



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10855.721828/2013-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1003-004.431 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	UNIMETAL INDUSTRIA COMERCIO E EMPREENDIMENTOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

IRPJ. DESPESAS FINANCEIRAS. GLOSA.

A comprovação documental é exigível para todos os valores lançados na linha 43 da Ficha 06A da DIPJ, inclusive negativos. Inadmissível a utilização de valores não comprovados como mera “conta de chegada” para justificar o montante declarado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencida a conselheira relatora Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic que votou por dar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Guilherme Adolfo dos Santos Mendes** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG ("DRJ"), que julgou parcialmente procedente a impugnação ao auto de infração apresentada pelo Recorrente.

O auto de infração subjacente objetivou a glosa de prejuízo fiscal de IRPJ e base de cálculo negativa de CSLL, relativos ao ano-calendário de 2009, em razão de suposta (i) não comprovação de despesas financeiras, no montante de R\$ 3.974.492,66, tendo em vista a diferença entre o valor declarado em DIPJ e o comprovado pelo contribuinte; (ii) omissão de receita financeira, no valor de R\$ 449.819,08, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial ativa.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) as autoridades fiscais não compreenderam a composição do valor total informado pela Impugnante na linha 19 ("Variações Cambiais Ativas"), da Ficha 06A do 4º trimestre, da DIPJ 2010; (ii) o valor questionado de R\$ 490.856,34 integra o montante indicado na linha 19, de R\$ 2.087.651,80; (iii) houve erro no preenchimento do valor total indicado na linha 43 ("Outras Despesas Financeiras"), também da Ficha 06A da mesma DIPJ; e (iv) o equívoco cometido pela Impugnante no preenchimento da linha 43 não gerou qualquer prejuízo ao Fisco, pois uma vez decomposto o valor e informado corretamente nas demais linhas da Ficha 06A, permanece inalterado o resultado do período de apuração em questão.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou parcialmente procedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS E PASSIVAS.

O art. 9º da Lei nº. 9718 prevê que as variações cambiais ativas e passivas decorrentes dos direitos de crédito e de obrigações, em função da taxa de câmbio, são consideradas como receita financeira ou despesa financeira, conforme o caso.

MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

As participações no capital de outras sociedades serão avaliadas pelo Método da Equivalência Patrimonial nas hipóteses previstas pela legislação societária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Isso porque, de acordo com a DRJ, a diferença entre receitas e despesas contidas no Livro Razão da Recorrente estão de acordo com a informação contida na DIPJ, razão pela qual deve ser exonerada a atuação no que se refere à omissão de receita financeira, no valor de R\$ 449.819,08. No que se refere às despesas não comprovadas, por sua vez, concluiu a DRJ que “pela divergência nos documentos acostados aos autos, pela incerteza causada com as divergências nas explicações, quando fornecidas, considero não comprovado o valor de R\$ 3.974.492,66, no 4º trimestre de 2009, linha 43, da ficha 06A (outras despesas financeiras)”.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo, que (i) preliminarmente, o acórdão recorrido é nulo por violar o art. 146 do CTN, vez que modificou o critério jurídico do lançamento, bem como por ausência de motivação, vez que ignorou o conjunto probatório carreado aos autos e, com base em critérios subjetivos, entendeu que a justificativa apresentada pela Recorrente não seria, supostamente, razoável; (ii) a Recorrente cometeu um mero erro formal no preenchimento da linha 43 da Ficha 06A do 4º trimestre da DIPJ 2010, o que resultou na indicação de um valor total consolidado de R\$ 5.758.889,49 na referida linha, ocasionando, assim, a divergência apontada no TVF pelas autoridades fiscais; (iii) o valor de R\$ 5.758.889,49 de fato existe. Contudo, ele não corresponde em sua totalidade a "Outras Despesas Financeiras" incorridas pela Recorrente no período, mas sim a RECEITAS e DESPESAS que deveriam ter sido informadas em outras linhas da mesma Ficha 06A da DIPJ 2010 e que não o foram unicamente em razão do referido erro de preenchimento, o que, por evidente, não pode servir de forma alguma como razão para a manutenção da atuação em comento; (iv) além do valor de R\$ 1.784.386,83 – incontroverso –, houve ainda (a) a inclusão, como despesa financeira – e em duplicidade –, do valor correspondente ao resultado negativo de equivalência patrimonial da participação da Recorrente na empresa *Vitoriapar Indústria, Comércio e Empreendimentos LTDA.*; e (b) a inclusão de dois valores redutores dessa linha de despesa, os quais correspondem, respectivamente, a "Outras Receitas Financeiras" e um ajuste redutor no valor do "Custo de Bens e Serviços Vendidos" informado na linha 17 da Ficha 06A do 4º trimestre; (v) os **valores redutores** da despesa total indicada na linha 43 da Ficha 06A (R\$ 482.714,96 e R\$ 156.213,22) afetam o lucro do período no sentido de majorá-lo - o que beneficia o próprio Fisco -, de forma que a Recorrente entende não ser necessária a sua comprovação documental, pois o seu efeito mediante a reclassificação nas linhas corretas (o valor de R\$ 156.213,22 como uma redução na linha 17 - "Custo de Bens e Serviços Vendidos" e o valor de R\$ 482.714,96 como uma receita na linha 23 - "Outras Receitas Financeiras") permanece sendo o de aumentar o resultado do 4º trimestre de 2009; (vi) o valor de R\$ 2.306.715,42, lançado em duplicidade, se refere ao resultado negativo de equivalência patrimonial de seu investimento na Vitoriapar; (vii) houve, de fato, apuração de resultado negativo de equivalência patrimonial, no valor de R\$ 2.306.715,42, e não de um

resultado positivo, como originalmente indicado de maneira equivocada pela Recorrente em sua DIPJ 2010; (viii) a Recorrente deixou de refletir o valor do resultado negativo de equivalência patrimonial na linha adequada da DIPJ 2010 (isto é, na linha 45, da Ficha 06A ("Resultados Negativos em Participações Societárias"), tendo lançado o referido valor, erroneamente, na linha 25 ("Resultados Positivos em Participações Societárias") (ix) como os resultados de equivalência patrimonial (sejam eles positivos ou negativos) devem ser neutros para fins fiscais, a neutralização do resultado (repita-se, registrado como positivo, muito embora fosse negativo) foi realizada pela Recorrente por meio um lançamento no mesmo valor de R\$ 2.306.715,42 na linha 43 ("Outras Despesas Financeiras"); (x) o "LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO" (Linha 70) permanece idêntico, mesmo depois de devidamente corrigida a indicação errônea do valor glosado nas linhas da DIPJ 2010; (xi) a exemplo do ocorrido com relação ao preenchimento da Ficha 06A, foram cometidos equívocos de preenchimento também com relação à Ficha 09A ("DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL"), uma vez que, não obstante os valores das adições e exclusões ao lucro líquido (bem como do prejuízo fiscal) estejam de acordo com o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR do período, a sua indicação nas linhas que compõem a Ficha 09A não foi realizada corretamente pela Recorrente; (xii) a diferença que se nota entre o valor das adições e exclusões indicadas no LALUR, e aquelas indicadas na Ficha 09A, corresponde ao montante de R\$ 188.254,94 ("Provisão para Devedores Duvidosos"), o qual, por um mero equívoco, foi indicado a menor nas "ADIÇÕES" da DIPJ 10, mas de outro lado, foi indicado também a menor nas "EXCLUSÕES", o que fez com que esse equívoco de preenchimento fosse neutro, igualmente não afetando o valor do prejuízo fiscal apurado ao final do período; (xiii) não obstante o resultado negativo de equivalência patrimonial no valor de R\$ 2.306.715,42 tenha sido originalmente indicado por equívoco na linha 43 da Ficha 06ª, do 4º trimestre, da DIPJ 2010, o efeito de sua indicação naquela linha já havia sido *neutralizado* mediante a realização de sua adição na Ficha 09A, exatamente como determina a legislação tributária; (xiv) no que se refere à Ficha 09A, a transferência do valor de R\$ 2.306.715,42 da linha 38 ("Outras Adições") para a linha 12 ("Ajuste por Diminuição valor de Invest. Aval. p/PL") em nada altera o valor final do prejuízo fiscal apurado no período (- R\$ 6.112.050,99); e (xv) caso se afaste a preliminar de nulidade, deve ser convertido o julgamento em diligência fiscal, para que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Recorrente sejam cotejados pela autoridade fiscal autuante e, com isso, não se permita que um mero erro no preenchimento da DIPJ gere um lançamento de ofício realizado à margem da legalidade tributária.

É relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente recebeu mensagem em sua Caixa Postal com acesso à decisão da DRJ em 03.12.2019 e, em 04.12.2019 (fl. 1545), consultou o referido documento.

A Caixa Postal é considerada o Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) do contribuinte perante a RFB, de forma que, nos termos do art. 23, §2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, se considera realizada a intimação na data em que o sujeito passivo consulta o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária – desde que antes do prazo de 15 dias contados da entrega dos documentos no referido endereço eletrônico.

Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário interposto em 02.01.2020.

## II – PRELIMINARES

Preliminarmente, sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido é nulo por (i) violar o art. 146 do CTN, vez que modificou o critério jurídico do lançamento, ao se fundamentar, essencialmente, em critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial; e (ii) ausência de motivação, vez que ignorou o conjunto probatório carreado aos autos e, com base em critérios subjetivos, entendeu que a justificativa apresentada pela Recorrente não seria razoável.

A impossibilidade de mudança no critério jurídico é tratada no art. 146 do CTN que assim dispõe:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Como ensina Regina Helena Costa, do art. 146 do CTN se extraem duas normas: a primeira, que autoriza “a aplicação de novo sentido a uma norma, em razão da modificação dos critérios jurídicos adotados na sua interpretação, com eficácia retroativa” e a segunda, que estabelece que, para um mesmo sujeito passivo, essa “modificação somente será aplicável a fatos ocorridos após sua introdução”<sup>1</sup>.

Sobre o tema, Thais de Laurentiis<sup>2</sup>, ao tratar da garantia contra mudança de critério jurídico pela Administração Tributária, explica que, em sua modalidade intraprocessual, tal garantia limita a mudança de interpretação pela Administração Tributária proferida em dois atos sucessivos e igualmente válidos, de forma que seus efeitos devem, necessariamente, ser *ex nunc*, por força, dentre outros, do art. 146 do CTN.

<sup>1</sup> COSTA, Regina Helena. Código Tributário Nacional Comentado: em sua moldura constitucional. 2. ed. Rio de Janeiro, Forense, 2022, p. 322.

<sup>2</sup> LAURENTIIS, Thais De. Mudança de critério jurídico pela administração tributária: regime de controle e garantia do contribuinte. São Paulo: IBDT, 2022, p. 272-273.

No presente caso, no que se refere à glosa de despesas financeiras, no montante de R\$ 3.974.492,66 – único ponto ainda em discussão – o **lançamento** decorreu da diferença entre o valor informado em DIPJ e aquele comprovado pela Recorrente em sede de fiscalização (fls. 1149). Em sede de **impugnação**, a Recorrente alegou, dentre outros, que na linha 43, da Ficha 06A do 40 trimestre, da DIPJ 2010, houve a inclusão, como despesa financeira - e em duplicidade -, do valor correspondente ao resultado negativo de equivalência patrimonial de sua participação na empresa Vitoriapar Indústria, Comércio e Empreendimentos LTDA. Diante disso, a **decisão da DRJ**, ao analisar os documentos apresentados, entendeu que a Recorrente não comprovou o atendimento a todos os critérios necessários para aferição do resultado de equivalência patrimonial. Confira-se:

Analisando o Livro Razão da impugnante, conta nº. 1223009, fls. 1484 e 1485, “Mútuo – Vitoriapar Ind. Com. Empreendimentos Ltda”, verificamos que houve “baixa” no valor de R\$ 18.961.377,72 no mês de novembro com o histórico “compens. Mútuo x aumento de capital”.

Já a conta 2811101, “capital social” no Livro Razão da Vitoriapar, fls. 1495 e 1496, doc. 10A e 10B, consta o valor de R\$ 20.962.377,72, sendo que os lançamentos do dia 01/11/2009 somam R\$ 18.961.377,72.

Assim, no ano calendário de 2009, restou R\$ 511.117,04 de capital a integralizar. Tal integralização ocorreu apenas em 2010, conforme documentos acostados aos autos.

No doc. 11A, consta Balanço Patrimonial sintético da Vitoriapar Indústria Comércio e Empreendimento Ltda, de 31 de dezembro de 2009, com patrimônio líquido no valor total de R\$ 18.366 (em milhares de reais), sendo R\$ 20.962 (em milhares de reais) de capital social e R\$ 2.596 (em milhares de reais) de prejuízo acumulado.

Analisando o Balanço Patrimonial analítico da Vitoriapar, ano calendário 2009, doc. 11B, fl. 1503, consta R\$ 20.962.377,72 como capital social, R\$ 19.577.352,98, como patrimônio líquido, sendo que o total de lucros ou prejuízos acumulados é R\$ 1.385.024,74. Nessa conta, inclui o resultado do exercício de R\$ 468.338,64 (lucro). Segue tela recortada e explicação da impugnante quanto ao documento apresentado, respectivamente: (...)

Portanto, pelo quadro recortado acima, não há comprovação quanto aos valores descritos pela impugnante.

Ademais, conforme legislação citada, há inúmeros critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial, tais como: i) o balanço da controlada precisa ter a mesma data do balanço da controladora; ii) deve haver utilização do mesmo critério contábil em ambas as empresas; e iii) deve haver o expurgo dos resultados não realizados decorrentes de negócios com a companhia, ou com outras sociedades coligadas à companhia, ou por ela controladas. Todavia, esses critérios não foram comprovados pela impugnante.

Também não é razoável pensar que no exato momento da elaboração da declaração, ou seja, no momento oportuno, a pessoa localizou o erro referente ao resultado de equivalência patrimonial, e ao invés de consertar o erro de forma correta, retirando da linha de resultado positivo e inserindo na linha resultado negativo, remendou fazendo uma manobra desarrazoada, como descrito pela impugnante.

Diante disso, a decisão recorrida analisou os critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial em resposta à impugnação apresentada. Repita-se: o lançamento decorreu de falta de comprovação dos valores lançados a título de despesa financeira; em impugnação, a Recorrente alegou que esses valores decorreram, dentre outros, do resultado negativo da equivalência patrimonial; e, diante disso, a DRJ, enfrentou o argumento da Recorrente e o afastou. Dessa forma, não há que se falar em alteração de critério jurídico, caracterizada pela mudança de interpretação da norma, mas, sim, no devido enfrentamento dos argumentos contidos em sede de impugnação.

No que se refere ao segundo fundamento contido no recurso voluntário com relação à nulidade da decisão recorrida - ausência de motivação e violação ao princípio da verdade material, por ignorar o conjunto probatório carreado aos autos – entendo que igualmente não merece proceder. Como se extrai do trecho acima transcrito da decisão recorrida, os documentos apresentados em sede de impugnação foram devidamente analisados, mas se concluiu pela sua insuficiência para comprovar o alegado, tendo em vista, principalmente, que (i) não há correspondência entre os valores contidos nos documentos apresentados e o Balanço Patrimonial analítico da Vitoriapar; e (ii) há inúmeros critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial, que não foram comprovados pela Recorrente.

Por fim, entendo que o argumento da DRJ de ausência de razoabilidade nos procedimentos adotados pela Recorrente, a meu ver, foi um reforço argumentativo, e não tem, por si só, o condão de ensejar qualquer nulidade.

Diante disso, afasto as preliminares suscitadas.

### III – MÉRITO

No mérito, a controvérsia se limita à comprovação das despesas financeiras, no montante de R\$ 3.974.492,66, incorridas pela Recorrente no ano-calendário de 2009.

De acordo com a Recorrente, houve erros de preenchimento da DIPJ 2010, que não ocasionaram qualquer lesão ao Fisco, (i) na Linha 43 (“Outras Despesas Financeiras”), da Ficha 6A, do 4º trimestre, da DIPJ 2010, vez que foi informado um valor consolidado de R\$ 5.758.889,49, que corresponde a receitas e despesas que deveriam ter sido informadas em outras linhas da Ficha 6A; e (ii) na Ficha 9A, na qual foi indicado a valor menor nas "ADIÇÕES" da DIPJ 2010, no montante de R\$ 188.254,94 ("Provisão para Devedores Duvidosos"), mas de outro lado, foi indicado também a menor nas "EXCLUSÕES".

No que se refere à Linha 43 (“Outras Despesas Financeiras”), da Ficha 6A, do 4º trimestre, da DIPJ 2010, a Recorrente demonstrou que o montante de R\$ 5.758.889,49, é composto pelos seguintes valores:

- Despesas financeiras reconhecidas pela própria Autoridade Fiscal no lançamento no montante de R\$ 1.784.386,83 (cf. TVF fl. 1149);
- Duas adições, no montante de R\$ 482.714,96 e R\$ 156.213,22, que não foram comprovadas documentalmente, mas que, a meu ver, por se tratar de redutores na conta de despesa, não justificam, por si só, a glosa das despesas financeiras;
- Lançamento em duplicidade de resultado negativo da equivalência patrimonial no montante de R\$ 2.306.715,42.

Com relação ao resultado negativo da equivalência patrimonial, compulsando a DIPJ 2010 (fl. 22), se verifica que nada foi lançado na Linha 45 (“Resultados Negativos em Participações Societárias”) e o montante de R\$ 2.306.715,42 foi informado erroneamente, na Linha 25 (“Resultados Positivos em Participações Societárias”). Confira-se:

<b>25.Resultados Positivos em Participações Societárias</b>	<b>2.306.715,42</b>
26.Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL	0,00
27.Amort.Deságio Aquis.Invest.Aval.PL- Incorpor.,Fusão ou Cisão	0,00
28.Resultados Positivos em SCP	0,00
29.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
30.Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais	0,00
31.Prêmios na Emissão de Debêntures	0,00
32.Doações e Subvenções para Investimento	0,00
33.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Justo	0,00
34.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Presente	0,00
35.Rec. Decorrentes Outros Ajustes aos Padrões Intern.Contab.	0,00
36.Rec.Orig Planos Benef.Admin.Entid.Fech.Previd.Complementar	0,00
37.Outras Receitas Operacionais	0,00
38.(-)Despesas Operacionais	3.087.586,05
39.(-)Variações Cambiais Passivas	3.712.889,88
40.(-)Perdas Incor. Merc. Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00
41.(-)Perdas em Operações Day-Trade	0,00
42.(-)Juros sobre o Capital Próprio	0,00
<b>43.(-)Outras Despesas Financeiras</b>	<b>5.758.889,49</b>
44.(-)Prejuízos Alien.Partic.Integ.Ativo Circ.ou Real.L.Prazo	0,00
<b>45.(-)Resultados Negativos em Participações Societárias</b>	<b>0,00</b>

Assim, para “neutralizar”, o montante de R\$ 2.306.715,42, informado erroneamente, na Linha 25 (“Resultados Positivos em Participações Societárias”), foi lançado erroneamente R\$ 2.306.715,42 na Linha 43 (“Outras Despesas Financeiras”). E, o segundo lançamento de R\$ 2.306.715,42 na Linha 43 (“Outras Despesas Financeiras”) decorre de informação que deveria ter sido incluída na Linha 45 (“Resultados Negativos em Participações Societárias”), que, frise-se, está zerada, conforme visto acima. **Diante disso, entendendo que está comprovado o erro de preenchimento contido na Linha 43 (“Outras Despesas Financeiras”) da Ficha 6A do 4º trimestre de 2009.**

No que se refere à Ficha 9A, como o resultado da equivalência patrimonial deve ser neutro na apuração do IRPJ, o montante de R\$ 2.306.715,42 foi adicionado na referida ficha, dentre as adições, como se extrai da Parte A do Lalur (fl. 1514):

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31/12/2009	Brindes	21.980,16	
31/12/2009	Doações e Patrocínio	2.580,28	
31/12/2009	Multas indedutíveis	169,06	
31/12/2009	Provisão Contingências Trabalhistas	1.390.972,59	
31/12/2009	Provisão Contingências Fiscais e Tributárias	114.279,93	
31/12/2009	Provisão Para Serviços de Terceiros	43.246,50	
31/12/2009	Provisões Diversas	193.779,63	
31/12/2009	Provisão Para Estoques de Terceiros Cosmópolis	265.557,59	
31/12/2009	Resultado Negativo em Participações Societárias	2.306.715,42	
31/12/2009	Provisão Para Contingências Cíveis	210.000,00	
31/12/2009	Provisão Para Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	929.653,48	
31/12/2009	Provisão para devedores duvidosos	230.541,45	
31/12/2009	Outras Despesas Indedutíveis	6.316,33	
31/12/2009	Lucros Realizados nas Vendas P/Orgãos Públicos	223.346,53	
31/12/2009	Prov.Prejuízo na Aquisição de Estoque de Importados	8.729.553,80	
31/12/2009	Recebimento Sinistro Cosmópolis	-	
31/12/2009	Depreciação do Sinistro	295.012,84	
31/12/2009	Depreciação da Reavaliação	257.862,61	
31/12/2009	Provisão Contingências Trabalhistas		1.304.319,13
31/12/2009	Provisão Contingências Fiscais e Tributárias		114.279,93
31/12/2009	Provisão Contingências Civil Bahia		-
31/12/2009	Baixa Parcial Dívida REFIS - Lei 11.941/2009		1.275.074,55
31/12/2009	Provisão para devedores duvidosos		188.254,94
31/12/2009	Provisão da Equivalência Patrimonial		-
31/12/2009	IR e CS Diferido s/Reavaliação		-
31/12/2009	Recebimento Sinistro Cosmópolis		-
31/12/2009	Reversão Provisão Serviços de Terceiros		-
31/12/2009	Realização Lucros Diferidos nas Vendas P/Orgãos Públicos		-
31/12/2009	Reversão Provisão Prejuízo na Aquisição Estoques Importados		14.479.326,45
31/12/2009	Outras provisões		-
	<b>TOTAL ADIÇÕES E EXCLUSÕES</b>	<b>15.221.568,20</b>	<b>17.361.255,00</b>

E refletido na DIPJ 2010 (fls. 37/38):

## Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

Discriminação	4 º Trimestre	Valor
01.Lucro Líquido antes do IRPJ	-3.972.364,19	
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT		0,00
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	-3.972.364,19	
<b>ADIÇÕES</b>		
04.Custos - Soma das Parcelas Não Dedutíveis		0,00
05.Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis		73.332,34
06.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido		929.653,48
07.Lucros Disponibilizados do Exterior		0,00
08.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior		0,00
09.Ajustes Decorr. Métodos - Preços de Transferências		0,00
10.Var. Cambiais Passivas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
11.Var. Camb Ativas-Oper Liq (MP nº 1858-10/1999, art 30)		0,00
12.Ajustes por Diminuição Valor de Invest. Aval. p/ PL		0,00
13.Amortização de Ágio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL		0,00
14.Perdas em Operações Realizadas no Exterior		0,00
15.Excesso de Juros sobre o Capital Próprio Pago ou Creditado		0,00
16.Juros sobre Capital Próprio Recebido - Investimento Avaliado pelo MEP		0,00
17.Res. Especial - Realiz. (Lei nº 8.200/1991, art. 2º)		0,00
18.Dispêndios em Pesquisa Cient.e Tecnológica e de Inovação Tecnológica - ICT		0,00
19.Dispênd. Pes. Tec. Des. Inov. Tec.- Rev. Amort/Deprec. (Lei nº 11.196/2005)		0,00
20.Realização de Reserva de Reavaliação		0,00
21.Perdas de Capital p/Variação Percentual em Partic.Societária Avaliada p/PL		0,00
22.Amort.Deságio Decorrente Alienação/Baixa Invest.Aval.p/PL		0,00
23.Prêmios na Emissão de Debêntures - Destinação Diversa		0,00
24.Doações e Subvenções para Investimento - Destinação Diversa		0,00
25.Realiz.Rec.Orig.Planos Benef.Adm.Ent. Fechada Prev.Compl.		0,00
26.Resultados Negativos com Atos Cooperativos		0,00
27.Custos/Despesas Vinc.às Receitas Ativ.Imobil.Trib. p/RET		0,00
28.Participações Não Dedutíveis		0,00
29.Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa		0,00
30.Depreciação/Amortização Incentivada - Reversão (Lei nº 11.196/2005)		0,00
31.Depreciação Acelerada Incentivada - Reversão (Lei nº 11.196/2005, art. 31)		0,00
32.Deprec. Acel. Incent. - Ativ. Hotelaria - Reversão (Lei nº 11.727/2008)		0,00
33.Deprec. Acel. - Fab. Veículos e Autopeças - Reversão (Lei nº 11.774/2008)		0,00
34.Deprec. Acel. - Fab. Bens de Capital - Reversão (Lei nº 11.774/2008)		0,00
35.Depreciação/Amortização Acelerada Incentivada - Demais Hipóteses de Reversão		0,00
36.Perdas Inc Merc Renda Var no Per Apur, exc Day-Trade		0,00
37.Perdas em Operações Day-Trade no Período de Apuração		0,00
38.Outras Adições		14.030.327,44
39.SOMA DAS ADIÇÕES		<b>15.033.313,26</b>

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral		
Discriminação	4 º Trimestre	Valor
48.-)Dispêndios c/ Pesq. Tec. e Desenv. de Inov. Tec. (Lei nº 11.196/2005)		0,00
49.-)Ganhos de Capital p/ Var. Percentual em Partic. Societária Aval. p/PL		0,00
50.-)Prêmios da Emissão de Debêntures		0,00
51.-)Doações e Subvenções para Investimento		0,00
52.-) Rec.Orig. Planos Benef. Adm. Ent. Fechada Prev.Compl.		0,00
53.-)Result. Não Tribut. de Soc. Cooperativas		0,00
54.-)Receitas da Atividade Imobiliária Tributadas pelo RET		0,00
55.-)Juros Produzidos por NTN (Lei nº 10.179/2001, art. 1º, Inc. III)		0,00
56.-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)		0,00
57.-)Dispêndios Pesq. Cient. Tec. e de Inov. Tec.-ICT (Lei nº 11.196/2005)		0,00
58.-)Atividade Audiovisual (Decreto nº 3.000/1999, art. 372)		0,00
59.-)Deprec.Integral/Amortização Acelerada(Lei nº 11.196/2005)		0,00
60.-)Depreciação Acelerada Incentivada (Lei nº 11.196/2005, art. 31)		0,00
61.-)Deprec. Acel. Incent. - Ativ. Hotelaria (Lei nº 11.727/2008, art. 1º)		0,00
62.-)Deprec. Acel. - Fabr. Veic. e Autopeças (Lei nº 11.774/2008, art. 11)		0,00
63.-)Deprec. Acel. - Fab. Bens de Cap. (Lei nº 11.774/2008, art. 12, § 1º)		0,00
64.-)Depreciação/Amortização Acelerada Incentivada - Demais Hipóteses		0,00
65.-)Exaustão Incentivada		0,00
66.-)Perdas Inc. Merc. Renda Var. - Períodos Apur. Anter.		0,00
67.-)Divulgação Eleitoral Gratuita		0,00
68.-)Custos/Despesas Capac. Pessoal-TI e TIC(Lei nº 11.774/08)		0,00
69.-)Outras Exclusões		17.173.000,06
70.SOMA DAS EXCLUSÕES		17.173.000,06

Embora o total das adições e das exclusões informados na Ficha 9A não batam com o LALUR, a Recorrente demonstrou, ainda, que, por equívoco, o montante de R\$ 188.254,94 ("Provisão para Devedores Duvidosos") foi indicado a menor nas "ADIÇÕES" da DIPJ 2010, mas de outro lado, foi indicado também a menor nas "EXCLUSÕES. Veja-se:

APURAÇÃO DO LUCRO REAL 2009 - COMPARATIVO LALUR X DIPJ					
	LUCRO/PREJUÍZO CONTÁBIL NO EXERCÍCIO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES	SALDO LÍQUIDO EXCLUSÕES + ADIÇÕES	LUCRO/PREJUÍZO FISCAL NO EXERCÍCIO
LALUR	-3.972.364,19	15.221.568,20	-17.361.255,00	-2.139.686,80	-6.112.050,99
DIPJ 2010	-3.972.364,19	15.033.313,26	-17.173.000,06	-2.139.686,80	-6.112.050,99

**Assim, o erro de preenchimento na Ficha 9A está devidamente comprovado e igualmente não impacta o saldo das adições e exclusões e, tampouco, a comprovação da neutralização da despesa com resultado negativo da equivalência patrimonial.**

A decisão recorrida, entretanto, questionou o próprio valor lançado a título de resultado negativo da equivalência patrimonial. E neste ponto, a Recorrente alega que o montante de R\$ 2.306.715,42 decorre da diferença entre sua participação (90,68%) (i) no valor do capital social subscrito e integralizado da Vitoriapar (R\$ 18.961.377,72) e (ii) no patrimônio líquido da Vitoriapar apurado em 31.12.2009 (R\$ 16.654.662,30). Confira-se a tabela elaborada pela Recorrente para chegar no valor do patrimônio líquido da Vitoriapar apurado em 31.12.2009:

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL VITORIAPAR 2009 (R\$)	
DESCRIPTIVO	DEZ/2009
Capital Social	20.962.377,72
Reservas de Lucro	-
Reservas de Capital	-
Reserva de Reavaliação	-
Dividendos	-
Lucro / Prejuízo Exercício Anteriores	(1.385.024,74)
<b>Total PL</b>	<b>19.577.352,98</b>
Lucro / Prejuízo do Exercício	(1.210.941,09)
<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>18.366.411,89</b>
PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO	90,68%
<b>EQUIVALÊNCIA</b>	<b>16.654.662,30</b>

A decisão recorrida, por sua vez, (i) reconheceu que a participação da Recorrente no capital da Vitoriapar é de 90,68%; (ii) extraiu dos documentos acostados aos autos que houve subscrição e integralização de capital pela Recorrente no montante de R\$ 18.961.377,72. Confira-se:

Verificamos que a 7ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da Vitoriapar, doc. 07, comprova os valores informados na impugnação quanto à aquisição da participação na Vitoriapar, ou seja, houve aquisição por meio de mútuo no valor de R\$ 17.462.463,69, somado aos juros deste mútuo no valor de R\$ 2.010.032,04, totalizando R\$ 19.472.495,73, **90,68% do capital da investida**, Vitoriapar, conforme cláusulas recortadas abaixo. Tal contrato está registrado na Junta Comercial, data 16/12/2009. (...)

Analisando o Livro Razão da impugnante, conta nº. 1223009, fls. 1484 e 1485, “Mútuo – Vitoriapar Ind. Com. Empreendimentos Ltda”, verificamos que houve “baixa” no valor de R\$ 18.961.377,72 no mês de novembro com o histórico “compens. Mútuo x aumento de capital”.

Já a conta 2811101, “capital social” no Livro Razão da Vitoriapar, fls. 1495 e 1496, doc. 10A e 10B, consta o valor de R\$ 20.962.377,72, **sendo que os lançamentos do dia 01/11/2009 somam R\$ 18.961.377,72.**

Assim, no ano calendário de 2009, restou R\$ 511.117,04 de capital a integralizar. Tal integralização ocorreu apenas em 2010, conforme documentos acostados aos autos.

Recorrente e DRJ, entretanto, divergem com relação (i) ao lucro do exercício; e (ii) à necessidade de comprovação de outros critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial. Confira-se:

No doc. 11A, consta Balanço Patrimonial sintético da Vitoriapar Indústria Comércio e Empreendimento Ltda, de 31 de dezembro de 2009, com patrimônio

líquido no valor total de R\$ 18.366 (em milhares de reais), sendo R\$ 20.962 (em milhares de reais) de capital social e R\$ 2.596 (em milhares de reais) de prejuízo acumulado.

Analisando o Balanço Patrimonial analítico da Vitoriapar, ano calendário 2009, doc. 11B, fl. 1503, consta R\$ 20.962.377,72 como capital social, R\$ 19.577.352,98, **como patrimônio líquido, sendo que o total de lucros ou prejuízos acumulados é R\$ 1.385.024,74. Nessa conta, inclui o resultado do exercício de R\$ 468.338,64 (lucro).** Segue tela recortada e explicação da impugnante quanto ao documento apresentado, respectivamente: (...)

Portanto, pelo quadro recortado acima, não há comprovação quanto aos valores descritos pela impugnante.

**Ademais, conforme legislação citada, há inúmeros critérios para aferição do resultado de equivalência patrimonial**, tais como: i) o balanço da controlada precisa ter a mesma data do balanço da controladora; ii) deve haver utilização do mesmo critério contábil em ambas as empresas; e iii) deve haver o expurgo dos resultados não realizados decorrentes de negócios com a companhia, ou com outras sociedades coligadas à companhia, ou por ela controladas. Todavia, esses critérios não foram comprovados pela impugnante.

**Ocorre que a divergência quanto ao valor do resultado do período no cálculo da equivalência patrimonial não justifica a manutenção da glosa das despesas financeiras.** Isso porque, nos termos do art. 389 do RIR/99, vigente à época, o ajuste de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial não será computado na determinação do lucro real da coligada ou controlada. Confira-se:

Art. 389. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

Assim, se o resultado de equivalência patrimonial é neutro na apuração do lucro real e, demonstrado que todo montante **deduzido** pela Recorrente a título de despesa com resultado negativo da equivalência patrimonial foi, posteriormente, **adicionado** na apuração do lucro real, eventuais questionamentos quanto tal montante não têm por consequência a glosa da despesa correlata.

Em outras palavras, a Autoridade Fiscal pode questionar os valores apurados pelos contribuintes a título de ajuste com avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial. Mas, como tal ajuste é neutro para fins fiscais, demonstrado que o contribuinte adicionou os valores deduzidos como despesa a tal título – como ocorreu no presente caso –, não há que se falar em glosa da despesa financeira correlata, vez que, frise-se, tal despesa não teve impactos na apuração do resultado.

### III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO, afastar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**, redator designado

A autuação tem por objeto a glosa de despesas financeiras não comprovadas que foram registradas na DIPJ. Constatou-se que, do montante de R\$ 5.758.889,49 informado na linha 43 da Ficha 06A, o contribuinte conseguiu comprovar, no curso da ação fiscal, apenas R\$ 1.784.386,83, razão pela qual a autoridade fiscal glosou a diferença de R\$ 3.974.492,66.

Na impugnação, o contribuinte sustenta que o valor lançado na referida linha possui composição específica, apresentando detalhamento dos itens que o compõem. Afirma, ademais, que os valores negativos (R\$ 482.714,96 e R\$ 156.213,22) seriam, em tese, favoráveis ao Fisco, motivo pelo qual não haveria necessidade de sua comprovação documental. Defende ainda que os dois lançamentos de R\$ 2.306.715,42, registrados como resultado negativo de equivalência patrimonial, embora tenham sido declarados de forma equivocada, não implicaram redução indevida do resultado tributável no período.

A autoridade julgadora de primeira instância, contudo, rejeitou os argumentos apresentados, consignando que não seria razoável admitir que, no momento da elaboração da declaração, ao identificar o erro relativo ao resultado de equivalência patrimonial, o contribuinte tenha optado por “remendar” o registro de modo atípico, ao invés de corrigi-lo de forma adequada. Quanto aos valores negativos de R\$ 156.213,22 e R\$ 482.714,96, a decisão de primeiro grau foi clara ao afirmar que todos os valores declarados na linha 43 deveriam ser devidamente comprovados, independentemente de supostamente beneficiarem o Fisco. Isso porque a comprovação integral é condição necessária para atestar a composição do total informado e evitar que os números apresentados não passem de mera “conta de chegada” ajustada para alcançar o valor global declarado.

A DRJ, assim, concluiu que caberia ao contribuinte comprovar documentalmente cada um dos itens lançados na linha 43, sob pena de invalidação da composição apresentada.

No recurso voluntário, a defesa insiste no mesmo argumento da impugnação, de que não seria exigível a comprovação dos valores negativos por se tratarem de montantes que

favorecem o Fisco, mas não rebate os fundamentos centrais da decisão recorrida, especialmente quanto à necessidade de comprovar todos os elementos integrantes do valor total registrado.

Com efeito, para que se possa aferir a alegação de que os dois lançamentos de equivalência patrimonial teriam tido seus efeitos anulados, é imprescindível demonstrar, com documentação idônea, que tais valores integraram o total de R\$ 5.758.889,49. A ausência de comprovação individualizada de cada item impede a aferição da consistência dos números apresentados, uma vez que o contribuinte pode simplesmente indicar valores negativos, não comprovados, como forma de justificar a composição do total declarado.

É por essa razão que dirijo do voto da ilustre relatora para negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**