



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.734873/2011-19</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.549 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017

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 o contribuinte 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.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Mateus Ciccone** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de autos de infração por meio dos quais foi constituído o crédito tributário nos valores de R\$ 1.388.741,38 e R\$ 499.946,89, referentes, respectivamente, ao Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acrescidos de multa de 75% e juros de mora.

A infração imputada à Recorrente foi a de exclusão indevida, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, realizada a título de **“reversão de provisões não dedutíveis”**, dos valores de : (a) R\$ 2.818.614,41 (período de 01/01/2007 a 31/10/2007) e (b) R\$ 2.736.351,18 (período de 01/11/2007 a 31/12/2007).

Relatou a autoridade fiscalizadora que a Recorrente excluiu do Lucro Líquido, para fins de apuração dos resultados tributáveis dos períodos de jan/set de 2007 e out/dez de 2007 os montantes de R\$ 2.818.614,41 e R\$2.736.351,18, respectivamente. Ambas as exclusões foram efetivadas a título de **“reversão do saldo de provisões não dedutíveis”**.

Apontou a autoridade fiscalizadora que as provisões indedutíveis devem ser adicionadas ao lucro líquido do período para fins de apuração do lucro Real, sendo seus valores controlados na parte B do LALUR e que no período de apuração seguinte ao da constituição da provisão, a eventual reversão do seu saldo deve refletir crédito à conta de resultado e exclusão de igual montante na apuração ao lucro real. O registro anteriormente feito na parte B do LALUR deve ser baixado para que seja feita a exclusão na parte A do mesmo livro.

Fundamentou que o procedimento adotado pela empresa foi extra-contábil, uma vez que não foi encontrado, nem na contabilidade nem na DIPJ, na ficha correspondente à demonstração do resultado, a reversão das provisões em análise, feita à crédito de conta de resultado.

Afirmou ainda que ao longo da ação fiscal não foi apresentada a comprovação das perdas efetivas referentes às provisões constituídas.

A impugnação solicitou **“diligência para execução de perícia contábil e fiscal”** e alegou que é incorreta a afirmação de que os procedimentos adotados pela interessada seriam apenas extra-contábeis e que a exclusão de um valor a título de **“reversão de provisão indedutível”**, efetuada na Ficha 9A da DIPJ (**“Demonstração do Lucro real”**) não possui contrapartida na Ficha 06A (**“Demonstração do Resultado”**).

Defendeu que no período de 01/01/2007 a 01/10/2007 efetuou os lançamentos contábeis relativos às provisões indedutíveis especificados às fls 159/161 sintetizados (fls 162) conforme segue:

**Resultado Líquido do movimento das contas ( A-B)**

*Adições de acordo com os lançamentos devedores (A) : R\$ 2.736.351,18*

*Exclusões de acordo com os lançamentos credores (B) : R\$ 2.694.526,87*

Argumentou que na DIPJ correspondente ao período de 01/01/2007 a 01/10/2007, os valores lançados como indedutíveis constam da linha 34 da Ficha 04-A - “**Custo dos Bens e Serviços vendidos**” (R\$ 1.782.000,00) e da linha 24 da Ficha 5A – “**Despesas operacionais**” (R\$ 954.351,18). A soma de tais quantias é de R\$ 2.736.351,18 e foi registrada na parte A do Lalur, como adição, e controlada na parte “B” do mesmo livro e que na mesma DIPJ a impugnante excluiu, na ficha 9A, linha 24, o valor de R\$ 2.818.614,41. A exclusão indevidamente realizada neste período de apuração foi, portanto, de apenas R\$ 124.087,54, já que o valor correto da exclusão seria de R\$ 2.694.526,87.

Já em relação ao período de 01/10/2007 a 31/12/2007 teria efetuado os lançamentos contábeis relativos às provisões indedutíveis especificados às fls 162/163, assim sintetizados:

**Resultado Líquido do movimento das contas ( A-B)**

*Adições de acordo com os lançamentos devedores (A) : R\$ 12.996.485,70 – Déb.*

*Exclusões de acordo com os lançamentos credores (B) : R\$ 2.939.236,59- Créd*

Aduziu que também na DIPJ relativa ao período de 10/2007 a 12/2007 os valores lançados como parcelas indedutíveis constam da linha 34 da Ficha 04-A - “Custo dos Bens e Serviços vendidos” (R\$ 1.470.190,37) e da linha 24 da Ficha 5A – “Despesas operacionais”(R\$ 11.526.295,33), totalizando o valor a ser adicionado de R\$ 12.996.485,70. Tal valor foi registrado no Lalur, parte A, e controlado na parte B do mesmo livro. Além disso, excluiu, na mesma DIPJ, na ficha 9A, linha 24, o valor de R\$ 2.736.351,18. O valor correto a ser excluído seria de R\$ 2.939.236,59 e não R\$ 2.736.351,18, razão pela qual conclui-se que a interessada tributou indevidamente, neste período, o montante de R\$ 202.885,41;

Portanto, a impugnante reverteu a crédito de seu resultado, no período seguinte, as provisões constituídas, fazendo-as constar da demonstração do resultado pelo valor líquido.

