



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721193/2019-10
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-001.234 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2024
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BANCO ITAÚ BBA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

Contra o contribuinte Banco Itaú BBA S.A foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendários 2014 e 2015 totalizando R\$ 57.268.780,45 (incluindo multa de ofício de 75% e juros), formalizadas nas seguintes infrações:

Infrações do IRPJ:

Provisões não dedutíveis (AC 2014 e 2015)

Despesa indedutível – Remuneração variável atribuída aos administradores da contribuinte (AC 2014 e 2015)

Compensação indevida de prejuízo operacional como resultado da atividade geral (AC 2015)

Infrações da CSLL (apuração reflexa do IRPJ):

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

Segundo o que consta no Relatório Fiscal (e-fls. 251 a 276), as autuações decorreram da glosa de despesa relativas a pagamentos realizados a administradores do Banco Itaú realizado a título de participação nos lucros e de remunerações variáveis e de provisões de remuneração variáveis, que foram consideradas indedutíveis na apuração do lucro real nos anos-calendários de 2014 e 2015.

Por conta da glosas das despesas consideradas indedutíveis houve alteração do lucro real apurado dos anos-calendários 2014 e 2015 e, por consequência, do limite de prejuízo fiscal possível de ser compensado, o que levou ao lançamento de auto de infração relativo a compensação indevida de prejuízo fiscal no ano-calendário de 2015.

O contribuinte reconheceu a indedutibilidade da despesa indicada na conta 8922017 – “PLA Ações”, no valor de R\$ 13.344.591,93, e afirmou que realizaria o pagamento do valor acrescidos dos encargos legais.

Defendeu a dedutibilidade das demais despesas relativas a pagamentos realizados aos seus administradores, e noticia que possui ação judicial questionando a indedutibilidade de honorários pagos a administradores que não sejam mensais e fixos, imposta pelo artigo 31 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997.

Em relação à glosa das provisões, o contribuinte alegou que as provisões foram revertidas e oferecidas à tributação nos anos subsequentes, de modo que não teria causado nenhum prejuízo ao FISCO, tendo apurado a imputação proporcional dos encargos devidos e que formalizaria o pagamento dos valores devidos de IRPJ e CSLL, devendo os lançamentos serem recalculados com a exclusão das glosas relativas às provisões.

Em relação ao lançamento da CSLL relativa ao ano-calendário 2015, o Banco Itaú alegou que a Fiscalização se equivocou nos cálculos ao não considerar a proporcionalidade da alíquota no ano-calendário de 2015, eis que foi apenas em setembro daquele ano houve a majoração de 15% para 20% da CSLL, tendo considerado a alíquota de 20% por todo o ano calendário.

Quanto ao lançamento decorrente da compensação indevida de prejuízo fiscal, o contribuinte defendeu que, considerando o pagamento do lançamento relativo à rubrica “PLA-Ações” e os valores relacionados com a reversão das provisões nos anos posteriores, ainda haveria saldo de prejuízo fiscal no montante de R\$ 8.623.649,28 no ano-calendário 2015.

A 1ª Turma da DRJ/SDR, considerando que o contribuinte informou a existência de ação judicial questionando a legalidade da restrição quanto a dedutibilidade de pagamento de honorários variáveis pagos a administradores do banco, analisou a concomitância da matéria questionada na ação judicial com o objeto do lançamento relativo ao pagamento de honorários variáveis a administradores.

Por considerar que parte da matéria objeto dos lançamentos tinham concomitância com a ação judicial noticiada, a DRJ considerou o lançamento definitivo em relação a referida matéria, por considerar ter ocorrido renúncia às instâncias administrativas.

Em relação a alegação de postergação em relação às provisões, o contribuinte alegou que as provisões foram revertidas nos anos seguintes, mas a DRJ consignou que não

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

foram apresentados documentação hábil e idônea comprovando que teriam sido revertidas as provisões contabilizadas nos anos-calendários de 2014 e 2015.

Além disso, a DRJ constatou que embora a Recorrente tenha afirmado que a reversão ocorreu em 2015 e 2016, os recolhimentos do IRPJ e da CSLL apontados pelo impugnante só ocorreram no ano de 2020 na mesma data em que a impugnação foi apresentada (em 17/01/2020), o que resultou na redução indevida do lucro real nos anos-calendários de 2014 e 2015.

A DRJ reconheceu que houve equívoco da Fiscalização ao lançar a CSLL do ano-calendário de 2015 na alíquota no percentual de 20% por todo o ano-calendário, não considerando que a majoração ocorreu somente a partir de setembro de 2015, reduzindo o lançamento do principal no montante de R\$ 238.314,21.

Irresignada com a decisão de 1ª instância, a ora Recorrente apresentou recurso voluntário onde :

i) afirma que houve equívoco da DRJ ao considerar como lançamento definitivo o valor de R\$ 11.203.374,80, sendo que o montante de R\$ 1.585.227,54, não se trata de honorários variáveis, mas de provisão, devendo ser anulada a autuação em relação a esse valor;

ii) defende não haver concomitância de matéria tratada na ação judicial, que é relativa a interpretação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 93/1997 ao Decreto-Lei n.º 5.844/43, e o lançamento que teve como fundamento no inciso I do parágrafo único, do art. 357 do RIR/99;

iii) aduz que a rubrica “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 567.600,00, é relativa a verba fixa e extraordinária e não honorário variável, como entenderam a Fiscalização e a DRJ;

iv) em relação à reversão nos anos seguintes das provisões contabilizadas em 2014 e 2015, o Recorrente afirma que os razões contábeis juntados aos autos comprovariam a reversão das provisões posteriores à sua constituição;

v) em relação ao reconhecimento de erro parcial no lançamento da CSLL do ano-calendário 2015, afirma que o pagamento realizado em 2020 acabou resultando em pagamento a maior no montante de R\$ 84.741,44;

vi) entende que as provas juntadas à impugnação eram suficientes para demonstrar o seu direito, e como a DRJ entendeu que as provas trazidas não seriam suficientes, juntou outros documentos no recurso voluntário, de modo que a documentação juntada no recurso voluntário deve ser conhecida;

vii) defende que o lançamento por compensação indevida de prejuízo fiscal no ano-calendário 2015 é indevido porque foi decorrente da glosa das despesas e provisões consideradas indedutíveis, que não tinham decisão definitiva, devendo ser cancelado por vício material.

Requeru ao final o provimento do recurso com o cancelamento da autuação.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele conheço.

1. Delimitação da controvérsia

1.1 Dos lançamentos

A Autoridade Fiscal analisou os registros contábeis onde foram contabilizados os pagamentos de remunerações de natureza variável realizados pelo contribuinte aos seus administradores, constatando as seguintes contas:

Descrição da Remuneração Variável	Conta	AC
Honorários Especiais I	8242.990	2014
Compl. Honorários Especiais I	8242.990	2014
Honorários Ações 2012 (1/3)	8242.032	2014
Honorários Dividendos 2012 (1/3)	8242.033	2014
PLA Ações	8922.019	2014
Bonus L.Prazo-IBAS Administr.	8922.971	2014
Remun. Varic.LP-Administradores	8922.974	2014
DF – Honorários Ações 2012 (2/3)	8242.041	2015
DF – Honorários Ações 2013 (1/3)	8242.042	2015
PS Prog Sócios ADM 2010 (2/2)	8565.680	2015
PS Prog Sócios ADM 2012 (1/2)	8565.621	2015
Dif. Honorários Mensais	8242.000	2015
Remun. Varic.LP-Administradores	8922.064	2015
Bonus L.Prazo-IBAS Administr.	8922.971	2015

O contribuinte, por considerar que os valores contabilizados nas contas acima eram dedutíveis, foram levada à débito de resultado, diminuindo o valor do IRPJ e da CSLL.

A Autoridade Fiscal considerou que, por se tratar de remuneração variável paga aos administradores, a despesa não era dedutível na apuração do lucro real, glosando os valores lançados nas seguintes contas:

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

Descrição da Remuneração Variável	Conta	AC
Honorários Especiais I	8242.990	2014
Compl. Honorários Especiais I	8242.990	2014
Honorários Ações 2012 (1/3)	8242.032	2014
Honorários Dividendos 2012 (1/3)	8242.033	2014
PLA Ações	8922.019	2014
Remun. Varic.LP-Administradores	8922.974	2014
Dif. Honorários Mensais	8242.000	2015

A base de cálculo considerada para o lançamentos foram as seguintes:

Descrição da Remuneração Variável	Conta	AC	Valor - R\$
Honorários Especiais	8242.990	2014	41.144.997,30
Honorários Ações 2012 (1/3)	8242.032	2014	12.825.604,07
Honorários Dividendos 2012 (1/3)	8242.033	2014	990.240,14
PLA Ações	8922.019	2014	13.344.591,93
Remun. Varic.LP-Administradores	8922.974	2014	9.058.443,07
	TOTAL	2014	77.363.876,51
Dif. Honorários Mensais	8242.000	2015	567.600,00
	TOTAL	2015	567.600,00

A Autoridade Fiscal constatou que o contribuinte também deduzia os valores provisionados para pagamento de remuneração variável a seus administradores na apuração do IRPJ e da CSLL, que não tinha previsão no Decreto 3.000/99 (regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), então vigente, e glosou as seguintes despesas:

Descrição da Provisão Indedutível	Conta	AC	Valor - R\$
Prov Honorários Especiais	8242.023	2014	16.676.329,44
Remun VLP Hon Especiais	8242.026	2014	
Reversão Prov Hon Especiais	7381.114	2014	
Remun VLP Hon Espec IBBA	8242.038	2015	10.283.910,99

1.2 Da impugnação

Na impugnação, o contribuinte reconheceu que a despesa contabilizada na conta 8922.019 – “PLA Ações”, no valor de R\$ 13.344.591,93 era indedutível.

Em relação a rubrica 8242.000 – “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 576.600, o contribuinte alegou que se tratava de verba fixa e extraordinária, que foi paga no ato de desligamento de administradores, proporcional aos meses trabalhados no ano e que por isso seriam dedutíveis.

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

O contribuinte afirmou também que a despesa indicada na conta 8922.974 - “Remun Varic. LP – Administradores”, no valor de R\$ 9.058.443,07 se tratava de despesa de provisão, de modo que seria tratada em conjunto com as contas de provisão.

O contribuinte defendeu a dedutibilidade das despesas de pagamentos de honorários variáveis por serem, segundo o mesmo, usuais e necessárias e expressamente previstas em assembleia-geral, nos termos da Lei n.º 6.404/76.

O contribuinte alegou que o fundamento legal para a autuação, o inciso I, parágrafo único do art. 357 do RIR/99, que teria origem no artigo 43, §1º, alínea “b”, do Decreto-Lei n.º 5.844/43 não se aplicaria aos honorários dos conselheiros fiscais, de administração e diretores de sociedade anônima, e que tantos os rendimentos fixos como os variáveis são rendimentos do trabalho e sujeitam-se à tributação na pessoa física.

O contribuinte noticiou que possuía ação judicial (processo n.º 0057039-03.1999.403.6100), no qual questiona a legalidade da indedutibilidade do pagamento de honorários que não sejam mensais e fixos imposta pelo artigo 31 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997.

Quanto as provisões, o contribuinte afirmou que a Fiscalização reconheceu a reversão da provisão realizada no próprio ano-calendário de 2014, mas teria deixado de considerar as reversões ocorridas em 2015 e 2016. Segundo o contribuinte, o saldo das provisões de 2014, no valor de R\$ 25.734.792,52 teria sido revertido em parte em 2015 (constituídos R\$ 10.283.910,9 e revertidos R\$ 12.085.803,56 e R\$ 15.936.900,03) e parte em 2016 (constituídos R\$ 5.807.285,60 e revertidos R\$ 16.865.390,06). Afirma que pela reversão das provisões ter ocorrido em anos posteriores à sua constituição, calculou os encargos devidos por imputação proporcional e que realizaria o pagamentos dos valores devidos de IRPJ e CSLL.

Por ter regularizado os valores relativos à reversão das provisões, alega que os valores do auto de infração deveriam ser recalculados com a exclusão dos lançamentos relativos às indedutibilidade das provisões.

Por fim, o contribuinte alegou que a Fiscalização se equivocou no lançamento relativo à CSLL do ano-calendário de 2015 ao considerar a alíquota de 20%, pois até agosto a alíquota vigente era de 15%, e só a partir de setembro é que passou a vigor a nova alíquota, causando um acréscimo no lançamento de R\$ 498.863,14.

1.3 Da decisão da DRJ

Pelo fato do contribuinte ter afirmado que havia interposto ação judicial questionando a legalidade da restrição de dedutibilidade dos pagamentos de honorários imposta pelo artigo 31 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997, que considerou apenas dedutíveis os honorários fixos e mensais pagos a administradores, a DRJ analisou a concomitância da matéria questionada no processo judicial com o dos presente processo administrativo-fiscal, concluindo que em relação à glosa das despesas relativos ao pagamento de honorários a matéria discutida seria a mesma, o que implicaria na renúncia à via administrativa e por conseguinte declarou a definitividade da exigência discutida.

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

Quanto a rubrica 8242.000 – “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 576.600, que o contribuinte alegou que se tratava de verba fixa e extraordinária, paga no ato de desligamento de administradores e proporcional aos meses trabalhados no ano e por isso dedutíveis, a DRJ considerou que tem natureza de remuneração variável, sendo indedutível na apuração do lucro real com fundamento no artigo 357, parágrafo único, que tem origem no artigo 43, § 1º, inciso “b” do Decreto-Lei n.º 5.844/1943, objeto de análise no processo judicial noticiado pelo contribuinte, de modo que deveria ser declarado a definitividade do lançamento por concomitância da matéria analisada no processo judicial e no presente processo administrativo-fiscal.

Quanto a despesa indicada na conta 8922.974 - “Remun. Varic. LP – Administradores”, no valor de R\$ 9.058.443,07, que o contribuinte alegou ser conta de provisão, de modo que seria tratada em conjunto com as contas de provisão, a DRJ não acatou o argumento do contribuinte, por falta de apresentação de documento comprobatório de sua alegação, pois segundo a DRJ o contribuinte apenas incluiu o seu valor em um quadro demonstrativo das provisões e informou outro código para ela, de modo que foi considerado lançamento de despesa e não de provisão.

Quanto as glosas das provisões, a DRJ concluiu que o lançamento **não teve como fundamento** o pagamento de remuneração variável a administrador do contribuinte, ou seja, com fundamento no Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alínea“b”, mas provisão com dedutibilidade não prevista nos artigos 335, 336, 337 e 338 do RIR/99, e por isso indedutíveis..

Há que se ressaltar que o contribuinte concordou com a indedutibilidade das provisões, alegando, no entanto, que elas teriam sido revertidas em períodos subsequentes, nos anos de 2015 e 2016, e que não teria causado prejuízo ao FISCO.

A DRJ consignou que para analisar a reversão das provisões seria necessário que o contribuinte demonstrasse e comprovasse com documentação hábil e idônea que apurou e pagou o IRPJ e a CSLL decorrente da postergação em outros períodos, mas teria apresentado apenas um quadro resumo:

32.8 Desse modo, acerca das postergações alegadas, deveria a Defesa, concretamente, ter demonstrado e comprovado mediante documentação hábil e idônea que apurou e pagou o IRPJ e CSLL decorrentes das postergações noutros períodos, sem que com isso houvesse prejuízo ao erário.

32.9 Dos autos, de forma alguma resta comprovado pelo Interessado que tenha de fato promovido em períodos subsequentes a reversão das provisões lançadas, levando-as à tributação do IRPJ e da CSLL. A alegação genérica de que ocorreram as reversões e que o Fisco não sofreu prejuízo não dá azo à improcedência do lançamento tributário.

32.10 O saldo de provisão não dedutível no valor de R\$ 16.676.329,44 em 2014, em contrariedade à legislação, reduziu o lucro real daquele período, com consequências, também no cálculo do adicional do IRPJ, dando causa à infração lançada, o mesmo ocorrendo em 2015 pelo valor da infração apurada em R\$ 10.283.910,99.

32.11 Das atuações por provisões indedutíveis, tanto no ano calendário 2014 quanto em 2015, o Impugnante apontou como prova para a existência de reversão de tais valores em períodos subsequentes o quadro resumo abaixo colacionado, seguido da justificativa que também transcrevemos

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

Quadro Resumo				
COSIF		2014		
8.1.7.18.30-40003	Constituição de provisão	59.700.182,34	59.700.182,34	Despesa dedutível
8.9.7.10.10-80001	Constituição de provisão	-	9.058.443,07	Autuado
7.1.9.90.99-80052	Reversão de provisão	(43.023.832,89)	(43.023.832,89)	Receita tributável
	Saldo de provisão	16.676.349,45	25.734.792,52	Autuado
2015				
8.1.7.18.30-40003	Constituição de provisão	10.283.910,99	10.283.910,99	Autuado
7.1.9.90.99-80052	Reversão de provisão	-	(12.085.803,56)	Receita tributável
7.1.9.90.99-80077	Reversão de provisão	(15.936.900,03)	(15.936.900,03)	Receita tributável
	Saldo de provisão	11.023.360,41	7.995.999,92	
2016				
8.1.7.18.30-40003 / 8.1.7.18.30-40007	Constituição de provisão	5.807.285,60	5.807.285,60	Despesa dedutível
7.1.9.90.99-80077	Reversão de provisão	(16.865.390,06)	(16.865.390,06)	Receita tributável
	Saldo de provisão	- 34.744,05	- 3.062.104,54	

*O valor de R\$ 9.058.443,07 está sendo considerado como folha de pagamento na autuação

Como visto no quadro acima, o saldo das provisões de 2014, no valor de R\$ 25.734.792,52 foi revertido parte em 2015 (quando houve a constituição de mais R\$ 10.283.910,99 e reversão de R\$ 12.085.803,56 e R\$ 15.936.900,03) e parte em 2016 (quando houve a constituição de R\$ 5.807.285,60 e reversão de R\$ 16.865.390,06) - doc. 08.

32.12 Cabe observar que o “Doc 08”, apresentado junto à impugnação, como elemento de prova, refere-se a uma tabela identificada como CONTROLE PREJUÍZO FISCAL (fls. 517/518), que nada comprova sobre a alegação que a constituição de provisões de despesas não dedutíveis em 2014 e 2015 foram de fato revertidas nos anos seguintes sem provocar prejuízo ao fisco.

A DRJ apontou inconsistências nas explicações do contribuinte em relação às contas de provisão referenciadas pela Autoridade Fiscal:

32.13 Outrossim, conforme demonstrado no item 32.1, as autuações pela constatação de existência de provisões indedutíveis não ajustadas na apuração do lucro real dos anos 2014 e 2015, se deram em relação às contas: das Provisões de Honorários Especiais; Remun VLP Hon Especiais e Remun VLP Hon Espec IBBA sob códigos, respectivamente, 8242.023 e 8242.026 e 8242.038, enquanto que o quadro resumo apresentado pela Defesa, item 32.11, nada especifica sobre tais códigos.

32.14 Igualmente, de alguns registros do Razão de 2015, incluídos no processo no curso da fiscalização, verifica-se que não há consistência no argumento da Interessada de que promovera as reversões das provisões ora tratadas, havendo postergação apenas. Para tanto, seria necessário comprovar que teriam sido oferecidas à tributação nos subsequentes, quais sejam 2015 e 2016.

A DRJ afirma que o contribuinte não juntou nenhum documento contábil para comprovar a reversão das provisões no ano de 2016 na apuração do IRPJ e da CSLL:

32.15 Ressaltamos que em relação a alegação da Interessada, em síntese, de que teria havido o restante do oferecimento à tributação das provisões indedutíveis no ano de 2016, implicando também postergação de tributos, nenhum documento da contabilidade referente à apuração do IRPJ e da CSLL daquele ano foi incluído no presente processo.

Por fim, a DRJ constatou que os recolhimentos de IRPJ e CSLL relativas às apurações postergadas daqueles tributos para anos posteriores a 2014 só ocorreram no ano de 2020, quando o recorrente apresentou sua impugnação no presente processo:

32.16 Ainda, cabe destacar que acerca dos recolhimentos do IRPJ e da CSLL apontados pela Defesa como pertinentes às apurações postergadas destes tributos em anos subsequentes a 2014, pelo sistema de controle de pagamentos da RFB, os efetivos recolhimentos aos cofres públicos só ocorreram no ano 2020 (pagamentos em

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

17/01/2020), em concomitância com a instauração do presente contencioso (protocolo da peça de defesa em 17/01/2020), apesar de o Impugnante afirmar que a suposta reversão e seus efeitos teriam ocorrido nos anos 2015 e 2016.

Por verificar que o contribuinte não observou o regime de competência no lançamento dos estorno das provisões indedutíveis, nos valores de R\$ 16.676.329,24 em 2014 e de R\$ 10.283.910,99 em 2015, o lançamento foi mantido em relação à indedutibilidade das provisões, por redução indevida do lucro real nos anos-calendários de 2014 e 2015.

Em relação à compensação indevida de IRPJ no ano-calendário de 2015, a DRJ consignou que infração gerada pelo saldo insuficiente de prejuízo fiscal em 2015 no valor de R\$ R\$ 15.585.034,92, decorreu das infrações apuradas em 2014, e considerando definitividade dos lançamento, tendo em conta a concomitância da matéria discutida em âmbito judicial com o discutido nos presentes autos:

30.3 INFRAÇÃO 01: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE

30.3.1 Em conformidade com o auto de IRPJ, essa autuação no ano-base 2015 decorreu dos ajustes ao cálculo da compensação legal de prejuízo fiscal de períodos de apuração anteriores, limitada à trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões determinadas e permitidas pelo regulamento do IRPJ, conforme disposto no art 250 do Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos.

30.3.2 Para análise dessa infração, torna-se necessário retomar o seu cálculo. Assim, no ano 2014, antes das infrações apuradas, a Fiscalização demonstra existir um saldo de prejuízo a compensar de R\$ 321.336.516,74, fato não questionado pela Defesa, sobre o qual o Contribuinte, respeitando o limite legal para compensação, já mencionado, utilizou o valor de R\$ 102.378.480,93

30.3.3 Ocorre que a Fiscalização apurou infrações, já demonstradas neste voto, que somaram R\$ 94.040.205,95, configurando-se em adições ao lucro líquido de 2014, implicando em aumento do lucro e, assim, do limite legal para compensação do IRPJ naquele ano.

30.3.4 Em 2015, o Contribuinte, respeitando o limite legal que fora calculado antes das infrações lançadas, utilizou do saldo acumulado de prejuízo o valor de R\$ 206.331.008,95. Todavia, com as atuações em 2014, o prejuízo acumulado daquele ano, assim como o valor compensado, foi alterado, sendo reduzido o saldo final em 2014 e, por consequência, o inicial do ano seguinte, que passaram ao valor de R\$ 190.745.974,02, fato que gerou uma compensação sob saldo insuficiente de prejuízo fiscal em 2015, no montante de R\$ 15.585.034,92.

30.3.5 Assim, não adentrando no mérito da questão, verifica-se que o valor do prejuízo considerado insuficiente no ano 2015, R\$ 15.585.034,92, foi influenciado pelo aumento do lucro apurado em 2014, dado pela adição das infrações apuradas com despesas com provisões e despesas relacionadas às remunerações dos administradores (R\$ 94.040.205,95), conforme demonstrado no quadro abaixo.

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

APURAÇÃO DO SALDO DO PREJUÍZO FISCAL CONSIDERANDO OS DADOS DA APURAÇÃO DA INFRAÇÃO (FLS. 246/247) E OS VALORES LANÇADOS	2014		2015	
	SEM INFRAÇÃO	COM INFRAÇÕES	SEM INFRAÇÃO	COM INFRAÇÕES
Saldo inicial de Prejuízos Operacionais	321.336.516,74	321.336.516,74	218.958.035,81	190.745.974,02
Lucro/Prejuízo antes da Compensação	341.261.603,10	341.261.603,10	687.770.029,83	687.770.029,83
Total das infrações lançadas, computadas antes da apuração da infração do saldo de prejuízo	-	94.040.205,95	-	10.851.510,99
Lucro/Prejuízo antes da Compensação e pós infração não questionada	-	435.301.809,05	-	698.621.540,82
Trava de 30% do lucro	102.378.480,93	130.590.542,72	206.331.008,95	209.586.462,25
Prejuízo Operacional Compensado antes da infração (a trava)	102.378.480,93	130.590.542,72	206.331.008,95	206.331.008,95
Saldo do prejuízo	218.958.035,81	190.745.974,02	12.627.026,86	-15.585.034,92
Prejuízo Operacional Compensado : Valor utilizado em 2015 é <u>superior</u> ao saldo apurado, quando computadas todas as infrações lançadas	206.331.008,95		-	
Saldo em 31/12/2015 – <u>insuficiente</u>	-		-15.585.034,92	

30.3.6 Das infrações que contribuíram para a alteração do saldo prejuízo fiscal, no total de R\$ 94.040.205,95, conforme quadro acima, necessário verificar quanto a infração com Remuneração Rendimentos Variáveis Pagos à Administradores, que repisamos não é matéria de análise e decisão de mérito neste voto em razão da concomitância com objeto para decisão em ação judicial, já analisada e firmada nos itens acima, contribuiu para a apuração da insuficiência do prejuízo em R\$ 15.585.034,92.

30.3.7 Neste sentido, se procedermos ao cálculo do prejuízo fiscal em 2014 e 2015, partindo do total dos R\$ 94.040.205,95 de infrações lançadas em 2014, dele extraindo as infrações em concomitância com objeto em análise em processo judicial R\$ 64.019.284,58 (vide item 30.2.16), o resultado será R\$ 30.020.921,37. Para melhor ilustrar, apresentamos o quadro a seguir:

APURAÇÃO DO SALDO DO PREJUÍZO FISCAL CONSIDERANDO OS DADOS DA APURAÇÃO DA INFRAÇÃO (FLS. 246/247) E OS VALORES SEM CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO JUDICIAL	2014		2015	
	SEM INFRAÇÃO	COM AS INFRAÇÕES SEM CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO JUDICIAL	SEM INFRAÇÃO	COM AS INFRAÇÕES SEM CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO JUDICIAL
Saldo inicial de Prejuízos Operacionais	321.336.516,74	321.336.516,74	218.958.035,81	209.951.759,40
Lucro/Prejuízo antes da Compensação	341.261.603,10	341.261.603,10	687.770.029,83	687.770.029,83
Total das Infrações Sem Concomitância Com Processo Judicial	-	30.020.921,37	-	10.851.510,99
Lucro/Prejuízo antes da Compensação e pós infração não questionada	-	371.282.524,47	-	698.621.540,82
Trava de 30% do lucro	102.378.480,93	111.384.757,34	206.331.008,95	209.586.462,25
Prejuízo Operacional Compensado antes da infração	102.378.480,93	111.384.757,34	206.331.008,95	206.331.008,95
Saldo do prejuízo	218.958.035,81	209.951.759,40	12.627.026,86	3.620.750,45
Prejuízo Operacional Compensado : Valor utilizado em 2015 é <u>inferior</u> ao saldo apurado, quando não computadas as infrações de mesmo objeto judicial	206.331.008,95		-	
Saldo em 31/12/2015 – positivo/ <u>suficiente</u>	-		3.620.750,45	
Prejuízo Operacional Compensado : Valor utilizado em 2015 (R\$ 206.331.008,95) é inferior ao saldo apurado em 31/12/2014 (R\$ 209.951.759,40), quando excluída remunerações de natureza variável (R\$ 64.019.284,58).				

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

30.3.8 Em conclusão, conforme dados do quadro acima, constata-se que a infração gerada pelo saldo insuficiente de prejuízo fiscal em 2015 (R\$ 15.585.034,92), decorreu da infração apurada em 2014, como Remuneração Rendimentos Variáveis Pagos à Administradores, no valor de R\$

64.019.284,58, pois ao excluir tal valor de infração da base de cálculo do IRPJ, o saldo do prejuízo fiscal torna-se suficiente (R\$ 209.951.759,40) para suportar os valores que o Contribuinte efetivamente compensou (R\$ 206.331.008,95).

A DRJ consignou que o lançamento relativo à compensação indevida de prejuízo fiscal também tem a mesma conclusão por sua definitividade, tendo em vista que decorreu do lançamento relativo à glosa de despesa de remuneração variável considerada indedutível, que teve sua definitividade declarada em face da concomitância da matéria discutida no processo judicial e nos presentes autos.

30.3.9 Como já exaustivamente tratado neste voto, o lançamento pela infração Despesas Indedutíveis com Remunerações Variáveis Pagos à Administradores encontra-se em concomitância com o objeto da ação judicial, o que implica uma dependência da matéria também na apuração da infração e lançamento do saldo insuficiente do prejuízo fiscal, sendo que não há outro posicionamento senão o de que a infração dada pela insuficiência do prejuízo fiscal também terá a mesma conclusão de definitividade.

30.3.10 Outrossim, verifica-se que dos R\$ 94.040.205,95 do total de infração adicionada em 2014, que gerou o prejuízo fiscal insuficiente em análise, ele se compõe dos R\$ 64.019.284,58, com decisão de definitividade sobre a matéria arguida, enquanto que os outros R\$ 30.020.921,37, incluídos no quadro acima, reflete o somatório das infrações em 2014 já acatadas pela Defesa (despesa indedutível com PLA Ações no valor R\$ 13.344.591,93 e provisão não dedutível no valor de R\$ 16.676.329,44), sobre as quais também não cabe

análise de mérito neste voto, sendo analisada apenas a questão da postergação alegada no caso da provisão, o que faremos mais a frente.

30.3.11 O valor do IRPJ decorrente do Saldo Insuficiente - Compensação Indevida de Prejuízo Operacional com Resultado da Atividade Geral no ano 2015, encontra-se abaixo demonstrado.

(IRPJ) SALDO DO PREJUÍZO OPERACIONAL 2015	190.745.974,03
PREJUÍZO COMPENSADO	206.331.008,95
SALDO INSUFICIENTE	-15.585.034,92
IRPJ 15%	2.337.755,23
ADICIONAL	1.558.503,49
TOTAL IRPJ	3.896.258,72

Por fim, em relação ao alegado equívoco no lançamento relativo à CSLL do ano-calendário de 2015, a DRJ considerou que assistiu ao contribuinte o direito à redução da CSLL no montante de R\$ 238.314,21 (valor principal) acompanhado da respectiva multa de ofício e acréscimos legais:

... A despeito disso, o Impugnante aponta existência de equívoco na aplicação da alíquota da CSLL, aduzindo que não foi considerada a proporcionalidade da alíquota no período de 2015, uma vez que apenas em setembro daquele ano ocorreu a majoração do percentual de 15% para 20%, sendo gerado um aumento do valor lançado no auto no total de R\$ 498.863,14, considerando principal, multa de ofício e acréscimos legais.

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

33.3 Acerca do sobredito, o art 1º da Lei n.º 13.169, de 6 de outubro de 2015, dentre outros fins, alterou a Lei n.º 7.689, de 1988, para elevar a alíquota da CSLL em relação às pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização, e às referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, (LC 105/2001).

33.4 Sendo o Contribuinte uma instituição financeira, a majoração da alíquota da CSLL, determinada por lei, passando a partir de setembro de 2015 para 20% lhe alcança.

33.5 Ponto relevante na análise do questionado pela Defesa se dá pela normatização da apuração da alíquota da CSLL no ano 2015, após sua elevação, através da Instrução Normativa RFB n.º 1591, de 05 de novembro de 2015.

33.6 De acordo com os art 3º da supracitada IN, que se encontra abaixo transcrito, de fato, deve-se aplicar a proporcionalidade da alíquota em referência ao período setembro a dezembro de 2015.

Art. 3º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, que estiverem efetuando o pagamento da CSLL por estimativa, conforme disposto no art. 30 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deverão apurar a CSLL devida mensalmente até 31 de dezembro de 2015 mediante a aplicação das alíquotas de:

I - 20% (vinte por cento), a partir de 1º de setembro de 2015, na hipótese prevista no inciso I do caput do art. 1º; ou II - 17% (dezessete por cento), a partir de 1º de outubro de 2015, na hipótese prevista no inciso II do caput do art. 1º.

Parágrafo único. Relativamente aos balanços ou balancetes encerrados a partir de 1º de setembro de 2015, na hipótese prevista no inciso I do caput do art. 1º, ou a partir de 1º de outubro de 2015, na hipótese prevista no inciso II do caput do art. 1º, até 31 de dezembro de 2015, serão adotados os seguintes procedimentos: (grifos nossos)

I - verificar a relação percentual entre o total das receitas brutas do mês de setembro de 2015, na hipótese prevista no inciso I do caput do art. 1º, ou do mês de outubro de 2015, na hipótese prevista no inciso II do caput do art. 1º, até o último mês abrangido pelo período de apuração e o total das receitas brutas computadas no balanço desse período;

II - aplicar o percentual calculado na forma prevista no inciso I sobre a base de cálculo da CSLL apurada no balanço ou balancete do período, ajustada na forma prevista na legislação específica; (grifos nossos)

III - sobre o valor apurado na forma prevista no inciso II, aplicar a diferença entre a alíquota atual e a anterior, de 5% (cinco por cento), na hipótese prevista no inciso I do caput do art. 1º, ou de 2% (dois por cento), na hipótese prevista no inciso II do caput do art. 1º;

IV - adicionar o valor calculado na forma prevista no inciso III à CSLL apurada por meio da aplicação da alíquota anterior de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo ajustada relativa ao período abrangido pelo balanço ou balancete, determinando assim o valor da CSLL relativa ao período de apuração.

33.7 Diante da legislação posta, constata-se o direito ao Interessado à redução do valor de R\$ 238.314,21 do principal da CSLL lançado em 2015, conforme demonstrado nas tabelas abaixo. Não obstante o valor da redução da CSLL demonstrada a seguir esteja no valor principal, a redução acompanha os valores correspondentes da multa de ofício e acréscimos legais sobre ele aplicado.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

Art 3º da IN RFB nº 1591/2015							
Inciso I		Inciso II		Inciso III		Inciso IV	
Rec bruta de JAN a DEZ	1.672.343.950,71	BC da CSLL ajuste 2015	7.198.737,70	BC ajuste x dif. aliquota	2.432.453,47	BC da CSLL Ajuste 2015	7.198.737,70
Rec bruta de SET a DEZ	565.038.264,79	Relação percentual	33,79%	Diferença. aliquota	5%	CSLL *15%	1.079.810,66
Relação percentual	33,79%	BC ajuste x dif. aliquota	2.432.453,47	BC Prop. X dif. da aliquota	121.622,67	BC Prop. X dif. aliquota	121.622,67
CSLL devida Ajuste 2015 (IN RFB 1.591/2015)							1.201.433,33

Obs. as receitas utilizadas nos cálculos foram extraídas da ECF do Interessado (fls 728/729.)

CÁLCULO DA DEDUÇÃO DA CSLL2015	
BC CSLL ajuste de 2015	7.198.737,70
valor da CSLL pelo percentual de 20%	1.439.747,54
Valor da CSLL IN RFB 1.591/15	1.201.433,33
Valor da dedução (valor da CSLL pelo percentual 20% - CSLL devida Ajuste 2015 (IN RFB 1.591/2015))	238.314,21

1.4 Do Recurso Voluntário

O Recorrente afirma que providenciou o recolhimento do imposto, devidamente acrescido de encargos, no que diz respeito à rubrica 8922.019-8 –PLA Ações, no montante de R\$ 2.335.303,59.

O Recorrente ratificou o que afirmara na impugnação, que o valor informado na conta 8922.974-4 não se tratava de conta de despesa, mas sim de provisão. Afirma que se tratou de uma conta de provisão constituída em 2014 e revertida em 2015, e que as explicações quanto a reversão dessa provisão seria realizada junto com as demais contas de provisão.

Defende o Recorrente que não haveria motivo para a DRJ deixar de analisar o mérito de suas alegações em relação a defesa da dedutibilidade das despesas com pagamento de honorário aos administradores, eis que na ação judicial discute a legalidade e constitucionalidade da restrição imposta pelo artigo 31 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997 para dedutibilidade do pagamento de honorários variáveis a seus administradores, enquanto no presente processo administrativo-fiscal defende que a dedutibilidade das despesas auetadas não é vedada pela legislação, pois traduz despesas usuais e necessárias às suas atividades, nos termos do artigo 357, do RIR/99, expressamente previstas em assembleia-geral, atendendo os requisitos da Lei n.º 6.404/76,

(...)

19. Além das razões acima mencionadas, cumpre esclarecer, ainda, que, não obstante a existência da mencionada ação, verifica-se que as discussões travadas naquela ação e no presente processo possuem argumentos autônomos, não havendo razão para ser mantida a decisão da DRJ que deixou de analisar o mérito das alegações do Recorrente.

20. Com efeito, na ação judicial o Recorrente e outras empresas buscam afastar a restrição veiculada no artigo 31, da Instrução Normativa n.º 93/97, vigente à época da impetração, à luz do que disposto no art. 43, § 1º, alínea b, do Decreto-lei n.º 5.894/43, posto que referida legislação condicionou a dedutibilidade das retiradas de sócios ao

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

pagamento mensal e fixo, não havendo a mesma disposição para o caso de honorários dos administradores.

21. Vale dizer, nos autos da ação judicial, a questão discutida é eminentemente legal e constitucional. Isto é, o que está em julgamento é a interpretação dada pela Instrução Normativa ao Decreto-lei, que na visão do Recorrente ultrapassou a mera regulamentação, criando restrição à dedutibilidade de despesa não prevista em lei.

22. Por outro lado, no presente processo administrativo o Recorrente também defende a tese de que a dedutibilidade das despesas auatadas não é vedada pela legislação, pois traduz despesas usuais e necessárias às suas atividades, nos termos do artigo 357, do RIR/99, expressamente previstas em assembleia-geral, atendendo os requisitos da Lei n.º 6.404/76, conforme exposto na impugnação:

2014 - Remuneração Global fixada em R\$ 100.000.000,00

Rubrica	Conta contábil	Valor pago (R\$)	Autuado? (s/n)
600 - Honorários Especiais I	8242.990 - BBA/HONORARIOS ESPECIAIS	23.644.904,39	sim
601 - Compl. Honorários Especiais I	8242.990 - BBA/HONORARIOS ESPECIAIS	17.500.092,91	sim
29650 - Honorários Ações 2012 (1/3)	8242.032 - BBA/HONORARIOS ESPECIAIS AÇÕES	12.825.604,07	sim
29655 - Honorários Dividendos 2012 (1/3)	8242.033 - BBA/HONORARIOS ESPECIAIS DIVID	990.240,14	sim
2665 - Honorários Mensais Diretoria	8242.001 - HONORARIO DIRETORIA	12.641.000,00	não
2630 - Honorários Mensais Conselho	8242.020 - HONORARIOS CONSELHO ADMINIST	720.000,00	não
TOTAL 2014		68.321.841,51	

2015 - Remuneração Global fixada em R\$ 100.000.000,00

Rubrica	Conta contábil	Valor pago (R\$)	Autuado? (s/n)
2626 - DIF HONORARIO MENSAIS	8242.043 - HONORARIO DIRETORIA IBBA	567.600,00	sim
2625 - Honorários Mensais	8242.043 - HONORARIO DIRETORIA IBBA	1.200.000,00	não
DF-HONORARIOS ACOES 2012 (2/3)	8242.041 - HONORARIOS ACOES 2012 (2/3)	8.155.414,72	não
DF-HONORARIOS ACOES 2013 (1/3)	8242.042 - HONORARIOS ACOES 2013 (1/3)	4.792.773,32	não
DF-PR DIVID 2012 (2/3)	8922.072 - PR DIVID 2012 (2/3) IBBA	508.537,27	não
DF-PR DIVID 2013 (1/3)	8922.073 - PR DIVID 2013 (1/3) IBBA	137.441,36	não
2625 - Honorários Mensais conselho	8242.020 - HONORARIOS CONSELHO ADMINIST	180.000,00	não
TOTAL 2015		15.541.766,67	

23. Desta forma, é de ser afastado o r. acórdão recorrido, pela inexistência de concomitância entre as supostas infrações e a discussão da ação judicial n.º 0057039-03.1999.403.6100.

Em relação a conta 8242.000 “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 567.600,00, a Recorrente ratificou que se trata de verba fixa e extraordinária que é paga quando do desligamento dos administradores, proporcional aos meses trabalhados no ano do desligamento, e que estaria prevista na Política de Remuneração dos Administradores

24. Ademais, no que toca especificamente à rubrica “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 567.600,00, cumpre informar que, diferentemente do entendimento da Fiscalização e do r. acórdão recorrido, os valores escriturados tratam de uma **verba fixa e extraordinária**, paga no ato de desligamento dos administradores, proporcionalmente aos meses trabalhados no ano.

25. Está devidamente prevista na Política de Remuneração dos Administradores (**fls. 463/487**), no item “7 – Desligamento de Administradores”, a seguir reproduzido:

“O desligamento gerará o pagamento de uma remuneração fixa extraordinária proporcional aos meses trabalhados no ano até a data do desligamento”

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

26. No caso da autuação, o valor foi pago ao ex-administrador MARIO LUIS BRUGNETTI, calculado de janeiro a abril de 2015 (mês do desligamento do administrador), conforme folha de pagamentos apresentada na impugnação (fl. 513).

27. Logo, ainda que se admita a possibilidade tributação sobre a remuneração variável dos administradores, o que se admite para argumentar, resta evidente que a verba relacionada à rubrica “Dif. Honorários Mensais”, no valor de R\$ 567.600,00, deve ser excluída da autuação, por seu caráter fixo e necessário, visando indenizar o administrador pelo seu desligamento da sociedade.

Em relação às contas de provisão, que a DRJ alegou que o Recorrente não comprovou que teria de fato realizado a reversão das provisões em períodos subsequentes, oferecendo-as à tributação, o Recorrente juntou explicações, cópia do razão das contas e cópia da Demonstração do Resultado do Exercício contida na ECF (a's e-fls. 855 a 881):

III.2 – Postergação da reversão das provisões

29. No que toca às provisões, consideradas pela Fiscalização como não dedutíveis, o r. acórdão recorrido manteve o entendimento de que as seguintes contas deveriam ser adicionadas à determinação do lucro real, pela inexistência de comprovação da reversão e dos pagamentos efetuados com a postergação dos tributos:

Infrações	Descrição	Conta	Ano Base	BASE	COMPENSAÇÃO PF	IRPJ
2	Provisão Não dedutível					
	Provisão Honorarios Especiais	8242.023-3	2014	40.172.433,30		
	Remuneração VLP Honorarios Especiais	8242.028-8	2014	19.527.729,03		
	(-) Reversão Provisão Honorarios Especiais	7381.114-3	2014	43.023.832,89		
	Total		2014	16.676.329,44	5.002.898,83	2.918.357,65
	Remuneração VLP Honorarios Especiais IBBA	8242.038-1	2015	10.283.910,99	-	2.570.977,75

Infrações	Descrição	Conta	Ano Base	BASE	COMPENSAÇÃO BN CSLL	CSLL
2	Provisão Não dedutível					
	Provisão Honorarios Especiais	8242.023-3	2014	40.172.433,30		
	Remuneração VLP Honorarios Especiais	8242.028-8	2014	19.527.729,03		
	(-) Reversão Provisão Honorarios Especiais	7381.114-3	2014	43.023.832,89		
	Total		2014	16.676.329,44	5.002.898,83	1.751.014,59
	Remuneração VLP Honorarios Especiais IBBA	8242.038-1	2015	10.283.910,99	3.085.173,30	1.439.747,54

30. Porém, ao contrário do que afirmado, foram juntados aos autos do processo os razões contábeis que comprovam a reversão das provisões posteriores à constituição (2015 e 2016), os quais se reproduzem adiante, em maiores detalhes:

Quadro 1 - Constituição da Provisão x Reconhecimento da Despesa

Coif 4.9.3.15.00-0 0001 - Provisão Para Participação no Lucro					Coif 8.9.7.10.10-8 0001 - Participação Resultado Administrado				
Conta 4873.011-3 - Prov. PR Ações ADM 12/13					Conta 8922.974-4 - Remun. Varic. LP-Administradores				
Data	Saldo Inicial	Debito	Credito	Saldo final	Saldo Inicial	Debito	Credito	Saldo final	
01/12/2013	28.592.840,82	-	1.964.415,14	29.557.256,00	14.822.214,81	1.964.415,14	-	15.886.629,95	
31/01/2014	29.357.256,06	29.429.315,19	29.501.374,32	29.429.315,19	-	72.059,13	-	72.059,13	
28/02/2014	29.429.315,19	17.022.803,07	-	12.406.512,12	72.059,13	3.605.952,01	3.678.011,14	-	
31/03/2014	12.406.512,12	13.344.951,93	21.046.296,69	20.108.056,88	-	16.950.543,94	16.950.543,94	-	
30/04/2014	20.108.056,88	-	4.819.229,78	24.927.286,66	-	9.249.199,18	9.249.199,18	-	
31/05/2014	24.927.286,66	-	1.852.058,46	26.579.345,12	-	-	-	-	
30/06/2014	26.579.345,12	-	3.164.986,14	29.744.331,26	-	3.164.986,14	3.164.986,14	-	
31/07/2014	29.744.331,26	-	6.143.143,57	35.887.454,83	-	6.143.143,57	6.143.143,57	-	
31/08/2014	35.887.454,83	9.552.703,68	-	26.334.751,15	6.143.143,57	9.552.703,68	9.552.703,68	6.143.143,57	
30/09/2014	26.334.751,15	5.247.776,64	-	21.086.974,51	6.143.143,57	-	5.247.776,64	895.366,93	
31/10/2014	21.086.974,51	-	2.640.640,46	23.727.614,97	895.366,93	2.640.640,46	-	3.536.007,39	
30/11/2014	23.727.614,97	-	2.385.709,03	26.113.323,00	3.536.007,39	2.385.709,03	-	5.921.715,42	
31/12/2014	26.113.323,00	-	29.820,64	26.143.143,64	5.921.715,42	29.820,64	-	9.965.536,06	
		5.247.776,64	14.378.378,84			14.308.219,72	5.247.776,64		
	(A)	(B)			(C)	(D)			
	(B - A)	9.130.602,20	Constituição 2014		9.058.443,27	(A - B)	Desp Líquida Result		

Quadro 2 - Reversão da Provisão x Oferecimento a Tributação

Coif 4.9.3.15.00-0 0001 - Provisão Para Participação no Lucro					Coif 7.1.9.30.39-8 0052 Reversão Prov. PLR/PR - Administrad				
Conta 4873.011-3 - Prov. PR Ações ADM 12/13					Conta 7381.981-5 - BBA/REV. Prov. Part. Lucro-Adm				
Data	Saldo Inicial	Debito	Credito	Saldo final	Saldo Inicial	Debito	Credito	Saldo final	
31/01/2015	26.157.143,64	12.085.803,56	-	14.071.340,08	12.085.803,56	12.085.803,56	-	12.085.803,56	
		12.085.803,56	29.087.311,34		12.085.803,56	-	29.087.311,34	29.087.311,34	
		-	11.089.026,35		29.087.311,34	11.089.026,35	6.875.894,41	34.874.179,41	

31. Pelo que se extrai do “quadro 1”, em dezembro de 2014 foram constituídas provisões na conta 4873.011-3 “Prov. PR Ações ADM 12/13”, cujo saldo final é de R\$ 26.157.143,64 (doc. 03).

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

32. Em contrapartida, considerando os lançamentos de partidas dobradas, temos o reconhecimento da despesa na conta 8922.974-4 “Remun. Varic PL – Administradores” no montante de R\$ 9.058.443,07, sendo em que em ambas as contas os valores foram obtidos através do *net* entre lançamentos a débito x crédito destacados em amarelo e rosa (**doc. 04**).

33. Já o “quadro 2” demonstra que em janeiro de 2015, na mesma conta de provisão do passivo, o saldo destacado (em azul) é o mesmo do saldo final de dezembro/2014, sendo que desse saldo foi efetuado o lançamento de reversão de provisão (passivo) x receita (resultado), no valor de R\$ 12.085.803,56, o qual foi oferecido à tributação.

34. Logo, o valor de R\$ 9.058.443,07 refere-se à provisão constituída em 2015 e revertida em 2015 (**doc. 05**). O saldo final de 2015 – R\$ 24.874.179,41 – consta registrado a crédito no L300 da ECF AB2015, referencial: 3.1.7.1.9.90.99 – Outras, tendo sido tributado na apuração do lucro real (vide DRE – **doc. 06**).

Conta Contabil	Descrição	Saldo Final	Debit	Saldo Crédito	Debit	Saldo Debitado	Debit	Saldo Crédito	Debit	Saldo Debitado	Debit	Saldo Crédito
738140700000	REMU AT PRON FOM...29871.89		0,00	0	29871.89	0	29871.89	0	29871.89	0	0	0
738140700000	REMU L.P. - 113916,15		0,00	0	113916,15	0	113916,15	0	113916,15	0	0	0
738140600000	REMU AT PRON BIOD...572490,20		0,00	0	572490,20	0	572490,20	0	572490,20	0	0	0
738141100000	REMU AT PRON FOM...286897,80		0,00	0	286897,80	0	286897,80	0	286897,80	0	0	0
738141200000	REMU AT PRON FOM...24874179,41		0,00	0	24874179,41	0	24874179,41	0	24874179,41	0	0	0
738141300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738141400000	REMU AT PRON FOM...32410,08		0,00	0	32410,08	0	32410,08	0	32410,08	0	0	0
738141500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738141600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738141700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738141800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738141900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738142900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738143900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738144900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738145900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738146900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738147900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148600000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148700000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148800000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738148900000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149000000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149100000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149200000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149300000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149400000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0	0
738149500000	REMU AT PRON FOM...0,00		0,00	0	0							

Fl. 17 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

Novo cálculo CSLL AB 2015 - Pagamento Postergado com cálculo da Majoração da CSLL

Fato Gerador	Venc.	Data Pagamento	Valor Devido	Taxa Selic	Juros Selic	Multa 20%	Total a Pagar	Pagamento	% Imputação	Principal pago Imputação	Principal a pagar - Imputação	Taxa Selic	Juros Selic	Multa 37,5%	Saldo a Pagar (JAN/2020)
des/15	31/01/2016	31/01/2017	2.056.782,20	13,14%	270.261,18	411.356,44	2.738.399,82	2.056.782,20	75,11%	1.544.826,65	511.995,59	34,70%	177.648,58	191.983,33	881.587,46
des/15	31/01/2016	31/01/2017	1.716.333,32	13,14%	225.526,20	343.266,66	2.285.126,19	1.716.333,32	75,11%	1.289.119,22	427.214,11	34,70%	148.243,30	160.205,29	735.662,69
CSLL Pago a Maior na Postergação			340.448,87	-	44.734,98	68.089,77	453.273,63	340.448,87	-	255.707,43	84.741,44	-	29.405,28	31.778,04	145.924,76

37. Assim, resta claro que os valores das provisões foram revertidos e oferecidos à tributação, ainda que postergados, o que, no entanto, não trouxe nenhum prejuízo à receita pública, já que os encargos decorrentes da postergação foram devidamente recolhidos – a maior – pelo contribuinte.

38. Ademais, alega o acórdão recorrido que o Recorrente não poderia apresentar outras provas que não tenham sido apresentadas com a Impugnação.

39. Ocorre que: (i) o Recorrente entendia que as provas juntadas à impugnação eram suficientes para demonstrar o seu direito, sendo que foi a DRJ que entendeu que as provas trazidas não seriam suficientes. Ou seja, as provas juntadas acima só foram necessárias uma vez que a DRJ entendeu que as provas apresentadas até o momento eram insuficientes; (ii) em razão do princípio da verdade material, as provas apresentadas no presente recurso não podem ser descartadas.

O Recorrente alegou nulidade do lançamento relativo à compensação supostamente indevida do prejuízo fiscal, por vício material, ao argumento que não teria sido observado o disposto no artigo 142 do CTN porque decorreu de supostas outras infrações (inedutibilidade de despesas e provisões) que ainda não tem decisão definitiva, e por isso não poderiam afetar a compensação do prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL.

Não assiste razão à Recorrente.

O Auto de Infração decorrente de suposta compensação indevida de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL foi decorrente do lançamento da glosa de despesa e de provisões ineditáveis.

Embora as infrações concernentes à glosa das despesas e das provisões não eram definitivas à época da lavratura do auto de infração relativa à compensação indevida de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL, a Autoridade Fiscal não poderia deixar de lançá-las sob risco de decadência, caso tivesse que aguardar a decisão quanto àqueles infrações. A Autoridade Fiscal exerceu o seu dever de ofício ao lavrar o auto de infração.

Por outro lado, como a infração relativa as compensações é dependente do resultado da apreciação das infrações que lhe deram origem, será julgada em conjunto com àquelas, ficando portanto com a exigibilidade suspensa até decisão administrativa final, não causando nenhum prejuízo ao Recorrente, e portanto a nulidade arguida deve ser rejeitada.

Acolho o argumento do Recorrente, que as provas juntadas no recurso voluntário devem ser conhecidas pois juntou os documentos porque a DRJ considerou insuficientes as que tinha apresentado na impugnação, e em razão do princípio da verdade material não poderiam ser desconsideradas.

Entendo que as explicações e os documentos apresentados no recurso voluntário devem ser conhecidos porque foram apresentados para contrapor argumento da DRJ, com

Fl. 18 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.721193/2019-10

fundamento no § 4º, alínea “c” do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72¹, e em homenagem ao princípio da verdade material.

Quanto ao mérito, entendo que o processo ainda não está em condições de ser julgado por falta de informação, que deve ser suprida para suporte à decisão do Colegiado. Explico.

Em que pese restar ainda a ser decidido por esta C. Turma se há concomitância entre o processo judicial n.º 0057039-03.1999.4.03.6100, noticiado pelo Recorrente, e o presente processo administrativo-fiscal, entendo necessário que o julgamento seja convertido em diligência para fins de :

1)em relação às contas relativas à remuneração variável, 8242.990, 8242.032, 8242.033, 8922.974 e 3242.000 (discriminadas no acórdão recorrido às e-fls. 753/754), elaborar planilha com base no arquivo não paginável, juntado à e-fl. 408, indicando a remuneração variável recebida por cada um dos administradores/dirigentes, para cada ano-calendário de 2014 e 2015, indicando para cada um deles se o vínculo era empregatício (com suspensão do contrato de trabalho) ou estatutário;

2)verificar se a conta 8922.974-4, que o Recorrente afirma que não se tratava de conta de despesa, mas de provisão com base nas explicações e nos documentos juntados no recurso voluntário, e se deve ser analisada em conjunto com as demais contas de provisão;

3)não obstante ainda restar a ser apreciado por este Colegiado a possibilidade de postergação das reversões, analisar os documentos e as explicações juntados às e-fls. 855 a 885 para verificar se de fato as provisões foram revertidas, em qual período, e se os valores foram oferecidos à tributação (juntar a documentação contábil de estorno/reversão da provisão e/ou LALUR com o ajuste);

4) considerando que a Recorrente fez lançamentos a débitos e a crédito nas contas de provisão, analisar se a dedução das provisões (mesmo com os lançamentos de reversão de provisão de períodos anteriores) alteraram o resultado dos anos-calendários 2014 e 2015 e se houve prejuízo na apuração daqueles tributos;

5)em relação à compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, reapurar o IRPJ e a CSLL em cada ano-calendário considerando a exoneração de valores relativos às provisões, caso tenham sido, de fato, revertidas e oferecidas à tributação.

6) analisar todos os documentos juntados ao processo, inclusive os juntados na impugnação.

A Autoridade Fiscal poderá intimar o Recorrente a apresentar outros documentos ou explicações necessários que entenda necessário para o deslinde da contenda aqui apreciada..

¹ § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

(...)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Fl. 19 da Resolução n.º 1302-001.234 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721193/2019-10

Por fim, a Autoridade Fiscal deverá elaborar Relatório conclusivo, dando ciência ao Recorrente e abrindo-lhe prazo de 30 dias para manifestação.

Após, que os autos sejam devolvidos ao CARF para continuidade do julgamento.

Conclusão

Pelo exposto, voto em CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos acima prtopostos.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama