conforme Razão Contábil - Parte A e Parte B do LALUR	142.079,69	(103.574,77)

A K-MEX Indústria Eletrônica Ltda., com relação à Provisão para Garantias referente ao ano calendário de 2008, elaborou o cálculo da provisão com base no seu faturamento mensal, como a garantia dos produtos da K-MEX para seus clientes é de um ano, a empresa efetua a Adição para o mês do exercício atual do cálculo elaborado e faz a reversão - exclusão referente ao mesmo mês do ano anterior na contabilidade e na apuração do Lucro Real, conforme lançamentos relacionados acima (LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A, doc. anexo).

JUSTIFICATIVAS PARA AS IRREGULARIDADES APONTADAS PELO AUDITOR FISCAL

Conta: Provisão Obsolescência dos Estoques

Data do Lançamento	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
31/12/2006	SALDO ANTERIOR – LALUR PARTE B			126.582,63C
Ano de 2007 Lalur parte A e B	Provisão da diferença entre o cálculo anterior e atual para obsolescência dos estoques lançada por trimestre na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		365.905,76	492.488,39C
Ano de 2008 Lalur parte A e B	Reversão da diferença entre cálculo anterior e atual para provisão para obsolescência dos estoques lançada Mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e Excluída na apuração do Lucro Real mensal de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A (844.630,90 - 466.306,57).	378.324,33		114.164,06C

O saldo credor LALUR parte B em 31/12/2008 é de R\$ 114.164,06 conforme Razão Contábil e lançamentos LALUR.

Conta: Provisão para Garantias

Data do Lançamento	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
31/12/2006	SALDO ANTERIOR – LALUR PARTE B			102.765,70C
Ano de 2007 Lalur parte A e B	Reversão Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e excluída na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	103.067,28		301,58 D
Ano de 2007 Lalur parte A e B	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		103.574,77	103.273,19C
Ano de 2008 Lalur parte A e B	Reversão Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e excluída na	103.574,77		301,58 D

B	apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A			
Ano de 2008 Lalur parte A e B	Provisão para garantias lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		142.079,69	141.778,11C

O saldo credor LALUR parte B em 31/12/2008 é de R\$ 141.778,11 conforme Razão Contábil e lançamentos LALUR.

Resumo Geral - Provisão Obsolescência dos Estoques e Garantia

Data do Lançamento	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
31/12/2006	SALDO ANTERIOR – LALUR PARTE B			229.348,33C
Ano de 2007 Lalur parte A e B	Reversão Provisão lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A	103.067,28		126.281,05C
Ano de 2007 Lalur parte A e B	Provisão lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2007 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		469.480,53	595.761,58C
Ano de 2008 Lalur parte A e B	Reversão das Provisões lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e excluída na apuração do Lucro Real mensal de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A = (844.630,90 - 466.306,57 + 103.574,77)	481.899,10		113.862,48C
Ano de 2008 Lalur parte A e B	Provisão lançada mensalmente na contabilidade conforme razão contábil e adicionada na apuração do Lucro Real de 2008 Conforme LALUR parte B concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A		142.079,69	255.942,17C

O Saldo total LALUR parte B em 31/12/2008 é de R\$ 255.942,17 conforme Razão Contábil e lançamentos LALUR, referentes às provisões Provisão Obsolescência dos Estoques e Garantia.

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

Apuração do Lucro Real Mensal conforme LALUR parte A e Balancete mensal de suspensão ou redução

NATUREZA DOS AJUSTES	ANO CALENDÁRIO	
	2007 VALOR EM R\$	2008 VALOR EM R\$
1. PROVISÕES REGISTRADAS LUCRO (PREJUÍZO) DO PERÍODO BASE – conforme Livro Razão	(366.413,25)	339.819,41
2. MAIS: ADIÇÕES		
Provisão para Garantias Registrada na Contabilidade	103.574,77	142.079,69
Provisão para Obsolescência dos Estoques Registrada na contabilidade na apuração Lucro Real mensal	365.905,76	466.306,57
TOTAL DAS ADIÇÕES	469.480,53	608.386,26
3. MENOS: EXCLUSÕES		
Reversão de Provisão Obsolescência dos Estoques registrada na contabilidade na apuração Lucro Real mensal	0,00	844.630,90
Reversão de Provisão para Garantias Registrada na Contabilidade	103.067,28	103.574,77
TOTAL DAS EXCLUSÕES	103.067,28	948.205,67
4. LUCRO REAL	0,00	0,00

É o relatório.

Fl. 13 do Acórdão n.º 1201-004.363 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10660.725032/2011-62

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele conheço.

Preliminar

A partir da leitura do Termo de Verificação (fl. 14), nota-se que a autuação descreveu a irregularidade em pouco mais de meia página, informando que o contribuinte excluiu indevidamente valores de estorno de provisões.

Ao se referir a tais estornos, o TVF menciona que os saldos excluídos no exercício aqui discutido são inferiores aos saldos de provisões não dedutíveis adicionadas no ano anterior.

Quando constituídas as provisões são lançadas contabilmente em contrapartida a uma conta de despesa no resultado do exercício.

Nos termos do artigo 6º, §2º do Decreto-lei n. 1.598/77, as provisões são indedutíveis como regra geral, devendo ser adicionadas na apuração do Lucro Real. Há exceções específicas para algumas provisões que são dedutíveis, tais quais as de férias e 13º salário de empregados, bem como as provisões técnicas de seguradoras.

Por sua vez, no momento em que as provisões se realizam ou são desconstituídas, há um crédito contábil no resultado do exercício que é a reversão da provisão.

O presente processo diz respeito ao efeito tributário de tal reversão da provisão no resultado. Tal montante deveria ser objeto de ajuste no LALUR por meio de uma exclusão ou não deveria ser objeto de ajuste, integrando assim o lucro real como parte do lucro tributável.

No âmbito do Acórdão da DRJ, prevaleceu o entendimento de que somente seria possível a exclusão no LALUR da reversão da provisão quando tal provisão tivesse sido adicionada em exercícios anteriores, tal qual fica bem demonstrado na ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. REVERSÕES

A exclusão da base de cálculo do IRPJ, do valor da reversão de provisão não dedutível, depende da existência de uma despesa (contrapartida da provisão) que foi adicionada ao lucro líquido no passado e de sua reversão contábil em período posterior, momento no qual é admitida a sua exclusão do lucro real.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. REVERSÕES.

1. A exclusão da base de cálculo do IRPJ, do valor da reversão de provisão não dedutível, depende da existência de uma despesa (contrapartida da provisão) que foi adicionada ao lucro líquido no passado e de sua reversão contábil em período posterior, momento no qual é admitida a sua exclusão do lucro real. 2. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito tributário mantido

Em que pese a coerência de tal entendimento, vale a pena analisarmos os dispositivos normativos acerca do assunto, nota-se que não houve menção se estar-se-ia diante de estorno de provisão, de modo que o Acórdão tratou tudo como se reversão fosse.

A partir da leitura do artigo 261, parágrafo único, V, do RIR/2018, atualmente vigente, verifica-se que poderão ser excluídas as reversões das provisões não dedutíveis conforme abaixo:

RIR/2018

Art. 261. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

(...)

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

(...)

V - as reversões dos saldos das provisões não dedutíveis (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º, alínea “b”);

Como se nota, não há na referida norma exigência de que a provisão tenha sido adicionada anteriormente, bastando que haja a natureza de reversão de provisão.

O fundamento legal apontado no artigo 261, parágrafo único, V, do RIR/2018 é o artigo 6º, §3º, “b”, do Decreto-lei n. 1.598/77, que assim dispõe:

Decreto-lei n. 1.598/77

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

(...)

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;

Diferentemente do disposto no artigo do RIR/2018, o dispositivo legal do Decreto-lei n. 1.598/77 é bem mais genérico. Na mesma linha, era o disposto no artigo 250 do RIR/99, que era aplicável no tempo do auto de infração que gerou o presente processo administrativo, conforme abaixo:

RIR/99

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

(...)

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;

Por mais que o disposto no RIR/99 não fosse tão claro quanto o dispositivo normativo do RIR/18, entendo que não houve alteração legal no que tange às provisões, de forma que o entendimento regulamentado no RIR/18 já estaria implícito no RIR/99 e ainda que não fosse assim, estaria claro o caráter interpretativo do artigo 261, parágrafo único, V, do RIR/2018, de forma que essa interpretação poderia ser aplicada de forma retroativa.

Ainda em uma visão sistemática de legislação tributária, nota-se que os artigos 3º, §2º, II, da Lei n. 9.718/98 e 1º, §3º, V, “b”, da Lei n. 10.833/03 excluem expressamente as reversões de provisões das bases de cálculo das contribuições PIS e COFINS. Embora tenham materialidade distinta do IRPJ, verifica-se o entendimento do legislador tributário de que as reversões são meros estornos de provisões constituídas em anos anteriores.

Todavia, verifica-se que o TVF é bastante pobre ao determinar se a glosa à exclusão é oriunda de estorno ou de provisões, assim como se tal glosa se fundamentou na falta de adição de provisão em períodos anteriores ou da falta de contabilização de provisão em períodos anteriores.

Todas essas lacunas apontam para um evidente vício material do auto de infração, que impossibilita que a própria Recorrente possa efetivamente se defender de forma correta.

A título de ilustração, tivemos oportunidade de julgar a possibilidade de exclusões de provisões anteriormente não adicionadas nos Acórdãos n. 1201-003.604 e 1201-003.605, de relatoria do Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, no qual havia um detalhamento no TVF sobre o porquê da exclusão de provisão estar sendo glosada.

Ante o exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário para anular, por vício material, o lançamento efetuado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto