



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

Processo n° 12448.725096/2013-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.382 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente TELEMAR PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR. DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NOS ARGUMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Inexiste agravamento da situação do Recorrente, e tampouco lhe causa qualquer prejuízo a decisão que acrescenta outros argumentos àqueles já tomados anteriormente para negar seu pedido - principalmente quando novos documentos foram trazidos aos autos e precisavam ser analisados.

EXCLUSÃO AO LUCRO REAL. REVERSÃO DE PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL.

A exclusão ao lucro real feita a título de reversão de provisão não dedutível tem como contrapartida receita devidamente incorporada no resultado do exercício. Se, apesar de intimada, a interessada deixa de comprovar a neutralidade tributária do conjunto, cabível a glosa da exclusão.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, afastar a preliminar suscitada. Vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca quanto à preliminar de nulidade. Quanto, ao mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente Substituta.

Processo nº 12448.725096/2013-75
Acórdão n.º **1302-002.382**

S1-C3T2
Fl. 654

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Edgar Braganca Bazhuni (Suplente Convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente-Substituta). Ausente justificadamente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Por bem sintetizar o processo, passo a transcrever o relatório da DRJ/RJ1, complementando-o ao final:

Trata o presente processo dos autos de infração de fls 98/110, dos quais a interessada foi cientificada em 20/06/2013 (fls 99), por meio dos quais :

- a) foi constituído o crédito tributário nos valores de de R\$ 6.826.827,70 e R\$ 2.457.657,96 referentes, respectivamente, ao Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acrescidos de multa de 75% e juros de mora; e
- b) foram retificados os estoques de prejuízo fiscal e de bases de cálculo negativa de CSLL

1. Da autuação

Em síntese, a infração imputada à interessada foi a de exclusão indevida, na apuração do lucro real e da CSLL, do valor de R\$ 39.010.444,01, contabilizado a título de "***provisão para passivo a descoberto na controlada Bakarne***", domiciliada nas Ilhas Virgens.

2. Dos fundamentos da autuação

Os fundamentos e fatos que respaldaram a autuação, relatados às fls 91/97, foram sintetizados a seguir.

- ♦ A interessada apurou lucro real anual, no ano de 2008. Tendo em vista operações de reorganização societária, entregou, neste ano, uma declaração referente ao período de 26/04/2008 a 30/06/2008 e outra referente ao período de 01/07/2008 a 31/12/2008;
- ♦ No balanço referente ao período de abril /junho, foi constituída provisão referenciada, na contabilidade, como "***provisão para passivo a descoberto na controlada Bakarne Invest Ltda***". Os lançamentos foram realizados no Livro Razão nº 02, nas datas de

30/05, 30/06 e 30/07, nos valores de R\$ 9.790.240,01; R\$ 17.191.844,94 e R\$ 12.028.359,08, totalizando R\$ 39.010.444,01;

- ♦ Sendo a provisão em questão indedutível, foi corretamente adicionado ao lucro real do período o total provisionado (R\$ 39.010.444,01);
- ♦ No balanço subsequente, referente ao período de julho a dezembro de 2008, foi excluído do lucro real o mesmo valor acima mencionado (R\$ 39.010.444,01). No LALUR, parte A, (fls 86), tal exclusão foi feita com o histórico " 4360 - Barkane";
- ♦ Em 23/05/2005 (fls 76) a interessada foi intimada a esclarecer e comprovar a legitimidade da exclusão mencionada no item anterior, feita no período de julho/dezembro. Em resposta datada de 28/05/2013 - (fls 83), assim se manifestou:

" ... A exclusão que se verifica no balanço referente ao período de 01/07/2008 a 31/12/2008 na conta " 4360", sob a rubrica "Bakarne" ... é decorrente da reversão da provisão em comento.

Concordamos que a reversão da provisão no mesmo ano calendário importa que a despesa esteja igualmente sendo adicionada ao lucro real e que assim seja mantida até o fim do ano calendário, promovendo, tal qual dito pelo Sr auditor fiscal, nenhum efeito tributário.

Contudo, o Sr auditor fiscal não observou que os valores referentes a esta provisão foram reclassificados para uma conta contábil diferente entre os balanços subsequentes referentes aos períodos de 26/04/2008 a 30/06/2008 e 01/07/2008 a 31/12/2008, tal como demonstrar-se-á a seguir.

No primeiro balanço, de 26/04/2008 a 30/06/2008, observamos na página 22 (doc 02) do LALUR - parte A, que esta provisão está

adicionada ao lucro real e classificada na conta "4360" sob a rubrica "Bakarne", com o valor de R\$ 39.010.444,01.

Ato contínuo, no balanço imediatamente seguinte, referente ao período de 01/07/2008 a 31/07/2008, observado à página 31 (doc 03) do Lalur – parte A, observamos que esta mesma despesa foi reclassificada para a conta "4501", agora sob a nova rubrica de "despesa de equivalência Bakarne", no exato valor de R\$ 39.010.444,01, portanto a mesma permanece adicionada ao lucro real.

Nos balanços subsequentes ao do período mencionado, é possível perceber que esta nova conta contábil 4501 com a rubrica de "despesa de equivalência Bakarne", a qual contém a adição ao lucro real da provisão em comento, contabilizou outros valores de adição ao lucro real, referentes ao seguimento das operações da controlada Bakarne ao longo do ano calendário.

Desta forma, entendemos que resta comprovado que a contribuinte ofereceu devidamente à tributação o valor de R\$ 39.010.444,01, conforme demonstração contábil acima mencionada e juntada à presente resposta"

- ♦ *À vista dos esclarecimentos prestados, afirma a autoridade autuante que " no Lalur referente ao mês de julho de 2008 consta adicionado e excluído o valor de R\$ 39.010.444,01, sendo que a adição refere-se à conta "despesa de equivalência Bakarne" e a exclusão refere-se à conta 4360 – " Bakarne";*
- ♦ *A irregularidade estaria, prossegue aquela autoridade, no LALUR de dezembro de 2008, referente ao balanço do período de julho a dezembro de 2008. Neste demonstrativo o valor da conta contábil 4.501 "despesa de equivalência Bakarne" foi alterado de R\$ 39.010.444,01 para R\$ 56.370.196,28, sendo que tal alteração ocorreu, conforme informa a interessada, em função da*

contabilização de outros valores "*referentes ao segmento das operações da controlada Bakarne ao longo do ano calendário.*"

- ♦ O valor de R\$ 56.370.196,28 refere-se a resultados negativos em participações societárias, conforme revela a composição do valor de R\$ 68.750.648,62, informado na linha 42 da Ficha 6ª da DIP/2009 - "Resultados Negativos em participações Societárias". Tal composição pode ser extraída do LALUR e é abaixo reproduzida:

(+) Equivalência patrimonial TNL – R\$ 8.160.486,35

(+) Despesa de equivalência Bakarne – R\$ 56.370.196,28

(+) Despesa de equivalência TMAR SA – R\$ 4.219.965,99

(=) TOTAL – R\$ 68.750.648,62

- ♦ Conforme acima, a adição no valor de R\$ 56.370.196,28 refere-se à equivalência patrimonial e não tem qualquer relação com a "*provisão para passivo a descoberto da controlada Bakarne*". Assim, uma vez comprovado que não há acréscimo ao lucro real no valor de R\$ 39.010.444,01, referente à provisão constituída, não é possível acatar a dedução de igual valor feita, conforme alega a interessada, a título de "*reversão da provisão*".

3. Da impugnação

Em 19/07/2013 a interessada interpôs a impugnação de fls 125/139, na qual alega a seu favor que ainda que se mantenha o lançamento, devem se compensados de ofício os saldos negativos de CSLL e IRPJ apurados para o período. Quanto à legalidade da exclusão realizada, alega que :

- ♦ Em razão de financiamentos que obteve, no primeiro semestre de 2008 a controlada Bakarne apresentou patrimônio líquido negativo (passivo a descoberto);
- ♦ A constituição de provisão para a cobertura de passivo a descoberto de controlada é obrigatória para as sociedades de capital aberto e, por este motivo, provisionou o valor de R\$ 39.010.444,01, reconhecido como despesa e, paralelamente, realizou a respectiva adição ao lucro real;
- ♦ Em 30/06 /2008 realizou uma integralização de capital na Bakarne no exato valor do passivo a descoberto desta investida, que passou, então, a não mais possuir patrimônio líquido negativo. Neste novo cenário, foi revertida a provisão anteriormente constituída;
- ♦ Da mesma forma que a provisão para passivo a descoberto é uma despesa não dedutível, a reversão desta provisão é uma receita não tributável, fato este que autoriza a dedução do valor correspondente na apuração do lucro real;
- ♦ Paralelamente à integralização de capital no montante de R\$ 39.010.444,01, a Bakarne reconheceu contabilmente despesas no valor correspondente à parcela do seu passivo que foi acobertada pelo suprimento da controladora. Em razão disso, conforme regras contábeis, esta teve que reconhecer despesas com resultado negativo de equivalência patrimonial no mesmo valor de R\$ 39.010.444,01;
- ♦ A despesa com resultado negativo de equivalência patrimonial é indedutível, de forma que a interessada teve que realizar dois ajustes no Lucro real do período: (a) exclusão relativa à reversão da provisão e (b) adição relativa à despesas com resultados negativos da equivalência patrimonial da Bakarne. As fls 30 e 31 do Lalur da interessada (mês julho) demonstram os lançamentos referidos;
- ♦ O efeito tributário das operações descritas foi nulo;

- ♦ O livro razão da interessada ampara a alegação de que, no período, a equivalência patrimonial da Bakarne gerou receitas de R\$ 3.735.204,99 e despesas de R\$ 56.370.196,28;
- ♦ Em 01/07/2008 o resultado negativo da equivalência da Bakarne foi de R\$ 39.010.444,01 e tal valor está contido na quantia de R\$ 56.370.196,28, referente ao resultado negativo da equivalência da Bakarne em 31/12/2008;
- ♦ A legitimidade da exclusão de R\$ 39.110.044,01, feita em julho/08, decorre da reversão da provisão indedutível, reconhecida como despesa e adicionada no mês anterior. Por outro lado, a nova adição de R\$ 39.110.444,01, também realizada em julho de 2008, decorre do reconhecimento contábil das despesas com equivalência patrimonial. O efeito fiscal do conjunto é nulo.

Após a análise das razões opostas pelo contribuinte, os membros da 6ª Turma da DRJ/RJ1, negaram provimento à impugnação, declarando devida a integralidade do crédito tributário lançado, conforme denota sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO AO LUCRO REAL. REVERSÃO DE PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL.

A exclusão ao lucro real feita a título de reversão de provisão não dedutível tem como contrapartida receita devidamente incorporada no resultado do exercício. Se, apesar de intimada, a interessada deixa de comprovar a neutralidade tributária do conjunto, cabível a glosa da exclusão.

CSLL. LANÇAMENTOS CONEXOS.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão acima, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Conselho reforçando as razões antes sustentadas na peça impugnatória, além de insurgir-se especificamente quanto à decisão recorrida alegando, que nessa haveria questionamento de ponto diverso daquele que ensejou o lançamento impugnado. Desse modo, além de no mérito requerer a total improcedência da autuação, a recorrente pede a nulidade do Acórdão recorrido, sob a alegação de ter trazido argumentos novos para a manutenção da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão 12-67.001 - 6ª Turma da DRJ/RJ1, em 01/09/2014 (cf. fl 458) e interpôs o presente Recurso Voluntário em 30/09/2014 (fl. 573), o que configura sua tempestividade. Sendo assim, conheço do presente recurso.

Da Preliminar de Nulidade

Em sede preliminar, a recorrente aduz ser nula a decisão de 1 instância sustentando que a DRJ teria questionado ponto diverso daquele que ensejou o lançamento impugnado, isto é, enquanto o lançamento de ofício entende que teriam ocorrido duas exclusões ao lucro real não justificadas, a DRJ haveria questionado a idoneidade da exclusão decorrente da reversão da provisão.

No entanto, não merece provimento a preliminar suscitada, tendo em vista tratar-se rigorosamente do mesmo valor questionado pela fiscalização, ou seja, R\$ 39.010.444,01 que foi excluído por duas vezes, em um mesmo ano-calendário, da base para apuração do lucro real.

Outrossim, as inconsistências quanto ao fato que teria dado lastro à reversão da Provisão para Passivo a Descoberto foram verificadas pela DRJ a partir dos elementos trazidos aos autos, não havendo motivos para que a autoridade julgadora se ativesse exclusivamente aos argumentos levantados pela fiscalização. Nesse sentido:

PRELIMINAR. DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NOS ARGUMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Inexiste agravamento da situação do Recorrente, e tampouco lhe causa qualquer prejuízo a decisão que acrescenta outros argumentos àqueles já tomados anteriormente para negar seu pedido - principalmente quando novos documentos foram trazidos aos autos e precisavam ser analisados. (Acórdão CARF nº 2102-002.923, Data da Sessão 14/04/2014)

Sendo assim, nego provimento à preliminar de nulidade.

Do Mérito

Em síntese, a autoridade fiscal relata que no período de apuração correspondente a abril/junho de 2008, a recorrente constituiu uma Provisão para Passivo a Descoberto na controlada Bakarne Investments Ltd., no valor de R\$ 39.010.444,01. Considerando que a referida provisão é uma despesa indedutível (cf. art. 335 do RIR/99), a recorrente adicionou o referido valor ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real. O que a fiscalização reputou como correto, a teor do disposto no art. 249 do RIR/99.

Em outros termos, a adição feita no LALUR, referente ao período mencionado, deve-se ao fato que na Ficha 05 A – Despesas Operacionais, foi lançada como despesa no item 31, o qual se refere a outras despesas operacionais, a Provisão a Título de Passivo a Descoberto na controlada Bakarne, é dizer que houve uma exclusão do Lucro Real, neutralizada, para fins tributários, pela adição ao Lucro Líquido.

Ocorre que, no balancete que compreendia o período de 01/07/2008 a 31/12/2008, o contribuinte excluiu novamente do Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real a Provisão acima mencionada, ou seja, a Provisão Indedutível no montante de R\$ 39.010.444,01. Esta (segunda) exclusão foi considerada indevida pela fiscalização, tendo a autoridade autuante delimitado no Termo de Verificação Fiscal – TVF o efeito tributário da exclusão indevida, isto é, o não oferecimento à tributação do valor de R\$ 39.010.444,01.

Importante ressaltar que, no tocante ao valor em referência, o contribuinte fora intimado a comprovar seu oferecimento a tributação (cf. Item 09 do TVF), tendo respondido, em resumo, o seguinte:

10.1 - “A exclusão que se verifica no balanço referente ao período de 01/07/2008 a 31/12/2008, na conta contábil “4360”, sob a rubrica “Bakarne”, observada pelo Sr. Auditor Fiscal na Página quarenta e três (Documento 1) do Livro de Apuração do Lucro Real – Parte A do contribuinte é decorrente da reversão da Provisão em comento.

No primeiro balanço, de 26/04/2008 a 30/06/2008, observamos, na página vinte e dois (Documento 2) do LALUR – Parte A do contribuinte, que esta Provisão está adicionada ao Lucro Real e classificada na conta contábil “4360” sob a rubrica “Bakarne”, com o valor de R\$ 39.010.444,01 (trinta e nove milhões dez mil quatrocentos e quarenta e quatro reais e um centavo).”

10.2 – “ *Ato contínuo, no balanço imediatamente seguinte, referente ao período de 01/07/2008 a 31/07/2008, observado à página trinta e um (Documento 3) do LALUR – Parte A do contribuinte, observamos que esta mesma despesa foi reclassificada para a conta contábil “4501”, agora sob nova rubrica de “Despesa de equivalência Bakarne”, no exato valor de R\$ 39.010.444,01 (Trinta e nove milhões dez mil quatrocentos e quarenta e quatro reais e um centavo), portanto, a mesma permanece adicionada ao Lucro Real.*

Nos balanços subseqüentes ao do período mencionado, é possível perceber que esta nova conta contábil “4501”, com a rubrica “Despesa de equivalência Bakarne, a qual contém a adição ao Lucro Real da Provisão em comento, contabilizou outros valores de adição ao Lucro Real, referentes ao seguimento das operações da controlada Bakarne ao longo do ano-calendário.

Desta forma, entendemos que resta comprovado que a Contribuinte ofereceu devidamente à tributação o valor de R\$ 39.010.444,01 (trinta e nove milhões dez mil quatrocentos e quarenta e quatro reais e um centavo), conforme demonstração contábil acima mencionada e juntada a presente resposta”.

Com relação ao mês de julho de 2008, a fiscalização verificou que a contabilidade da recorrente, de fato, refletia o descrito acima, o que estava correto.

No entanto, com relação ao balanço do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, não foi acolhida a argumentação de que na nova conta contábil “4501”, com a rubrica de “Despesa de Equivalência Bakarne”, no valor de R\$ 56.370.196,28, estaria contido o valor de R\$ 39.010.444,01, uma vez que haveriam sido contabilizados *outros valores de adição ao Lucro Real, referentes ao seguimento das operações da controlada Bakarne ao longo do ano-calendário.*

Averiguando a DIPJ do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, a fiscalização constatou que as alegações da autuada não procediam, isto é, apurou que o valor de R\$ 56.370.196,28, não tinha relação alguma com o valor de R\$ 39.010.444,01, constituídos a título de Provisão para Passivo a Descoberto na controlada Bakarne. Vejamos:

Com o texto acima, o contribuinte tenta explicar como foi possível que o valor da conta contábil 4501 “Despesa de Equivalência Bakarne”, foi alterado de R\$ 39.010.444,01 para R\$ 56.370.196,28, e tendo em vista que o valor de R\$ 56.370.196,28 foi adicionado ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real, referente ao balanço do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, vide anexo 10, doc.1, o contribuinte afirma que o valor de R\$ 39.010.444,01 foi oferecido à tributação, pois esse valor está embutido no valor de R\$ 56.370.196,28.

Em relação ao alegado pelo contribuinte, a fiscalização ressalta que o que consta acima não procede, pois temos que levar em consideração ao que consta nos itens 24 e 42 da ficha 06 A – Demonstração do Resultado, referente a DIPJ do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, conforme abaixo:

Item 24 “Resultados Positivos em Participações Societárias”, valor 117.520.039,98.

Item 42 “Resultados Negativos em Participações Societárias”, valor 68.750.648,62

A fiscalização ressalta que o item 24 “Resultados Positivos em Participações Societárias” e o item 42 “Resultados Negativos em Participações Societárias”, não geram nenhum efeito tributário, pois o artigo 389 do Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), determina que o Resultado Positivo seja excluído do Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real e o Resultado Negativo seja adicionado ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real. Para a solução do presente caso é necessário que a fiscalização demonstre como foram obtidos os valores constantes nos itens 24 e 42 acima mencionados:

Item 24 “Resultados Positivos em Participações Societárias”, o valor de 117.520.039,98, foi obtido conforme abaixo: (Vide Exclusões do LALUR do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, no anexo 10, doc 1)

Exclusões:

Conta	Descrição	Valor
3120	Equivalência Patrimonial TNL S/A	78.670.543,43
3123	Equivalência Patrimonial Bakarne	3.735.204,99
3130	Equivalência Patrimonial TMAR S/A	35.104.171,00
TOTAL		117.509.919,42

Observações:

1 – O valor da exclusão constante no LALUR, está inferior em 10.120,56 (117.520.039,98 menos 117.509.919,42).

2 – TNL S/A , significa Tele Norte Leste Participações S/A, CNPJ 02.558.134/0001-58 e TMAR S/A, significa Telemar Norte Leste S/A, CNPJ 33.000.118/0001-79, vide ficha 52 – Participação Permanente em Coligadas e Controladas, constante na DIPJ do contribuinte.

Item 42 “Resultados Negativos em Participações Societárias”, o valor de 68.750.648,62, foi obtido conforme abaixo: (Vide Adições do LALUR do período de 01/07/2008 a 31/12/2008, no anexo 10, doc. 1).

Adições:

Conta	Descrição	Valor
4500	Equivalência Patrimonial TNL	8.160.486,35
4501	Despesa de Equivalência Bakarne	56.370.196,28
4504	Despesa de Equivalência TMAR S/A	4.219.965,99
TOTAL		68.750.648,62

Conclusão: Face ao que consta no item 11 acima, a fiscalização comprovou que o valor de R\$ 56.370.196,28 (cabendo ressaltar que nesse valor está incluído o valor de R\$ 39.010.444,01), vide item 10.2 deste Termo de Constatação e resposta do contribuinte no anexo 10, o qual foi adicionado ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real, vide LALUR no anexo 10, doc 1, não tem nenhuma relação com a Provisão para Passivo a Descoberto na controlada Bakarne Investments Ltd., a qual não foi adicionada ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real, e tendo em vista que o valor de R\$ 39.010.444,01 não foi adicionado ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real temos que a exclusão desse valor foi indevida.

Considerando que a fiscalização provou que o valor de R\$ 56.370.196,28 (sendo que nesse valor está incluído o valor de R\$ 39.010.444,01), que foi adicionado ao Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real, refere-se, na verdade, a um dos valores que compõe o item 42 “Resultados Negativos em Participações Societárias”, constante na Ficha 06 A – Demonstração do Resultado, da DIPJ referente ao período de 01/07/2008 a 31/12/2008, temos que não procedem os argumentos apresentados pelo contribuinte em sua resposta datada de 28/05/2013, anexo 10, os quais foram prestados em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 23/05/2013, anexo 9, cabendo, portanto, a autuação do valor de R\$ 39.010.444,01 (trinta e nove milhões, dez mil e quatrocentos e quarenta e quatro reais e um centavo), o qual foi excluído indevidamente do Lucro Líquido para o cálculo do Lucro Real.

Portanto, o ponto central da divergência consiste em saber se a Provisão para Passivo a Descoberto no valor de R\$ 39.010.444,01, está incluída, ou não, no valor de R\$ 56.370.196,28.

Pois bem. Ao avaliar a legitimidade da exclusão realizada no lucro líquido à título de “reversão de provisão” analisou dois pontos: (i) a comprovação da existência dos fatos que justificassem a mencionada reversão; e (ii) a comprovação da incorporação da receita não-tributável ao lucro líquido. Na análise do primeiro tópico, a Turma Julgadora entendeu não haverem elementos probatórios suficientes à comprovação das circunstâncias materiais que teriam justificado a reversão da provisão.

Nada obstante o brilhantismo da decisão da Turma Julgadora, para o presente voto, incorporar-se a decisão referente ao segundo ponto analisado pelo Acórdão, ou seja, a comprovação da neutralidade tributária da constituição e reversão da suposta provisão para passivo a descoberto na controlada Bakarne.

Isto porque, a comprovação dos fatos que teriam justificado a reversão da provisão, *in casu*, a comprovação da integralização de capital, apesar de importante no

convencimento do órgão julgador *a quo*, no meu entendimento, não é o único, nem o mais importante ponto para a decisão do caso. Explico.

Mesmo admitindo-se que tenha ocorrido a integralização de capital alegada pela recorrente como justificativa para a reversão da provisão constituída, ainda assim, teria este que comprovar a neutralidade tributária do conjunto de lançamentos feitos em sua contabilidade correspondentes ao balancete do período de 01/07/2008 a 31/12/2008.

Com relação a este ponto, apesar de insistentemente alegar que a DRJ questionou ponto diverso daquele que ensejou o lançamento impugnado – o que já foi rechaçado anteriormente – a recorrente não apresenta novas razões de defesa, trazendo apenas outros documentos que, no seu entender, comprovam que a receita relativa a reversão de Provisão para Passivo a Descoberto foi incorporada ao lucro líquido da recorrente, atestam a neutralidade tributária dos lançamentos contábeis realizados e, em decorrência, a insubsistência da autuação.

Entretanto, os documentos trazidos pela recorrente para a comprovação da neutralidade do conjunto de operações na sua contabilidade no período de 01/07/2008 a 31/12/2008, ou seja, o comprovante da inclusão da reversão de provisão no resultado contábil do período (Doc. 04); a DRE Analítica e Balancetes (Doc. 05), além de não possuírem autenticação/atesto da unidade preparadora, percebe-se na DRE algumas inconsistências em cálculos, bem como alguns valores acompanhados de asteriscos (*), aos quais não foi fornecida qualquer esclarecimento ou explicação.

Portanto, não aceito os documentos acima mencionados (Docs. 04 e 05 do Recurso Voluntário), como aptos a constituir alguma prova em favor da recorrente.

Assim, não havendo novos argumentos levantados pelo contribuinte em seu recurso, manifesto minha conformidade com o entendimento exarado pela DRJ quanto ao segundo ponto analisado, ou seja, a ausência de neutralidade tributária do conjunto de lançamentos contábeis procedidos.

Nesse sentido, destaco que a recorrente não se desincumbiu de seu ônus de comprovar que na conta “*resultados negativos de participações societárias*”, no valor de R\$ 56.370.196,28, estariam incluídos os R\$ 39.010.444,01, referentes à reversão da provisão contábil.

Ao contrário, a fiscalização deixou claro que aquela quantia se refere a Despesa de Equivalência Patrimonial da controlada, nada tendo que ver com a reversão de provisão mencionada. No entanto, a recorrente não trouxe aos autos provas ou argumentos convincentes em sentido contrário.

Logo, não tendo havido qualquer contrapartida para a suposta “reversão da provisão”, a meu ver, resta claro que este lançamento resultou no não oferecimento à tributação do montante R\$ 39.010.444,01.

Eis o trecho do Acórdão recorrido que, conforme previsão do art. 57, §3º do RICARF (conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) passa a integrar o presente voto:

“O segundo e principal aspecto da comprovação da legitimidade da exclusão realizada a título de “reversão de provisão” diz respeito à neutralidade tributária do conjunto.

A reversão de provisão é operação que inclui, por um lado, o reconhecimento da receita correspondente à baixa da provisão e, por

outro, uma exclusão extra contábil que terá como efeito, justamente, anular, sob o aspecto tributário, a receita incorporada ao resultado do exercício.

Por óbvio, o procedimento completo não possui qualquer efeito fiscal.

Porém, tal neutralidade fica condicionada à prova de que de fato tenha sido reconhecida a receita correspondente à baixa da provisão. No caso concreto, apesar de intimada a comprovar a legitimidade da exclusão que realizou, a interessada sequer fez menção ao reconhecimento da referida receita .

Limitou-se, tanto na auditoria quanto na impugnação, a indicar outra adição que fez ao lucro real do período, de valor idêntico ao da exclusão que foi objeto da glosa, relativa a “resultados negativos de participações societárias”. Ora, a adição referente à equivalência patrimonial tem como contrapartida despesa (perdas) com o investimento considerado. Assim, apesar da coincidência de valores, a mencionada adição não se confunde e não corresponde à contrapartida questionada pela autoridade autuante, hábil a demonstrar que a exclusão realizada a título de “reversão da provisão” de fato não teve qualquer efeito fiscal.

A conclusão, portanto, no que diz respeito à comprovação da contrapartida da exclusão questionada, é a de que as alegações apresentadas pela interessada, ainda que verdadeiras, não a auxiliam. Necessário seria a demonstração, não efetivada, de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Pertinente ressaltar que na DIPJ apresentada para o período de julho a dezembro de 2008 (fls 33), a interessada não informou qualquer valor na linha 28 - “Reversão dos saldos das provisões operacionais” da Ficha 06 – A - “ Demonstração do Resultado”, fato este que comprova, a despeito da cópia do razão apresentada às fls 73, que a receita relativa à reversão da provisão constituída a título de acobertar patrimônio a descoberto da controlada Bakarne de fato não foi incluída no resultado contábil do período.

Neste ponto vale ressaltar que é da interessada, uma vez intimada, o ônus de demonstrar a legitimidade dos valores considerados subtrativamente na apuração das bases tributáveis do período. Na ausência de tal demonstração, cabível a glosa do valor correspondente.” (fls. 448/449)

Em conclusão, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Processo nº 12448.725096/2013-75
Acórdão n.º **1302-002.382**

S1-C3T2
Fl. 668