Por derradeiro afirmou que a documentação acostada aos autos (Razão das contas de resultado e Patrimoniais relacionadas às provisões indedutíveis, LALUR e DIPJ) serve para comprovar as alegações de defesa.

A DRJ julgou improcedente a Impugnação.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de autos de infração por meio dos quais foi constituído o crédito tributário nos valores de R\$ 1.388.741,38 e R\$ 499.946,89, referentes, respectivamente, ao Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acrescidos de multa de 75% e juros de mora.

A infração imputada à Recorrente foi a de exclusão indevida, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, realizada a título de “**reversão de provisões não dedutíveis**”, dos valores de : (a) R\$ 2.818.614,41 (período de 01/01/2007 a 31/10/2007) e (b) R\$ 2.736.351,18 (período de 01/11/2007 a 31/12/2007).

Relatou a autoridade fiscalizadora que a Recorrente excluiu do Lucro Líquido, para fins de apuração dos resultados tributáveis dos períodos de jan/set de 2007 e out/dez de 2007 os montantes de R\$ 2.818.614,41 e R\$2.736.351,18, respectivamente. Ambas as exclusões foram efetivadas a título de “reversão do saldo de provisões não dedutíveis”.

Apontou a autoridade fiscalizadora que as provisões indedutíveis devem ser adicionadas ao lucro líquido do período para fins de apuração do lucro Real, sendo seus valores controlados na parte B do LALUR e que no período de apuração seguinte ao da constituição da provisão, a eventual reversão do seu saldo deve refletir crédito à conta de resultado e exclusão de igual montante na apuração ao lucro real. O registro anteriormente feito na parte B do LALUR deve ser baixado para que seja feita a exclusão na parte A do mesmo livro.

Fundamentou que o procedimento adotado pela empresa foi extra-contábil, uma vez que não foi encontrado, nem na contabilidade nem na DIPJ, na ficha correspondente à demonstração do resultado, a reversão das provisões em análise, feita à crédito de conta de resultado.

Afirmou ainda que ao longo da ação fiscal não foi apresentada a comprovação das perdas efetivas referentes às provisões constituídas.

Ora, conforme é de conhecimento, as provisões reduzem o patrimônio líquido da entidade e constituem expectativas de perdas de ativos ou de valores a desembolsar, reconhecidas no lucro líquido em respeito aos princípios da prudência e da competência. Quando tais expectativas não se confirmam, a perda que havia sido levada à resultado deve ser revertida contabilmente mediante crédito correspondente.

Conforme bem observou a decisão da DRJ, *tratando-se de provisões não dedutíveis, tanto o reconhecimento original quanto a eventual reversão da provisão constituída devem ter como contrapartida respectiva adição e/ou dedução ao lucro real do período. Significa dizer que a toda provisão não dedutível que reduza o lucro líquido, deve haver adição correspondente, na apuração ao lucro real. Por outro lado, para toda reversão de provisão não dedutível que acresça o*

*lucro líquido do período poderá ser realizada exclusão, em igual montante, na apuração ao lucro real.*

De acordo com o auto de infração, a Recorrente, no ano de 2007, nos períodos de jan/set e out/dez, teria efetivado exclusões de R\$ 2.818.614,41 e R\$ 2.736.351,18, respectivamente, na apuração do lucro real, a título de “reversão de provisões indedutíveis”, mas que não teria reconhecido contabilmente, no cálculo do lucro líquido, receitas nos montantes acima, referentes à reversão de provisão. Trata-se de uma questão evidente e basilar que não carece de diligência solicitada pela Recorrente, até porque a própria decisão da DRJ já confirmou, vez mais, a auditoria realizada nos seguintes termos, os quais adoto como razão de decidir:

***As conclusões acima mencionadas foram extraídas a partir das DIPJs dos períodos em foco, bem como do LALUR apresentado em função de intimação formalizada ao longo da auditoria.***

#### **6. Da lide**

***Na impugnação apresentada, a interessada afirma que não deixou de reverter a crédito de resultado as provisões, mas que fez os registros pelo “Valor líquido”. Transcreveu, às fls 159/162 e 162/163, os lançamentos contábeis que refletiriam o tratamento dado às suas provisões indedutíveis, refletidos nas cópias do Razão que foram juntadas aos autos.***

***Os demonstrativos apresentados parecem estar incompletos e conter algumas incoerências. Se não vejamos:***

***O somatório dos lançamentos feitos à débito em relação ao período jan/set/2007 (fls 159/161) é de R\$ 1.751.276,49 e o somatório dos lançamentos feitos à crédito para o mesmo período é de R\$ 1.709.452,18. No entanto, a interessada informa, às fls 162, que a soma dos lançamentos feitos à débito seria de R\$ 2.736.351,18 e o somatório dos lançamentos feitos à crédito seria de R\$ 2.694.526,87. Temos, portanto, que a conclusão numérica apresentada para os lançamentos contábeis trazidos aos autos para demonstrar o tratamento conferido às provisões não reflete os próprios lançamentos.***

***Observe ainda, em análise aos demonstrativos contábeis apresentados às fls 159/161 e 162/163, que a interessada aparentemente não diferenciou as provisões dedutíveis das não dedutíveis. A distinção seria imprescindível, uma vez que os tratamentos contábeis/fiscais são diversos e que a autuação trata, em específico, de reversão de provisões não dedutíveis.***

***Também constato, em análise ao mesmo demonstrativo, que algumas contas (por exemplo a cta 511060101- “Provisão custo mão de Obra e Serviços contratados” – meses de janeiro e fevereiro) registram a constituição de provisões tanto a débito quanto a crédito, o que de fato pode indicar um controle das provisões (constituição/reversão) efetuado pelo “saldo líquido”, como alegou a interessada. Tal metodologia, porém, não se generalizou, já, que em específico, no caso da conta 533020204, as reversões eram controladas a crédito desta rubrica.***

***Do exposto esclareço que se foram adotados controles contábeis e extra-contábeis não convencionais, referentes às provisões indedutíveis, o fato, por si só, não implica infração***

*à legislação desde que o método eleito permita a sua conferência, pelo fisco, e ainda, desde que não haja recolhimento a menor para o período.*

*Esclareço ainda que a autuação trata da exclusão de valores na apuração do lucro real e da base tributável da CSLL e que é da interessada o ônus de demonstrar a legitimidade e a legalidade dos valores considerados subtrativamente nas apurações do período.*

*No caso em tela, tal comprovação – não realizada - passaria pela inequívoca demonstração de que valores idênticos àqueles das exclusões efetuadas à título de “reversão de provisões indedutíveis” foram incorporados à apuração do lucro líquido do período, na qualidade de receitas .*

*Neste ponto ressalto que os registros consignados na própria DIPJ dos períodos de jan/set 2007 e out/dez 2007 militam em desfavor das alegações de defesa. No primeiro dos referidos períodos a interessada declarou, na ficha 09-A “apuração do Lucro real”, linha 24 (fls 09), a exclusão no valor de R\$ 2.818.614,41, a título de “reversão do saldo das provisões não dedutíveis”, não havendo oferecido à tributação receitas correspondentes à reversão dos referidos saldos na ficha 6A, linha 26 (fls 08).*

*Procedimento análogo ocorreu em relação ao segundo período em análise (out/dez de 2007), onde a interessada excluiu na ficha 09-A “apuração do Lucro real”, linha 29 (fls 37), o valor de R\$2.736.351,18, a título de “reversão do saldo das provisões não dedutíveis”, sem ter informado receita em valor correspondente na ficha 6 A, linha 28 (fls 36) da mesma declaração.*

*Ressalto que os registros constantes do LALUR trazido aos autos apenas corroboram as informações da DIPJ, que conforme acima, não favorecem à interessada.*

*Em especial, observo que o LALUR apresentado faz menção (fls 69 e 87), quando discrimina as exclusões feitas ao lucro real, que as deduções que são objeto desta autuação (nos valores de R\$ 2.818.614,41 e R\$2.736.351,18,) corresponderiam à reversão do saldo de provisões oferecidas à tributação nos anos anteriores , fato este que não se confirma como verdadeiro se observadas as DIPJs referentes àqueles anos anteriores.*

*Diante do exposto, necessário mais uma vez esclarecer que o principal aspecto da comprovação da legitimidade da exclusão realizada a título de “reversão de provisão indedutível” diz respeito à neutralidade tributária do conjunto.*

*A reversão de provisão indedutível 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 deve possuir qualquer efeito fiscal. Assim, sua ratificação, pelo fisco, fica condicionada à prova de que de fato tenha sido reconhecida a receita correspondente à baixa da provisão. No caso concreto, a interessada apresentou, durante a auditoria e na fase impugnatória, documentos que não efetivaram a prova pretendida, ou que diretamente corroboram a infração que lhe foi imputada.*

Portanto, de fato ocorreu exclusão indevida, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, realizada a título de “**reversão de provisões não dedutíveis**”, dos valores de : (a) R\$ 2.818.614,41 (período de 01/01/2007 a 31/10/2007) e (b) R\$ 2.736.351,18 (período de 01/11/2007 a 31/12/2007), sendo que a Recorrente excluiu do Lucro Líquido, para fins de apuração dos resultados tributáveis dos períodos de jan/set de 2007 e out/dez de 2007 os montantes de R\$ 2.818.614,41 e R\$2.736.351,18, respectivamente. Ambas as exclusões foram efetivadas a título de “reversão do saldo de provisões não dedutíveis”.

Nesse cenário, as provisões indedutíveis devem ser adicionadas ao lucro líquido do período para fins de apuração do lucro Real, sendo seus valores controlados na parte B do LALUR, sendo que no período de apuração seguinte ao da constituição da provisão, a eventual reversão do seu saldo deve refletir crédito à conta de resultado e exclusão de igual montante na apuração ao lucro real. O registro anteriormente feito na parte B do LALUR deve ser baixado para que seja feita a exclusão na parte A do mesmo livro.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário a ele nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni**