



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

Processo nº 19515.720944/2015-10
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1201-002.666 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria DECADÊNCIA ESTIM MENS AIS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ALL - AMERICA LATINA LOGISTICA MALHA PAULISTA S.A (RUMO MALHA PAULISTA S/A)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2009

ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE.

Descabe o pleito de nulidade do Acórdão de 1ª instância de julgamento se a acusação de preterição do direito de defesa é infundada.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Rejeita-se o pedido de diligência/perícia se os quesitos postos foram respondidos no voto.

INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE.

As intimações por via postal, telegráfica, por meio eletrônico ou por qualquer outro meio ou via, serão feitas, com prova de recebimento, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; não há previsão de as intimações serem dirigidas a procuradores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF nº 104 VINCULANTE.

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal *ainda que* tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 105.

Se a autuação da multa isolada foi com base no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que c/c o art. 106, II "c" do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que reduziu o percentual da multa de 75% para 50%, não se aplica a Súmula Carf nº 105, a qual se refere à multa isolada de 75% com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DESPESAS PROVISIONADAS. LALUR. EXCLUSÕES INDEVIDAS

Mantém-se a glosa referente aos valores das provisões cuja exclusão se revelou indevida.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA.

Mantém-se as multas isoladas aplicadas sobre o não recolhimento de estimativas mensais devidas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE

Aplicam-se ao lançamento decorrente os mesmos fundamentos do IRPJ, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, nos termos do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Bárbara Santos Guedes, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa que acolhem os embargos de declaração mas sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Henrique Marotti Toselli, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada), Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente): ausente justificadamente, o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela União (Fazenda Nacional) em relação ao Acórdão nº 1201-002.146 de 13 de abril de 2018, que foram admitidos; apontam omissão sobre a questão da decadência do direito de o Fisco exigir multa isolada por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

No Acórdão embargado, a Turma decidiu como segue:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano
calendário: 2009*

*AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.
DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.*

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 hábeis a afastar a aplicação da contagem do prazo decadencial, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN. Súmulas CARF nºs 14, 25 e 72. Diante do decurso do prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador dos débitos de IRPJ e CSLL em exigência, quando da ciência da autuação fiscal, deve ser reconhecida a ocorrência da decadência.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS INDIRETOS. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DE ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO. Tanto o pagamento como a compensação são formas de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação, nos termos dos artigos 150, §1º, do CTN e 74, §2º, da Lei nº 9.430/96, respectivamente. Logo, em consonância com o princípio da isonomia tributária, é aplicável o prazo

decadencial previsto no artigo 150, §4º, do CTN para as duas hipóteses.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos a conselheira Eva Maria Los (relatora) e o conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar que não reconheciam a decadência e davam parcial provimento ao recurso voluntário. Designada a conselheira Gisele Barra Bossa para redigir o voto vencedor.

2. É o relatório.

Voto

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

3. Trata o processo dos autos de infração, que exigiram Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Multa exigida Isoladamente devido à falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo mensal estimada, fatos geradores em 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009 e 31/12/2009; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativa à mesma infração e fatos geradores e Multa exigida Isoladamente, devido à falta de recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo mensal estimada, fatos geradores em 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 30/11/2009 e 31/12/2009.

1 IRPJ. CSLL apuração anual. Decadência.

4. A decisão da Turma, por maioria de votos, foi pela decadência dos lançamentos de IRPJ e CSLL na apuração anual com fato gerador em 31/12/2009, a qual se baseou em duas premissas; a) de que as compensações de estimativas durante o ano devem ser reconhecidas como pagamentos indiretos efetuados durante o ano-calendário; b) ausência de dolo, fraude ou sonegação.

5. A presente análise, portanto, deve se ater a esses limites.

2 Acórdão recorrido. Nulidade. Questão não decidida no Acórdão embargado.

6. Pleiteia nulidade da decisão recorrida, porque indeferiu o pedido de diligência/perícia e deixou de analisar com o devido cuidado os argumentos e documentos apresentados, violando o direito de defesa da Recorrente; reitera a necessidade de realização de diligência/perícia dos quesitos que relaciona às págs. 1.266/1.267 e indica e qualifica os peritos.

7. Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se)

8. Como se vê, de acordo com o art. 59, II, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade do Acórdão DRJ/CTA que se insere na categoria de decisão, se houver preterição do direito de defesa; quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

2.1.1 Acusação de Cerceamento de Defesa.

9. Verifica-se que o contribuinte teve acolhida a impugnação apresentada e esta foi objeto do Acórdão DRJ/CTA, no qual os argumentos foram analisados e considerados improcedentes, bem como o pedido de diligência, extensamente analisado, foi negado, pois a DRJ/CTA entendeu que:

23. A autuada pede a conversão do julgamento em diligência, todavia não traz documentos ou argumentação que justifiquem tal medida, ficando evidente que, na verdade, busca uma refiscalização, mas tão somente em seus próprios termos, pois nem mesmo tentou suprir as informações e documentos que deixou de apresentar no curso de procedimento fiscal.

(...)

32. Do exame da opinião contida no parecer contábil contratado pela autuada fica evidente a tentativa de desviar da falta de comprovação sobre o que efetivamente foi pago em razão de reclamatórios e rescisões trabalhistas e de como se da irregularidade quanto ao provisionamento e reversão relativos ao PPR da empresa.

10. O contribuinte foi cientificado regularmente do feito e, segundo prevê a legislação relativa ao processo administrativo-fiscal, apresentou Recurso Voluntário, que foi acolhido e que é objeto do presente voto.

11. Dessa forma, não se identifica cerceamento no direito de defesa, dado que os argumentos e documentos de prova estão sendo reexaminados, suprimindo dessa forma, eventual omissão da 1ª instância de julgamento.

3 Estimativas mensais. Decadência.

12. Determina a Súmula CARF nº 104, **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)**; Acórdãos Precedentes: 9101-001.861, de 30/01/2014; 1102-000.824, de 04/12/2012; 1402-01.217, de 04/10/2012; 1401-000.804, de 12/06/2012; 1202-00.658, de 16/01/2012; 1301-00.503, de 23/02/2011; 1402-00.219, de 06/07/2010; 1803-00.426, de 20/05/2010; 198-00.101, de 30/01/2009; 195-0.125, de 10/12/2008; 193-00.017, de 13/10/2008; 101-96.215, de 14/06/2007; CSRF/01-05.653, de 27/03/2007

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

13. A autuação fiscal exige multas isoladas sobre estimativas mensais não recolhidas de IRPJ e de CSLL, dos meses de 06/2009 a 12/2009.

14. A data da ciência dos autos foi em 16/09/2015, pág. 559:

- a. para as multas isoladas referentes aos meses 06/2009, 07/2009, 08/2009, 09/2009, 10/2009, 11/2009, a teor do art. 173, I do CTN, inicia-se a contagem do prazo em 01/01/2010, encerrando-se em 31/12/2015 - portanto, não atingidos pela decadência;
- b. para as multas isoladas referentes ao mês 12/2009, inicia-se em 01/01/2011, encerrando-se o prazo quinquenal em 31/12/2016 - portanto, tampouco atingidos pela decadência.

15. Resulta que o lançamento fiscal das multas isoladas não foi atingido pela decadência.

4 Estimativas mensais. *Quantum* exigível. Base para multa isolada.

16. Primeiramente, há que se analisar o mérito da autuação e seus possíveis reflexos na apuração das estimativas mensais,

4.1 MÉRITO.

17. A Recorrente optou pelo Lucro Real Anual, com estimativas mensais com base em balanços/balancetes de suspensão/redução.

18. O Autuante identificou exclusões do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, de reversões de provisões feitas em exercícios anteriores, descritas no TVF, pág. 636:

5.5. As exclusões de bases de cálculo do IRPJ e CSLL que se registram em Lalur, relacionadas a provisões não previstas nos Art. 336, 337, e 338 do Dec. nº 3.000/1999(RIR), ou nos Art. 8º e 9º da Lei nº 10.753/2003, como ensejadoras de exclusões da base de cálculo do lucro real, devem ser apuradas quanto as suas regularidades para serem admitidas nos seus efeitos fiscais.

5.6. Exclusões não relacionadas a adições feitas no mesmo ano calendário é situação que impõe a realização de exames num

intervalo maior de tempo para cada título de provisão, para que, então, se tenha condições de se fazer a necessária correlação entre as adições e as correspondentes exclusões posteriores.

5.7. Exames exigíveis para se firmar a admissibilidade dos valores ligados às exclusões das bases de cálculo tributárias, o que, conforme o tratado neste relatório, devem ser feitos evento a evento para cada título provisionado.

5.8. Provisão é um passivo de prazo ou valor incertos, item 7 da NBC TG 25, e, assim, cada valor provisionado se relaciona a uma expectativa de despesa ou custo a se realizar ou não, e se realizada o será nas mais diferentes proporções, seja a menor ou a maior do provisionado.

5.9. O valor provisionado pode não ser o mesmo que aquele que será quitado;

No 5.10. Na realização das despesas provisionadas, tem-se como possibilidades:

1 - A expectativa do evento que gerou a provisão não acontece, ou a empresa foi desonerada da obrigação, e, portanto, não se transforma em despesa, podendo ser toda revertida, a provisão, para compor com saldo credor o resultado do período de reconhecimento da situação;

2 - Situação mista, parcela do provisionado é usado com a despesa que se realizou, e parcela do provisionado ficou excedente para o efetivamente exigível do montante provisionado; Para um provisionamento bem calculado, a situação mais comum.

Reverte-se a provisão, destina-se para contas próprias o devido para o quitamento ou reconhecimento da obrigação, e o excedente entra em conta de resultado com lançamento a crédito.

3-O provisionado é igual a despesa realizada; Entre as possibilidades, a situação menos comum.

Reverte-se a provisão e, em contrapartida, faz-se os lançamentos em contas a pagar, e/ou Caixa, e/ou Bancos;

4-O provisionado foi insuficiente para o realizado; A situação mais indesejável.

Reverte-se toda a provisão tendo como contrapartida "Contas a Pagar", e/ou Caixa, e/ou Bancos, e, para o déficit do valor provisionado, acrescenta-se o lançamento extra de despesa devida.

(...)

Tem-se, portanto, que nas reversões das provisões, que foram anteriormente adicionadas em Lalur, se imporá efetuar 2(dois) controles para que se possa considerar que foram feitos todos

os ajustes contábeis, com efeitos fiscais, para que se possa dar por justificadas as magnitudes das exclusões no Lalur das competências das reversões, que são: 1 - o quanto da provisão foi usada com o custo/despesa efetivamente realizada, e, se insuficiente, o quanto precisou ser complementado; 2 - o excedente da provisão, se acontecido.

5.12. Para que este controle seja possível devem ser conhecidos: 1 - o efetivamente provisionado para cada evento específico, ou expectativa de obrigação, objeto de provisão; 2 - o total do custo/despesa, relacionado a provisão, que efetivamente tornou-se exigível.

5.13. O efetivamente provisionado para cada evento tratado não pode ser substituído pelo conhecimento da totalização que, alegadamente, seria válida para um grupo de eventos, o conhecimento deve ser individuado, pois o controle deve ser feito provisão a provisão.

O custo/despesa efetivamente realizado, relacionado com as exclusões, deve ser controlado e conhecido, assim como os eventuais superávits gerados pelas provisões, a inexistência ou não apresentação dos controles relacionados podem encobrir situações com potencial de alterar significativamente os reflexos das exclusões em Lalur, alargando seus efeitos como instrumento de estreitamento da base de cálculo das obrigações fiscais para com o IRPJ e CSLL; Sem os controles relacionados não se pode afirmar a correção dos efeitos fiscais produzidos pelas exclusões fiscais em Lalur.

5.15. Todos os controles e conhecimentos devem ser feitos sempre individuados para cada evento relacionado as provisões revertidas.

19. O RIR de 1999, arts. 249, 336 a 338, somente autoriza a dedução como despesas, das provisões para férias, 13º e respectivos encargos e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável.

20. No caso das provisões que se discute neste autos, não há autorização para que sejam deduzidas, e segundo o art. 249, estas despesas deverão ser objeto de Adição ao lucro líquido contábil, no LALUR.

21. Por isso, cabe fazer um paralelo entre a apuração de resultados segundo as normas da contabilidade comercial e a apuração do Lucro Real, que segue normas tributárias:

22. Exemplifica-se a seguir, com números hipotéticos:

23. Se no ano 1, a empresa efetuou a provisão de R\$1.000.000,00 e teve lucro (antes da provisão) de R\$5.000.000,00.

a. Contabilmente, deduzirá como despesa os R\$1.000.000,00 e apurará o lucro contábil de R\$4.000.000,00

- b. Tributariamente, como a provisão não é dedutível, efetuará Adição ao lucro contábil, no LALUR: $R\$(4.000.000,00+1.000.000,00)=R\$5.000.000,00$, anulando aquela despesa e oferecendo à tributação o lucro antes da provisão.

c. **Diferença entre lucro contábil e tributável R\$1.000.000,00;**

24. Se num ano futuro, a empresa, efetivamente, desembolsa R\$1.000.000,00 daquela despesa.

- a. Contabilmente, os R\$1.000.000,00 desembolsados, serão creditados a Caixa/Bancos, não afetando o resultado (pois já foram apropriados pelo regime de competência). Se, hipoteticamente, o lucro foi novamente R\$5.000.000,00 (antes da despesa), este será o resultado contábil.
- b. Tributariamente, a despesa realizada de R\$1.000.000,00 será objeto de Exclusão no LALUR, pois o valor já havia sido tributado no ano da constituição. Se, hipoteticamente, o lucro foi novamente R\$5.000.000,00 (antes da despesa), o Lucro Real oferecido à tributação será de R\$4.000.000,00;

c. **Diferença entre lucro contábil e tributável R\$1.000.000,00;**

25. Porém, se naquele ano futuro, a empresa, efetivamente, desembolsa apenas R\$600.000,00 daquela despesa:

- a. Contabilmente, os R\$600.000,00 desembolsados, serão creditados a Caixa/Bancos, não afetando o resultado (pois já foram apropriados pelo regime de competência); e os R\$400.000,00 de Provisão Não Dedutível, não realizados, deverão ser revertidos a resultados, isto é, serão lançados a crédito da conta de resultados, pois, contabilmente, já haviam sido deduzidos, porém essa despesa não se realizou, assim o resultado contábil será $R\$(5.000.000+400.000,00=)5.400.000,00$.
- b. Tributariamente, o valor desembolsado, trata-se de despesa dedutível, assim, o valor desembolsado (R\$600.000,00) será registrado como Exclusão, no LALUR (haja vista que neste ano, não foi lançado na conta de resultado, pois já havia sido por ocasião da constituição da provisão), resultando $R\$(5.400.000,00 - 600.000,00=)4.800.000,00$. Quanto ao valor da Reversão da Provisão Não Dedutível (R\$400.000,00):
- i. se for tratado como Exclusão no LALUR, resultara lucro tributável $R\$(4.800.000,00 - 400.000,00=)4.400.000,00$; **Diferença entre lucro contábil e tributário R\$1.000.000,00**
- ii. se a reversão não for objeto de Exclusão, o valor tributável será R\$4.800.000,00. **Diferença entre lucro contábil e tributário R\$600.000,00**
- c. Assim, a despesa realizada de R\$600.000,00 foi tributada no ano 1, portanto, deve ser excluída no ano da sua realização (ano futuro); e a Provisão Não Dedutível deve ser excluída, pois foi, corretamente, tributada no ano 1; uma vez que esta despesa não foi realizada, o contribuinte a adicionou ao seu resultado contábil, ponto de partida para a

apuração do Lucro Real - se não for objeto de Exclusão no LALUR, o valor será tributado novamente.

26. Em outras palavras, a empresa pode constituir a provisão que lhe seja necessária para seu gerenciamento contábil, debitando o valor da provisão à conta de despesas e conseqüentemente diminuindo o lucro líquido. Se, fiscalmente ou tributariamente, não há previsão legal para que tal provisão seja dedutível, a legislação comanda que nesses casos se faça a respectiva adição ao lucro líquido para anular extracontabilmente aquele efeito de dedutibilidade.

27. É o que a Recorrente alega que fez.

28. Quando da realização/desembolso da parcela da provisão realizada (R\$600.000,00, no exemplo dado), não debitará contabilmente a conta de resultados, porque já o fez, mas registrará como Exclusão no LALUR, este valor, pois quando da constituição da provisão, já foi tributado.

29. Quanto à parcela da Provisão Não Dedutível que não se realizou (R\$400.000,00 no exemplo dado), a Recorrente deve reverter este valor, estornando-o contabilmente, e lançando a crédito da conta de resultados, pois foi uma despesa que havia deduzido, mas que não se realizou, portanto, deve ser "neutralizada" - assim procedendo, este valor aumentará o lucro líquido contábil.

30. No entanto, o valor desta reversão (R\$400.000,00 do exemplo) já havia sido oferecidos à tributação, por isso, a Recorrente irá anular esse efeito contábil através de uma exclusão extracontábil exatamente nesse valor (R\$400.000,00), isto é, registrará uma Exclusão nesse valor no LALUR.

31. **Portanto, o que deve ser verificado no presente caso, é se a Recorrente de fato, havia oferecido os valores das Provisões à tributação, quando das respectivas constituições.**

4.1.1 *Conta 2251101 (conta contábil 2210701003001 - Contingências Trabalhistas) :
Provisão Reclamatória Trabalhista.*

32. Relata o Autuante que intimou a empresa a :

1.1. Se as exclusões forem relacionadas a reversões de provisões, que se apresentem planilhas para cada um dos itens listados, em que se apontem, caso tenham ocorrido, os momentos anteriores, mês a mês, inclusive para anos anteriores a 2009, em que as provisões anotadas no Lalur como exclusões estiveram lançadas como adições da base de cálculo em períodos passados; Ou seja, que se demonstre que as provisões não dedutíveis foram objeto de adições em Lalur em ocasiões anteriores, e, por terem sido revertidas em 2009, foram lançadas como exclusões; Cabendo destacar que para a eficaz comprovação do que se requer demonstrar se imporá que as adições anteriores e as exclusões em 2009, apresentadas mês a mês, sejam decompostas nas parcelas que compuseram suas totalizações mensais, de forma que se possa estabelecer uma relação precisa e única entre cada adição original e cada exclusão final; Sendo imperativo, se envolver anos anteriores, a

apresentação de cópias dos Lalur relacionados aos anos calendário envolvidos, com as cópias das folhas das contas contábeis onde se fizeram os lançamentos das provisões nos Razões que as embasaram, registros estes que permitam comprovar os demonstrativos; Demonstrativos estes que deverão apresentar, no mínimo, as informações indicadas no modelo abaixo(exemplo ilustrativo):

Exclusão em 2009 (Lalur)					Adição em Período Anterior (Lalur)		
Mês	Item	Parcela Nº	Parcela do Total	Total no Mês	Mês/Ano	Parcela do Total	Total no Mês
jul/09	Provisão Reclamatória Trabalhista - Conta 2251101	1	50.000,00	4.223.511,34	jul/08	50.000,00	1.200.000,00
jul/09	idem	2	80.000,00	4.223.511,34	out/08	80.000,00	890.000,00
jul/09	idem	3	328.000,00	4.223.511,34	jan/09	328.000,00	1.642.000,00
jul/09	idem	4	152.000,00 A	4.223.511,34	fev/09	152.000,00 B	720.000,00

Nesta Intimação procurou-se tão somente saber em que competências passadas aconteceram as adições em Lalur, adições que vieram a gerar as exclusões quando das supostas reversões das provisões, pois na parte B do Lalur de 2009 não ha nenhuma anotação que permitisse tal identificação, e muito menos os eventos envolvidos, para que, em consequência, se pudesse mensurar os impactos da realização dos custos/despesas na apuração do lucro societário, com reflexos no lucro fiscal.

33. E relata que, contrariando o requerido, a empresa não abriu os valores das diversas parcelas que compunham as totalizações de cada mês, tratando os meses como pacotes fechados de eventos; e que no TIF nº 7, o Autuante informou quanto à não comprovação e orientou como fazê-lo, bem como requereu que a empresa apresentasse os livros Lalur anteriores a 2009, partes A e B, onde foram lançadas as adições às bases de cálculo do IRPJ e CSLL relacionadas às exclusões de mesmo tipo de bases que se fizeram em 2009, incluindo os livros dos anos intermediários entre 2009 e os dos anos relacionados às adições inicialmente referidas.

6.12. Referido no extrato do TIF 07, acima, o anexo II, em anexo a este relatório, foi apresentado para preenchimento do sujeito passivo, e tinha como objetivo permitir que este demonstrasse o efeito das reversões de provisões no cálculo do resultado societário ao longo de 2009, em se considerando as apropriações dos correspondentes custos/despesas realizadas e/ou, se acontecidos, das apropriações de saldos de provisões superavitárias em contas de resultados, controles que deveriam se dar evento a evento, com o que se comprovaria a justeza das exclusões em Lalur sobre bases de resultados societários realmente corretos.

34. Mas que:

6.14. Os Livros Lalur de 2006 a 2008 foram apresentados em atendimento ao TIF nº 07, o de 2009 já o tinha sido, mas, entretanto, por insuficiência das informações necessárias nas partes B, para os títulos e valores de provisões que se apontam

em tópicos próprios deste relatório, não puderam ser contornadas as dúvidas apresentadas nas constatações fiscais no Termo de Intimação.

35. E esclarece:

7.8. O que se aponta neste relatório é que o sujeito passivo deixou de demonstrar ter tido os controles individuados das provisões e suas reversões, de tal forma que o permitisse ter feito as exclusões em Lalur sobre bases corretamente ajustadas de lucro/prejuízo contábil/societário, por justa apropriação de despesas realizadas e de receitas sobre desonerações relacionadas a provisões, razão porque foram glosadas as exclusões em Lalur promovidas pelo sujeito passivo que não puderam ser demonstradas ou serem objeto de conferência quanto a terem sido feitas sobre lucro/prejuízo contábil/societário corretamente calculado.

(...)

7.10. O direito ao aproveitamento das adições feitas anteriormente, relacionadas a provisões não dedutíveis, não desaparece, permanece, mas fica postergado para o momento em que o sujeito passivo consiga recompor todas as informações relacionadas às provisões, com possibilidade de comprovação, de tal forma que as exclusões correspondentes aconteçam sobre bases calculadas de lucro/prejuízo societário comprovadamente calculados após os impactos das reversões das provisões que se fizeram.

7.11. Aproveitamento que só poderá ser feito no futuro, pois o que ficou constatado neste procedimento fiscal é que as exclusões quando feitas aconteceram sem os controles devidos nos meses de 2009, e, ainda que tendo lhe sido facultada a possibilidade, o sujeito passivo não recompôs as informações necessárias nesta ocasião.

36. E ainda:

8.1.5. Quando das intimações fiscais, foi apresentado ao sujeito passivo o modelo de planilha que deveria preencher, o anexo II do TIF 07, em anexo a este Termo, onde se apresentavam os itens que a empresa deveria indicar para que se tornasse possível apurar-se os impactos de cada sentença ou acordo no cálculo do lucro societário de cada período.

8.1.6. O anexo II do TIF 07 foi ignorado pela empresa, e, em substituição a planilha fiscal, a empresa apresentou uma planilha com os itens que decidiu informar, referente tão somente as provisões relacionadas a “Provisões para Reclamatórias Trabalhistas - Conta 2251101”, e não a outros tipos de provisões, onde, se por um lado, aparece pela primeira vez o número de processos trabalhistas, de outra parte, faltam: 1 - a relação completa dos processos para os quais foram feitas provisões desde o início destas, anterior a 2006; 2 - a

individação de quanto foi provisionado para cada processo; 3 - a indicação dos processos que foram decididos ao longo do tempo, até chegar a 2009; Informações e valores que permitiriam apurar os impactos de cada processo decidido no cálculo do lucro societário de cada período, além de se conferir que cada processo somente produziu efeito uma única vez.

8.1.7. Outra exigência em intimação fiscal, das 30(trinta) comprovações que deveriam ter sido apresentadas, como amostragem inicial, apresentou 19(dezenove), e para nenhuma destas deu elementos ou informou qual seria o provisionado especificamente para cada RT, parâmetro sem o qual torna-se impossibilitada apurar-se a relação "Provisionado" X Custo/Despesa realizada", referencia obrigatória para apurar-se o impacto dos lançamentos contábeis, que se fizeram impositivos na reversão de cada provisão, na apuração do resultado societário em cada mês de 2009.

37. O contribuinte apresentou a planilha de pág. 265, na qual, em relação à Provisão Reclamatória Trabalhista, lista que os valores das Exclusões em 2009, no LALUR, a partir de 01/2009 até 12/2009, haviam sido provisionadas e adicionadas em 12/2006, em idênticos valores, porém, sem detalhar sua composição como foi requerido; a seguir se reproduz parte dessa planilha apresentada:

Exclusão em 2009 (LALUR)					Adições no Período anterior		
Mês	Item	Parcela nº	Parcela Total	Total no Mês	Mês/Ano	Parcela Total	Total no Mês
jan/09	Prov Rescisões Trabalhistas	1	2.440.244,50	2.440.244,50	dez/06	2.440.244,50	280.776.300,10
fev/09	Prov Rescisões Trabalhistas	2	1.803.438,20	4.243.682,40	dez/06	1.803.438,20	280.776.300,10
mar/09	Prov Rescisões Trabalhistas	3	2.451.497,65	6.695.180,05	dez/06	2.451.497,65	280.776.300,10
abr/09	Prov Rescisões Trabalhistas	4	4.656.057,72	11.351.237,77	dez/06	4.656.057,72	280.776.300,10

(...)

38. Mas o Autuante apontou divergências nas informações apresentadas pelo contribuinte na planilha relativa à conta RT 2251101, no ano 2009:

	Planilha apresentada	Exclusões em LALUR, págs. 148/256	Diferenças (a)-(b)
	Condenações/Acordos + Encargos/Custos (a)	no mês (b)	
JAN	1.544.772,73	2.440.244,20	-895.471,47
FEV	1.434.516,87	1.803.438,20	-368.921,33
MAR	1.293.830,37	2.451.497,65	-1.157.667,28
ABR	3.752.040,85	4.656.057,72	-904.016,87
MAI	2.008.756,91	3.336.436,87	-1.327.679,96
JUN	765.461,11	5.857.474,33	-5.092.013,22
JUL	2.230.465,17	4.223.511,34	-1.993.046,17
AGO	2.507.523,57	5.009.447,47	-2.501.923,90

SET	930.861,68	3.769.362,32	-2.838.500,64
OUT	2.049.033,52	5.201.764,31	-3.152.730,79
NOV	3.196.260,01	5.464.059,05	-2.267.799,04
DEZ	3.047.740,32	-6.834.324,33	Prejudicado
Em 12/09 o registro de exclusão no Lalur indica acumulado em dezembro menor que em novembro			

8.1.10. As diferenças na planilha acima, entre os valores informados na planilha de atendimento à fiscalização, fora do padrão exigido na intimação fiscal, e os valores das exclusões que se acusam em Lalur, projetam dúvida sobre a abrangência da planilha apresentada.

8.1.11. As diferenças são grandes, e as exclusões sempre tem valores maiores, nesta situação, se a planilha apresentada representava o universo total dos eventos os lançamentos a crédito em conta de resultados nas reversões de resultados seriam da mesma grandeza das exclusões, o que não se observa nos lançamentos contábeis, se o universo da planilha é parcial nada se pode afirmar pois faltaram dados.

8.1.12. Deve-se agravar, relativo ao quadro acima, que a empresa promoveu e se beneficiou de exclusões relacionadas a RT - Conta 2251101 até novembro, sendo que em dezembro, sem outros registros que justificassem, indicou no Lalur de dezembro que as exclusões acumuladas relacionadas eram menores que as acumuladas até novembro; O acumulado das exclusões até novembro não teria como ser inferior ao acumulado até dezembro, situação que é indicadora de inconsistência nos registros do Lalur.

39. E demonstra os valores do lançamento fiscal:

Provisão para reclamação trab - Conta 2251101 / 2210701003001

Auto de Infração	Exclusões no LALUR , págs. 148/256 R\$ (valores acumulados)	Lançamentos c/conta 2210701003001(D) e Resultados(C) (isto é, valores da Provisão, revertidos e adicionados ao resultado, contabilmente) págs. 674/678	Glosas de Exclusões (para as quais não localizou a reversão correspondente da Provisão - valores acumulados)
jan/09	2.440.244,20		2.440.244,20
fev/09	4.243.682,40		4.243.682,40
mar/09	6.695.180,05	539.075,75	6.156.104,30
abr/09	11.351.237,77	448.011,55	10.903.226,22
mai/09	14.687.674,64	417.543,23	14.270.131,41
jun/09	20.545.148,97	333.900,53	20.211.248,44
jul/09	24.768.660,31	497.508,63	24.271.151,68
ago/09	29.778.107,78	370.847,39	29.407.260,39

set/09	33.547.470,10	447.322,53	33.100.147,57
out/09	38.749.234,41	416.126,87	38.333.107,54
nov/09	44.213.293,46	396.487,88	43.816.805,58
dez/09	37.378.969,13	406.160,17	36.972.808,96

4.1.1.1 Erro de cálculo:

40. Verifica-se que o Autuante deveria acatar as Exclusões que correspondiam à soma da despesa efetivamente desembolsada, mais as reversões da Provisão não realizadas, porque ambos já haviam sido oferecidos à tributação (ou assim foram aceitos pelo Autuante); quanto aos valores da Provisão que haviam sido objetos de Adições quando da constituição em 12/2006, porém, cuja reversão não foi contabilizada em 2009, não podem ser excluídos em 2009, porque, ao não ser contabilizada a reversão, não foram adicionados ao resultado em 2009, não se justificando a Exclusão.

41. Também se observa na tabela supra que os valores acumulados dos Lançamentos na conta 2210701003001 - D(ébito) e Resultados - C(rédito) deixaram de considerar as provisões dos meses anteriores.

42. Dessa forma, as Exclusões a serem glosadas são:

Voto	Exclusões no LALUR R\$ (valores acumulados)	Lançamentos c/conta 2210701003001(D) e Resultados(C) (isto é, valores provisionados cuja reversão foi contabilizada, portanto, adicionados ao resultado de 2009) Valores acumulados no ano	Condenações/Acordos + Encargos/Custos		Glosas de Exclusões - Valores Acumulados no ano
			(despesas de Reclamatórias Trabalhistas realizadas) Valores mensais	Valores acumulados no ano	
jan/09	2.440.244,20		1.544.772,73	1.544.772,73	895.471,47
fev/09	4.243.682,40		1.434.516,87	2.979.289,60	1.264.392,80
mar/09	6.695.180,05	539.075,75	1.293.830,37	4.273.119,97	1.882.984,33
abr/09	11.351.237,77	987.087,30	3.752.040,85	8.025.160,82	2.338.989,65
mai/09	14.687.674,64	1.404.630,53	2.008.756,91	10.033.917,73	3.249.126,38
jun/09	20.545.148,97	1.738.531,06	765.461,11	10.799.378,84	8.007.239,07
jul/09	24.768.660,31	2.236.039,69	2.230.465,17	13.029.844,01	9.502.776,61
ago/09	29.778.107,78	2.606.887,08	2.507.523,57	15.537.367,58	11.633.853,12
set/09	33.547.470,10	3.054.209,61	930.861,68	16.468.229,26	14.025.031,23
out/09	38.749.234,41	3.470.336,48	2.049.033,52	18.517.262,78	16.761.635,15
nov/09	44.213.293,46	3.866.824,36	3.196.260,01	21.713.522,79	18.632.946,31
dez/09	37.378.969,13	4.272.984,53	3.047.740,32	24.761.263,11	8.344.721,49

43. Caso apurados pelos valores mensais, resultam:

Voto	Exclusões no LALUR - valores mensais	Reversões contabilizadas - Val mensais	(despesas de Reclamatórias Trabalhistas realizadas) - Val mensais	Exclusões - Val mensais
jan/09	2.440.244,20	0,00	1.544.772,73	895.471,47
fev/09	1.803.438,20	0,00	1.434.516,87	368.921,33
mar/09	2.451.497,65	539.075,75	1.293.830,37	618.591,53
abr/09	4.656.057,72	448.011,55	3.752.040,85	456.005,32
mai/09	3.336.436,87	417.543,23	2.008.756,91	910.136,73
jun/09	5.857.474,33	333.900,53	765.461,11	4.758.112,69
jul/09	4.223.511,34	497.508,63	2.230.465,17	1.495.537,54
ago/09	5.009.447,47	370.847,39	2.507.523,57	2.131.076,51
set/09	3.769.362,32	447.322,53	930.861,68	2.391.178,11
out/09	5.201.764,31	416.126,87	2.049.033,52	2.736.603,92
nov/09	5.464.059,05	396.487,88	3.196.260,01	1.871.311,16
dez/09	-6.834.324,33	406.160,17	3.047.740,32	-10.288.224,82
Total	37.378.969,13	4.272.984,53	24.761.263,11	8.344.721,49

4.1.2 Conta 2183622 (conta contábil 2160501999999- Outras Provisões): Provisão Rescisões Trabalhistas

44. O Autuante identificou valores de Exclusões no Lalur, sem suporte em lançamentos contábeis de reversões:

Conta 2183622 / 2160501999999				
	Estorno de Prov. de Rescisões	Estorno/Reversões acumulados (a)	Exclusões no Lalur acumulados (b)	Exclusões no Lalur sem lançamentos contábeis de reversões: (b)-(a) valores acumulados
jan/09		0.00	95.034,26	95.034,26
fev/09	95.701,15	95.701,15	233.593,45	137.892,30
mar/09	208.101,88	303.803,03	1.822.184,30	1.518.381,27
abr/09	435.432,62	739.235,65	2.340.516,66	1.601.281,01
mai/09	958.688,80	1.697.924,45	3.059.533,26	1.361.608,81
jun/09	585.190,96	2.283.115,41	3.405.052,02	1.121.936,61
jul/09	763.536,70	3.046.652,11	4.813.159,38	1.766.507,27
ago/09	370.719,97	3.417.372,08	5.183.879,35	1.766.507,27
set/09	0,00	3.417.372,08	5.183.879,35	1.766.507,27
out/09	1.071.940,65	4.489.312,73	6.255.820,00	1.766.507,27
nov/09	1.925.525,00	6.414.837,73	8.319.720,54	1.904.882,81
dez/09	699.921,98	7.114.759,71	20.083.779,36	12.969.019,65

45. E comparou com os valores das rescisões, constantes da Folha de Pagamento, no ano 2009, que totalizaram R\$399.963,21:

R\$	
jan/09	18.723,28
fev/09	96.294,93
mar/09	11.209,08

abr/09	26.859,43
mai/09	18.256,56
jun/09	9.883,37
jul/09	14.490,45
ago/09	12.102,49
set/09	1.125,15
out/09	20.635,83
nov/09	17.720,41
dez/09	152.662,23

46. Se as Provisões foram objeto de Adição no Lalur, nos anos em que constituídas, o valor realizado e o excedente revertido devem ser objeto de Exclusão em 2009; observa-se das tabelas supra o total realizado foi de R\$399.963,21 e o total revertido foi de R\$7.114.759,71; a Exclusão deverá se limitar à soma do valor da Provisão realizado, R\$399.963,21, mais o valor da Provisão revertido, R\$7.114.759,71, totalizando R\$7.514.722,92 no ano 2009.

47. Como a empresa registrou Exclusões de R\$20.083.779,36, então excluiu indevidamente R\$(20.083.779,6 (-) 7.514.722,92=) 12.569.056,44, no ano 2009:

Voto	Conta 2183622 / 2160501999999					
	Estorno de Prov. de Rescisões	Estorno/Reversões - Valor acumulado no ano	Rescisões efetivadas - valor mensal	Rescisões efetivadas - Valor acumulado no ano	Exclusões no Lalur - Valor acumulado no ano	Exclusão
jan/09	0,00	0,00	18.723,28	18.723,28	95.034,26	76.310,98
fev/09	95.701,15	95.701,15	96.294,93	115.018,21	233.593,45	22.874,09
mar/09	208.101,88	303.803,03	11.209,08	126.227,29	1.822.184,30	1.392.153,98
abr/09	435.432,62	739.235,65	26.859,43	153.086,72	2.340.516,66	1.448.194,29
mai/09	958.688,80	1.697.924,45	18.256,56	171.343,28	3.059.533,26	1.190.265,53
jun/09	585.190,96	2.283.115,41	9.883,37	181.226,65	3.405.052,02	940.709,96
jul/09	763.536,70	3.046.652,11	14.490,45	195.717,10	4.813.159,38	1.570.790,17
ago/09	370.719,97	3.417.372,08	12.102,49	207.819,59	5.183.879,35	1.558.687,68
set/09	0,00	3.417.372,08	1.125,15	208.944,74	5.183.879,35	1.557.562,53
out/09	1.071.940,65	4.489.312,73	20.635,83	229.580,57	6.255.820,00	1.536.926,70
nov/09	1.925.525,00	6.414.837,73	17.720,41	247.300,98	8.319.720,54	1.657.581,83
dez/09	699.921,98	7.114.759,71	152.662,23	399.963,21	20.083.779,36	12.569.056,44

4.1.3 Conta 2183602 (conta 21204019999999 - Outros salários e remunerações a pagar):
Provisão Remuneração Variável

48. Às págs. 84/147, foi a Recorrente intimada, entre outros, a explicar:

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral
Exclusões I - item 40/Reversão dos Saldos das Provisões não
Dedutíveis ao valor de R\$ 97.256.020,83

49. Sua resposta foi:

Ficha 09 A - Demonstração do Lucro Real - PJ em geral
I - Item 40/ Reversão dos Saldos de Provisões não Dedutíveis no Valor de R\$ 97.256.020,83:

Código da Conta	Descrição	Saldo Final
2251101	Baixa provisão para reclamação traba/ 2251101	37.378.969,13

2133622	Baixa provisão para rescisões trabalhistas c/218362	20.083.779,36
2183602	Baixa de remuneração variável 2133602	11.894.617,06
(...)	(...)	(...)
<i>Total</i>		97.256.020,83

50. E detalhou:

Exclusões em 2009 (Lalur)					Adições no Período		
Mês	Item	Parcela N°	Parcela Total	Total no Mês	Mês/Ano	Parcela Total	Total no Mês (acumulado)
jan/09	1	1	0,00	-			
fev/09	Prov. p/ Remuneração Variável	1	4.102.214,79	4.102.214,79	jan/08	342.157,35	342.157,35
					fev/08	3.906,15	346.063,50
					mar/08	300.745,25	646.808,75
					abr/08	327.918,92	974.727,67
					mai/08	342.157,35	1.316.885,02
					jun/08	342.157,35	1.659.042,37
					jul/08	342.157,35	2.001.199,72
					ago/08	342.157,35	2.343.357,07
					set/08	342.157,35	2.685.514,42
					out/08	342.157,35	3.027.671,77
					nov/08	342.157,35	3.369.829,12
					dez/08	342.157,35	3.711.986,47
mar/09		1	4.451.032,35	8.553.247,14	jan/09	390.228,32	390.228,32
					fev/09	390.228,32	390.228,32
					mar/09	4.060.804,03	5.841.260,67
abr/09		1		8.553.247,14			
mai/09		1		8.553.247,14			
jun/09		1		8.553.247,14			
jul/09		1		8.553.247,14			
ago/09		1		8.553.247,14			
set/09		1	3.341.369,92	11.894.617,06	mar/09	1.000.000,00	5.841.260,67
					abr/09	390.228,32	6.231.488,99
					mai/09	390.228,32	6.621.717,31
					jun/09	390.228,32	7.011.945,63
					jul/09	390.228,32	7.402.173,95
					ago/09	390.228,32	7.792.402,27
					set/09	390.228,32	8.182.630,59

Obs: R\$(3.711.986,47 + 8.182.630,59) = **11.894.617,06**; R\$(3.711.986,47+390.228,32(jan/09))= **4.102.214,79**.

51. Às págs. 1.114/1.121, consta a descrição do Programa de Remuneração Variável e do PPR: a empresa deve atingir o resultado de Geração de Caixa, que é a diferença entre o dinheiro que entra e o que sai, orçado para o ano; equivalerá como um 14º salário e o trabalhador deve ter trabalhado até 31/12/2009, o que conduz à conclusão que a remuneração e exclusões ocorridas no ano-calendário 2009, não podem ser referentes a este, cujo pagamento ocorreria em 2010.

4.1.3.1 A Autuação

52. Em relação à conta 2183602 - Remuneração Variável, que são valores relacionados a Plano de Participação de empregados nos Resultados - PPR, e a conta 212040199999 - Outros salários e remunerações a pagar, relata o Autuante que o contribuinte informou ter pago PPR (copa Diesel, Campeonato, Pagamento e Bônus com encargos) de R\$828.653,31 em 02/2009 e R\$103.478,70, em 03/2009, totalizando R\$932.132,01, confirmados na Folha de Pagamento, valores que corresponderam à totalidade dessa remuneração realizada a esse título, no ano 2009; depois desses pagamentos, conforme determina a NBC TG 25, já não sendo mais provável que haveria a saída de recursos a esse título, a Provisão deveria ter sido revertida, por não mais ser necessária, e o superávit lançado a crédito na conta de resultados; isto é, após 31/03/2009, valores de provisões a esse título devem ser considerados como novas provisões constituídas, desvinculadas daquelas; o Autuante identificou na contabilidade e Lalur que foram registradas Exclusões, no período de 01/01/2009 a 30/09/2009, no total acumulado de R\$3.341.369,92; a remuneração variável comprovada pela Folha de Pagamento, nos meses 01 e 02/2009, correspondentes aos valores provisionados, totalizou R\$932.132,01, enquanto que foram lançados a crédito na conta 5110101008001, R\$2.004.821,95 (soma de R\$234.136,99 mais R\$1.770.684,96), no mês 09/2009 (referente a nova provisão) - assim, o Autuante apurou a Exclusão a glosar resultante da diferença entre as Exclusões no Lalur para o ano 2009 e este lançamento a crédito relativo a reversão não correspondente à Provisão constituída, apurando a Exclusão indevida de R\$1.336.547,97, consta do TVF:

8.2.2. Em demonstrativo do contribuinte, para remunerações variáveis, PPR como identificou, foram pagos R\$828.653,31 em fevereiro e R\$103.478,70 em março, perfazendo o total de R\$932.132,01 pagos durante o ano, valor este confirmado nas Folhas de Pagamento de 2009.

8.2.3. No demonstrativo da empresa as remunerações variáveis tiveram como composição:

Competência	Evento	Valor	
fev/09	PPR - Copa Diesel	12.323,57	Anexo I
fev/09	PPR - Campeonato	43.968,91	Anexo I
fev/09	PPR - Pagamento	308.202,01	Anexo I
fev/09	Bonus	339.297,38	Anexo I
fev/09	Encargos s/ Bonus	124.861,44	Anexo I
mar/09	PPR - Campeonato	2.602,61	Anexo II
mar/09	PPR - Pagamento	100.876,09	Anexo II
Total		932.132,01	

(...)

8.2.7. Com lançamentos credores e relativo a PPR, encontra-se na conta de despesa 5110101008001 - Remuneração Variável:

53. Cabe aqui observar que o Autuante destacou que o correto teria sido a Recorrente ter lançado a Crédito de Resultados, mas que o lançamento a Crédito na conta de despesa resulta também em aumento do Resultado.

<i>Data</i>	<i>Cód.Conta</i>	<i>Conta</i>	<i>D/C</i>	<i>Valor</i>	<i>Saldo</i>	<i>D/C</i>	<i>Histórico</i>
28/02/2009	2120401999999	Outros Salários e Remunerações a Pagar	D	2.202.345,42	1.732.389,25	C	Complemento/ Reversão PPR 2008 60%
28/02/2009	5110101008001	Remuneração Variável	C	2.202.345,42	1.732.389,25	C	Complemento/ Reversão PPR 2008 60%

31/03/2009	2120401999999	Outros Salários e Remunerações a Pagar	D	3.951.480,79	3.481.464,61	C	Reversão de PPR
31/03/2009	5110101008001	Remuneração Variável	C	3.951.480,79	3.481.464,61	C	Reversão de PPR

30/09/2009	2120401999999	Outros Salários e Remunerações a Pagar	D	234.136,99	1.173.986,56	D	Doc Contábil
30/09/2009	5110101008001	Remuneração Variável	C	234.136,99	1.173.986,56	D	Doc Contábil

30/09/2009	2120401999999	Outros Salários e Remunerações a Pagar	D	1.770.684,96	596.698,40	C	Reversão de Provisão PPR 60%
30/09/2009	5110101008001	Remuneração Variável	C	1.770.684,96	596.698,40	C	Reversão de Provisão PPR 60%

8.3.8 Em se considerando-se os lançamentos para reversões de provisões para remunerações variáveis, tem-se que em 09/09 aconteceram exclusões sem os necessários suportes escriturais que ajustassem o fato contábil no cálculo do lucro societário, e, para estas, impõe-se a glosa de exclusões indicada abaixo.

Provisão Remuneração Variável - Conta 2183602 / 2120401999999

Conta 2120401999999 - Outros salários e remunerações a pagar

<i>Período</i>	<i>LALUR (retificado)</i>		<i>Remuneração Variável em F. Pagamento</i>		<i>Conta 5110101008001 Remun. Variável Lançamentos a crédito</i>	<i>Exclusões a glosar</i>
	<i>Adições</i>	<i>Exclusões</i>	<i>no mês</i>	<i>acumulado no ano *</i>		
01/01 a 30/09	2.341.369,92	3.341.369,92	0,00	932.132,01	2.004.821,95	1.336.547,97

* As remunerações variáveis. PPR. aconteceram em 02 e 03/09

54. O valor R\$1.336.547,97 é resultado da Exclusão de R\$3.341.369,92 (-) o lançamento a crédito na conta de despesa de remuneração variável R\$2.004.821,95.

55. A Recorrente alega que a exclusão questionada se refere à Provisão/adição efetuada a partir de 03/2009 para remunerações variáveis, PPR, que previa para o ano de 2009 a distribuição apenas se fosse atingido o resultado de Geração Caixa - diferença entre o que entra e o que sai da empresa - orçado para o ano; mas, a Recorrente apurou prejuízo em 2009, conforme verificado pela própria Fiscalização e, em 09/2009, a Recorrente identificou que não atingiria o Geração Caixa, a fim de efetuar a distribuição do PPR 2009, e efetuou a reversão das provisões efetuadas, conforme Razão Contábil da conta, mencionado pelo parecer técnico; que o PPR 2009 seria pago em 2010 e as Folhas de Pagamento de 2010 evidenciam que não

ocorreram pagamentos. O "PPR campeonato" indicado no Resumo de Folha de Pagamento de 02/2010, trata-se de parte do Programa de Remuneração Variável da Recorrente definida como "Campeonato das UPs" do plano; este não está atrelado a resultado a ser atingido pela Recorrente e, portanto, não foi abrangido pelas provisões efetuadas na conta 2183602.

4.1.3.2 Documentação acostada. Análise

56. Às págs. 205/256, no Lalur do ano-calendário 2008, constam as Adições relativas a Provisão Remuneração Variável - Conta 2183602, nos valores conforme a tabela fornecida pelo fiscalizado já descrita.

57. Quanto à Provisão Remuneração Variável - Conta 2183602 (conta 21204019999999 - Outros salários e remunerações a pagar), o Autuante relatou:

Para que este controle seja possível devem ser conhecidos: 1 - o efetivamente provisionado para cada evento específico, ou expectativa de obrigação, objeto de provisão; 2 - o total do custo/despesa, relacionado a provisão, que efetivamente tornou-se exigível.

5.13. O efetivamente provisionado para cada evento tratado não pode ser substituído pelo conhecimento da totalização que, alegadamente, seria válida para um grupo de eventos, o conhecimento deve ser individuado, pois o controle deve ser feito provisão a provisão.

5.14. O custo/despesa efetivamente realizado, relacionado com as exclusões, deve ser controlado e conhecido, assim como os eventuais superávits gerados pelas provisões, a inexistência ou não apresentação dos controles relacionados podem encobrir situações com potencial de alterar significativamente os reflexos das exclusões em Lalur, alargando seus efeitos como instrumento de estreitamento da base de cálculo das obrigações fiscais para com o IRPJ e CSLL; Sem os controles relacionados não se pode afirmar a correção dos efeitos fiscais produzidos pelas exclusões fiscais em Lalur.

5.15. Todos os controles e conhecimentos devem ser feitos sempre individuados para cada evento relacionado às provisões revertidas.

5.16. Controles por evento que se impõe para a apuração das reais bases de cálculo tributária e pelo que se projeta das disposições em norma contábil, pela NBC1 TG2 no 25, emitida pelo CPC3 do CFC4:

(...)

Na situação fática encontrada no sujeito passivo, o registro de provisões apresentada na parte B do Lalur no ano calendário de 2009, e também anteriores, se dá apenas em três linhas para cada tipo de provisão: 1 - Valor Transferido do Livro Anterior; 2 - Valor Lancado nesta data; 3 - Valor Baixado nesta Data.

6.2. O tratamento dispensado as provisões e a de controle próprio para extrato bancário, tudo se passando como se a única grandeza a se controlar era a existência ou não de saldo, sem nenhuma consideração para os impactos em termos de ocorrência de superávit ou insuficiência do provisionado na formação do lucro societário com reflexos no lucro fiscal.

6.3. O constatado indica que no ano calendário de 2009 foram feitas exclusões em Lalur sem os competentes controles para os impactos das reversões de provisões.

6.4. O que se ofereceu ao sujeito passivo neste procedimento fiscal foi a oportunidade para que compusesse demonstrativos, com possibilidade de comprovação, de que os valores efetivamente excluídos no cálculo do lucro real para cálculo de IRPJ e CSLL tinham como ser comprovados nas magnitudes com que foram informadas em Lalur.

6.5. Foi, portanto, uma oportunidade extra tempore para suprir uma obrigação acessória de informação e controle que não foi cumprida no tempo próprio.

58. Descreve as intimações, especialmente a nº 06 e a 07.

Nesta Intimação (nº 06) procurou-se tão somente saber em que competências passadas aconteceram as adições em Lalur, adições que vieram a gerar as exclusões quando das supostas reversões das provisões, pois na parte B do Lalur de 2009 não há nenhuma anotação que permitisse tal identificação, e muito menos os eventos envolvidos, para que, em consequência, se pudesse mensurar os impactos da realização dos custos/despesas na apuração do lucro societário, com reflexos no lucro fiscal.

6.9. A manifestação da empresa para o TIF nº 06 está exposta em Termo de entrega de documentos e em planilhas, em anexo a este relatório, e relativo ao apresentado deve-se destacar que contrariando ao que lhe foi requerido, não abriu os valores das diversas parcelas que compunham as totalizações de cada mês, tratando os meses como pacotes fechados de eventos.

6.10. O TIF nº 06 serviu de referência para a emissão do TIF nº 07, onde se requereu esclarecimentos que permitissem apurar os impactos no resultado societário das realizações em 2009 dos custos/despesas que geraram as provisões.

6.11. No TIF nº 07, além das intimações, foi apresentada a constatação fiscal quanto à não comprovação da regularidade das exclusões em 2009, e feitas orientações, inclusive com planilhas a serem preenchidas, que se seguidas permitiriam as comprovações, conforme se apresenta abaixo:(...)

Para títulos e valores provisionados que se apontam neste relatório, e após os esclarecimentos requeridos ao sujeito passivo, constatou-se que:

1 - Não ficou demonstrado que as exclusões feitas em Lalur no ano calendário de 2009 foram feitas a partir de controles precisos: 1.1 - as partes B dos livros Lalur não tinham as informações para tanto; 1.2 - não se apresentaram controles complementares aos existentes em Lalur, mesmo tendo sido dada a oportunidade de reconstituição destes controles no procedimento fiscal;

2 - O que ficou evidente é que o único critério para as exclusões em Lalur era a existência de saldos de adições feitas em tempos passados no mesmo título de provisão não dedutível.

7.2. Dos constatados pode-se afirmar:

1 - Não se pode apurar para cada provisão feita, para cada evento em cada título provisionado, qual era o valor do custo/despesa realizado e qual era o superavit, se aconteceu, de cada provisão;

2 - Não sendo possível apurar custos/despesas e superavit de cada provisão não se pode admitir que o resultado societário em cada mês de 2009 foi ajustado como deveria ter sido, para que, então, se pudesse admitir que as efetivações das exclusões sobre os lucros societários mensais representaram de fato o justo cálculo dos resultados fiscais mensais.

7.3. O conhecimento de custos/despesas efetivamente incorridos, e de eventuais superavits, no momento que os valores provisionados se tornaram exigíveis, são grandezas indispensáveis para o ajuste do lucro societário no momento das reversões das provisões, ajuste que aconteceu por efeito dos lançamentos relacionados as reversões:

(...)

constatado na contabilidade da empresa e que as desoneracoes acontecidas nas provisões foram registradas por lançamentos a crédito em conta de despesas relacionadas ao título de cada provisão revertida, ao invés dos lançamentos a crédito em conta de receita, indicado no modelo.

7.5. Deve-se ressaltar que o procedimento tem potencial de gerar despesas com saldo credor, impossibilidade notacional contraria as convenções contábeis, entretanto, por respeito a materialidade dos resultados, foram considerados admitidos como aproveitáveis os lançamentos contrários a regra contábil que não produziam saldo credor, por reconhecimento que, nas situações em que se apresentaram, produziram o mesmo efeito na composição de resultados que o registro de receitas, não tendo, em consequência, ensejado prejuízo na apuração fiscal para os lançamentos examinados.

59. Verificando-se às págs. 687/746., Folhas de Pagamento do ano 2009, Empresa 23, constata-se os Proventos:

- a. fevereiro/2009: R\$308.202,01 na rubrica PPR-Pagamento, R\$43.968,91, PPR - Campeonato e R\$12.323,57 de PPR - Diesel, págs. 693/694;
- b. março/2009: R\$100.876,09 na rubrica PPR-Pagamento, R\$2.206,61, PPR - Campeonato, págs. 698/699.;
- c. Total R\$467.577,19.
60. Verificando-se às págs. 1.150/1.196, Folhas de Pagamento do ano 2010, Empresa 23, constata-se:
- a. fevereiro/2010: R\$16.121,00 na rubrica PPR-Campeonato;
- b. maio/2010: R\$1.968,26 na rubrica PPR-Campeonato;
- c. julho/2010: R\$553,32 na rubrica PPR-Campeonato;
- d. Total R\$18.642,58.
61. O Campeonato de UP's está explicado às págs. 1.122/1.145:

CAMPEONATO DAS UPs

OBJETIVO

O Campeonato das UPs é a principal demonstração de trabalho em equipe, pois é aqui que o resultado de todas as áreas aparecem. O objetivo então é aperfeiçoar **os meios necessários** para que as equipes superem os resultados operacionais e financeiros definidos como metas. Por meio do campeonato, nossos colaboradores tem ferramentas para desenvolver e melhorar cada vez mais o seu trabalho.

PAGAMENTO DAS PREMIAÇÕES

O prêmio será pago em salário junto com o pagamento de fevereiro de 2010. Em caso de dúvidas ou divergências em relação ao pagamento dos prêmios, entre em contato com o Facilitador de Gestão de sua Unidade ou com a Qualidade.

62. Do transcrito supra se conclui que os pagamentos na Folha de 2010 se referem ao PPR- Campeonato do ano 2009, o que integra a Remuneração Variável (a Recorrente alega que não teriam sido objeto da Provisão).

4.1.3.3 Conclusão sobre a Provisão Remuneração Variável.

63. Em suma, a Recorrente informou que excluiu R\$11.894.617,06, Item 40 - Reversão dos Saldos de Provisões não Dedutíveis, na DIPJ do ano-calendário 2009, contabilizados na conta 2133602, relativos a Baixa de remuneração variável ; informou que o total Exclusões de

R\$11.894.617,06 corresponde a valores que foram objeto de Adições: de 01 a 12/2008 - R\$3.711.986,47, e de 01 a 09/2009, R\$8.182.630,59; e que o total de Exclusões de R\$11.894.617,06, correspondem aos meses 01 a 03/2009, R\$8.553.247,14 e no mês 09/2009, R\$3.341.369,92.

64. E a conta contábil que o Autuante apresenta evidencia R\$(2.202.345,42+3.951.480,79+1.770.684,96=) 7.924.511,17 de lançamentos a Crédito da conta 5110101008001 - Remuneração Variável e a Débito da conta 2120401999999 - Outros Salários e Remunerações a Pagar, a título de Reversões de PPR 2008 e PPR; e de R\$234.136,99, a título de Doc Contábil (seriam desembolsos efetivos?), totalizando R\$8.158.648,16, no período de 02 a 09/2009.

65. Isto é, do total de R\$11.894.617,06 de Exclusão em 2009, R\$8.158.648,16 estariam contabilizados como reversões ou como desembolsos, restando R\$3.825.968,90, excluídos, não contabilizados a serem glosados.

66. Neste caso, o valor glosado pelo Autuante de R\$1.336.547,97 é inferior ao valor a glosar apurado conforma o parágrafo anterior; por isso, cabe se limitar a manter o montante objeto do lançamento fiscal.

4.1.4 Síntese das Exclusões a glosar, conforme este Voto.

Exclusões glosadas - ano 2009	AI	Voto
Reclamatórias Trabalhistas	36.972.808,96	8.344.721,49
Rescisões Trabalhistas	12.969.019,65	12.569.056,44
Remun Variável	1.336.547,97	1.336.547,97
Total	51.278.376,58	22.250.325,90

4.2 VALOR DAS ESTIMATIVAS MENSAIS NÃO RECOLHIDAS.

67. A seguir se apresenta:

- a. os valores das estimativas mensais apuradas pelo Autuante;
- b. os valores das estimativas confessadas como dívida em DCTF e PER/Dcomp;
- c. os valores das estimativas mensais não recolhidas nem confessadas em DCTF ou PER/Dcomp, objetos de multa isolada.

68. **Destaque-se que as estimativas mensais, tendo sido apuradas com base na receita bruta (demonstradas pelo autuante à pág. 663), não sofreram alteração pela análise e conclusões efetuados no voto, no que tange às exclusões indevidas na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.**

69. **Nas planilhas a seguir se demonstra que, mesmo com parcial cancelamento da autuação, permanecem os valores das estimativas mensais não recolhidas de 06 a 12/2009:**

AUTO DE INFRAÇÃO, TVF pág. 663

Processo nº 19515.720944/2015-10
Acórdão n.º **1201-002.666**

S1-C2T1
Fl. 27

Período	Lalur Retificado - AI		Período	Receitas	IRPJ	CSLL
	BC IRPJ	BC CSLL		(Base de Cálculo)	8% da Rec.	12% da Rec.
01/01 a 31/01	-6.865.811,57	-6.865.811,57	JAN	49.716.627,59	3.977.330,21	5.965.995,31
01/01 a 28/02	-12.098.013,81	-12.098.013,81	FEV	51.446.422,74	4.115.713,82	6.173.570,73
01/01 a 31/03	-17.156.288,98	-17.156.288,98	MAR	62.705.132,97	5.016.410,64	7.524.615,96
01/01 a 30/04	-25.013.015,36	-25.013.015,36	ABR	64.314.267,07	5.145.141,37	7.717.712,05
01/01 a 31/05	-21.362.229,44	-21.362.229,44	MAI	70.998.473,41	5.679.877,87	8.519.816,81
01/01 a 30/06	15.092.467,57	15.092.467,57	JUN	77.897.959,80	6.231.836,78	9.347.755,18
01/01 a 31/07	22.041.873,11	22.041.873,11	JUL	90.389.996,33	7.231.199,71	10.846.799,56
01/01 a 31/08	20.814.232,78	20.814.232,78	AGO	71.058.887,84	5.684.711,03	8.527.066,54
01/01 a 30/09	34.189.132,31	34.189.132,31	SET	83.886.716,53	6.710.937,32	10.066.405,98
01/01 a 31/10	53.597.391,79	53.597.391,79	OUT	57.643.022,85	4.611.441,83	6.917.162,74
01/01 a 30/11	62.569.833,55	62.569.833,55	NOV	49.230.098,59	3.938.407,89	5.907.611,83
01/01 a 31/12	26.022.839,16	26.022.839,16	DEZ	42.102.594,75	3.368.207,58	5.052.311,37

Voto - impacto no cálculo das estimativas mensais								
Período	Lalur Retificado		AI			Voto		
	BC IRPJ	BC CSLL	Glosa Exclussões conta 2251101 (L)	Glosa Exclussões conta 2183622 (M)	Glosa Exclussões conta 2183602 (N)	Glosa Exclussões conta 2251101 (O)	Glosa Exclussões conta 2183622 (P)	Glosa Exclussões conta 2183602 (Q)
01/01 a 31/01	-6.865.811,57	-6.865.811,57	2.440.244,20	95.034,26		895.471,47	76.310,98	
01/01 a 28/02	-12.098.013,81	12.098.013,81	1.803.438,20	42.858,04		368.921,33	-53.436,89	
01/01 a 31/03	-17.156.288,98	17.156.288,98	1.912.421,90	1.380.488,97		618.591,53	1.369.279,89	
01/01 a 30/04	-25.013.015,36	25.013.015,36	4.747.121,92	82.899,74		456.005,32	56.040,31	
01/01 a 31/05	-21.362.229,44	21.362.229,44	3.366.905,19	-239.672,20		910.136,73	-257.928,76	
01/01 a 30/06	15.092.467,57	15.092.467,57	5.941.117,03	-239.672,20		4.758.112,69	-249.555,57	
01/01 a 31/07	22.041.873,11	22.041.873,11	4.059.903,24	644.570,66		1.495.537,54	630.080,21	
01/01 a 31/08	20.814.232,78	20.814.232,78	5.136.108,71	0,00		2.131.076,51	-12.102,49	
01/01 a 30/09	34.189.132,31	34.189.132,31	3.692.887,18	0,00	1.336.547,97	2.391.178,11	-1.125,15	1.336.547,97
01/01 a 31/10	53.597.391,79	53.597.391,79	5.232.959,97	0,00		2.736.603,92	-20.635,83	
01/01 a 30/11	62.569.833,55	62.569.833,55	5.483.698,04	138.375,54		1.871.311,16	120.655,13	
01/01 a 31/12	26.022.839,16	26.022.839,16	-6.843.996,62	11.064.136,84		-10.288.224,82	10.911.474,61	
Total			36.972.808,96	12.969.019,65	1.336.547,97	8.344.721,49	12.569.056,44	1.336.547,97
					51.278.376,58			22.250.325,90

Voto - impacto no cálculo das estimativas mensais (continuação)				Continua a base de cálculo por estimativa sobre Receita Bruta, para o período autuado		
Voto		Lalur Retificado - Voto		Receitas	BC IRPJ	BC CSLL
Período	Glosa cancelada pelo voto (L+M+N-O-P-Q)	BC IRPJ	BC CSLL		8% da Rec.	12% da Rec.
01/01 a 31/01	1.563.496,01	-8.429.307,58	-8.429.307,58	49.716.627,59	3.977.330,21	5.965.995,31
01/01 a 28/02	1.530.811,80	-13.628.825,61	-13.628.825,61	51.446.422,74	4.115.713,82	6.173.570,73
01/01 a 31/03	1.305.039,45	-18.461.328,43	-18.461.328,43	62.705.132,97	5.016.410,64	7.524.615,96
01/01 a 30/04	4.317.976,03	-29.330.991,39	-29.330.991,39	64.314.267,07	5.145.141,37	7.717.712,05
01/01 a 31/05	2.475.025,02	-23.837.254,46	-23.837.254,46	70.998.473,41	5.679.877,87	8.519.816,81
01/01 a 30/06	1.192.887,71	13.899.579,86	13.899.579,86	77.897.959,80	6.231.836,78	9.347.755,18
01/01 a 31/07	2.578.856,15	19.463.016,96	19.463.016,96	90.389.996,33	7.231.199,71	10.846.799,56
01/01 a 31/08	3.017.134,69	17.797.098,09	17.797.098,09	71.058.887,84	5.684.711,03	8.527.066,54
01/01 a 30/09	1.302.834,22	32.886.298,09	32.886.298,09	83.886.716,53	6.710.937,32	10.066.405,98
01/01 a 31/10	2.516.991,88	51.080.399,91	51.080.399,91	57.643.022,85	4.611.441,83	6.917.162,74
01/01 a 30/11	3.630.107,29	58.939.726,26	58.939.726,26	49.230.098,59	3.938.407,89	5.907.611,83
01/01 a 31/12	3.596.890,43	22.425.948,73	22.425.948,73	42.102.594,75	3.368.207,58	5.052.311,37
Total	29.028.050,68					

70. A apuração dos valores mensais (as cores correspondem às da penúltima tabela), consta das planilhas a seguir:

AI - Glosa Exclusões conta 2251101		
	Acum no ano	Valor mensal
jan/09	2.440.244,20	2.440.244,20
fev/09	4.243.682,40	1.803.438,20
mar/09	6.156.104,30	1.912.421,90
abr/09	10.903.226,22	4.747.121,92
mai/09	14.270.131,41	3.366.905,19
jun/09	20.211.248,44	5.941.117,03
jul/09	24.271.151,68	4.059.903,24
ago/09	29.407.260,39	5.136.108,71
set/09	33.100.147,57	3.692.887,18
out/09	38.333.107,54	5.232.959,97
nov/09	43.816.805,58	5.483.698,04
dez/09	36.972.808,96	-6.843.996,62
		36.972.808,96

	AI - Glosa Exclusões conta 2183622
--	---------------------------------------

	Acum	Mensal
jan/09	95.034,26	95.034,26
fev/09	137.892,30	42.858,04
mar/09	1.518.381,27	1.380.488,97
abr/09	1.601.281,01	82.899,74
mai/09	1.361.608,81	-239.672,20
jun/09	1.121.936,61	-239.672,20
jul/09	1.766.507,27	644.570,66
ago/09	1.766.507,27	0,00
set/09	1.766.507,27	0,00
out/09	1.766.507,27	0,00
nov/09	1.904.882,81	138.375,54
dez/09	12.969.019,65	11.064.136,84
		12.969.019,65

	Voto	
	Glosa Excluições conta 2183622	
	Acum no ano	Valor mensal
jan/09	76.310,98	76.310,98
fev/09	22.874,09	-53.436,89
mar/09	1.392.153,98	1.369.279,89
abr/09	1.448.194,29	56.040,31
mai/09	1.190.265,53	-257.928,76
jun/09	940.709,96	-249.555,57
jul/09	1.570.790,17	630.080,21
ago/09	1.558.687,68	-12.102,49
set/09	1.557.562,53	-1.125,15
out/09	1.536.926,70	-20.635,83
nov/09	1.657.581,83	120.655,13
dez/09	12.569.056,44	10.911.474,61
	25.521.114,18	12.569.056,44

71. **NOTA: As págs. 1.727/1.768 do processo devem ser desconsideradas pois a planilha demonstrativa nelas constante é confusa e nada esclarece - solicitou-se a exclusão destas páginas do processo.**

72. O Autuante esclareceu no Termo de Verificação Fiscal, pág. 662:

13.2. Por não ter se confirmado situação prevista no Art. 230, Caput, do Dec. no 3.000/99(RIR) em competências mensais de 2009, para a suspensão do pagamento do imposto, através de balanços ou balancetes mensais, conforme o que se concluiu dos exames fiscais que se descrevem neste relatório, impõe-se a aplicação de multa isolada determinada na Lei no 9.430.

73. O contribuinte não contestou a apuração de estimativas mensais com base na receita bruta efetuada na apuração fiscal.

74. A seguir se demonstra os valores confessados em DCTF ou PER/Dcomp e os valores das multas isoladas que, como exposto, permanecem os mesmos que os da autuação:

Estimativas não compensadas Multa isolada - IRPJ					
IRPJ	Estimativas apuradas na autuação fiscal	confessadas em DCTF	PER/Dcomp	Estimativa AI (autuação (-) DCTF)	Multa isolada 50%
jan/09					
fev/09					
mar/09					
abr/09					
mai/09					
jun/09	1.557.959,20		0,00	1.557.959,20	778.979,60
jul/09	1.807.799,93		0,00	1.807.799,93	903.899,97
ago/09	1.421.177,76		0,00	1.421.177,76	710.588,88
set/09	1.677.734,33	1.220.640,02	1.220.640,02	457.094,31	228.547,16
out/09	1.152.860,46		0,00	1.152.860,46	576.430,23
nov/09	984.601,97		0,00	984.601,97	492.300,99
dez/09	842.051,90		0,00	842.051,90	421.025,95

Estimativas não compensadas Multa isolada - CSLL					
CSLL	Estimativas apuradas na autuação fiscal	confessadas em DCTF	PER/Dcomp	Estimativa AI (autuação (-) DCTF)	Multa isolada 50%
jan/09					
fev/09					
mar/09					
abr/09					
mai/09					
jun/09	841.297,97	14.331,42	14.331,42	826.966,55	413.483,28
jul/09	976.211,96	329.064,65	329.064,65	647.147,31	323.573,66
ago/09	767.435,99	0,00	0,00	767.435,99	383.717,99
set/09	905.976,54	452.824,06	452.824,06	453.152,48	226.576,24
out/09	622.544,65	1.417.067,00	1.417.066,88	0,00	0,00
nov/09	531.685,06	453.329,00	453.329,12	78.356,06	39.178,03
dez/09	454.708,02	0,00	0,00	454.708,02	227.354,01
Total		2.666.616,13	2.666.616,13		

5 Demais questões postas no Recurso Voluntário e não julgadas.

5.1 PERÍCIA/DILIGÊNCIA

75. Requer que seja deferida a realização de perícia e, às págs. 1.266/1.267, relaciona os quesitos e qualifica os peritos; os quesitos são:

- *Esclareça o Sr. Fiscal se no curso do ano de 2009 foram efetuados recolhimentos no importe de R\$ 1.220.640,02 a título de IRPJ e de R\$ 2.666.616,13 a título de CSLL, por meio da apresentação de DCOMPs.*

- Avaliação: constam no Termo de Verificação Fiscal pág. 663, quadros demonstrativos das Estimativas

Mensais Calculadas de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2009; neles, o Autuante informa os valores que a Autuada declarou como dívida em DCTF:

1. estimativa IRPJ - 09/2009 - R\$1.220.640,02;
2. estimativas CSLL: 06, 07, 09, 10 e 11/2009, que totalizam
 $R\$(14.331,42+329.064,65+452.824,06+1.417067,00+453.329,00)=2.666.616,13$
3. os valores supra foram subtraídos e a autuação foi sobre as diferenças não confessadas em DCTF;
4. por isso, este quesito revela-se desnecessário.

• *Esclareça o Sr. Fiscal se a Recorrente obedeceu as regras tributárias referentes à adição e exclusão dos valores provisionados na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.*

- ii. Avaliação: este voto analisou detalhadamente os documentos e informações constantes dos autos e concluiu que, em parte, as exclusões estão em desacordo com as regras tributárias, o que está detalhadamente explicado; por isso, o pedido de perícia é não pertinente, pois se a recorrente visualiza reparos nas conclusões deste voto, é o caso de interpor recurso especial, se houver causa.

• *Esclareça o Sr. Fiscal se os registros contábeis constantes do Razão Contábil das contas 2251101, 2183602 e 2183622, bem como os demais documentos apresentados pela Recorrente à d. Fiscalização e ora anexados, permitem a identificação da movimentação das provisões efetuadas.*

- iii. Avaliação: os quadros e demonstrativos entregues pela recorrente, relativos às provisões não permitem a identificação da movimentação individualizada de cada componente de cada provisão, e que foram requeridos pelo Autuante, porém, não fornecidos pela Recorrente; o Autuante discorre detalhadamente sobre esse não atendimento das intimações pelo contribuinte (relatado no item 41, §§ 50 a 54 deste voto); por isso, também este quesito é sem motivação concreta e deve ser recusado.

76. A avaliação desta Relatora é de que os quesitos postos já foram respondidos neste voto; que a Recorrente tenta submeter à perícia de terceiros, matéria que se subsume à competência de julgamento pelo CARF.

77. Cabe destacar que a Recorrente, juntou em 12/04/2018 (pág. 1.312), véspera do julgamento no CARF que resultou no Acórdão nº 1201-002.146 de 13/04/2018, objeto dos presentes Embargos, Petição para que se analisasse os documentos de págs. 1.315/1.668, consistentes em Razão das contas 2251101, 2183622 e 3183602 e respectivos memoriais gráficos - ocorre que o Acórdão de Impugnação foi-lhe cientificado em 11/10/2016 sendo a Petição e respectivos demonstrativos extemporâneos.

78. Por isso, o pedido de perícia deve ser rejeitado.

5.2 MULTA ISOLADA CONJUNTAMENTE COM A MULTA DE OFÍCIO.

79. Reclama que a multa isolada, por suposta falta de recolhimento das estimativas do período, não poderia ter sido lançada cumulativamente com a multa de ofício, e invoca a Súmula nº 105 do CARF)

80. A multa isolada de 50%, foi lançada de ofício, com base no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

81. A redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 originalmente foi:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos; II -isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão)na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste; IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente; V -isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou

recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998) (Grifou-se.)

82. Posteriormente, a multa isolada que era de 75%, conforme a redação do art. 44 que se transcreveu, foi reduzida a 50%, pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que é a caputuação legal na presente autuação.

83. Portanto, as multas aplicadas, obedecerem à legislação vigente.

84. As multas exigidas, juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de natureza distinta. De fato, a multa exigida isoladamente decorre da falta de recolhimento das estimativas mensais devidas ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do período-base. Por sua vez a multa de ofício é exigida sobre o valor do IRPJ ou CSLL anual que deixou de ser recolhido. Tanto são independentes as penalidades que pode haver a imposição de uma sem que haja o nascimento da outra, por exemplo, quando a contribuinte deixa de recolher as estimativas mas tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, conforme a alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

85. Em 12/2014, foi editada:

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

86. Posteriormente à edição da Súmula nº 105, foi proferido o seguinte Acórdão CARF, do qual se transcrevem ementa e parte do voto vencedor:

Data da Sessão: 03/03/2015 Nº Acórdão : 1301-001.787 Data da publicação: 11/05/2015 Decisão Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, e, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO no que diz respeito à tributação do ganho de capital. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator) e Valmir Sandri. E, pelo voto de qualidade, mantida a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães relativo ao ganho de capital e à multa isolada. (Assinado digitalmente) ADRIANA GOMES REGO - Presidente. (Assinado digitalmente) CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator. (Assinado digitalmente) WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson Da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: (...) MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. No caso de aplicação de multa de ofício sobre os

tributos e contribuições lançados de ofício e de multa isolada em virtude da falta ou insuficiência de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas), não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência, visto que resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas. Inexiste, também, fator temporal limitador da aplicação da multa isolada, eis que a lei prevê a sua exigência mesmo na situação em que as bases de cálculo das exações são negativas. CONFISCO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INCONSTITUCIONALIDADES. SÚMULA CARF N. 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(...)

87. Voto Vencedor:

“No que diz respeito à MULTA ISOLADA, merece registro, em primeiro lugar, o fato de inexistir na lei instituidora da sanção a condição explicitada pelo Ilustre Conselheiro Relator, isto é, a lei, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, a penalidade não poderia ser aplicada. Destaco que a norma impositiva estabelece de forma expressa que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a sanção pecuniária deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado (ou ter efetuado com insuficiência) o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

A conclusão, pois, dirige-se no sentido de que o requisito condicionador da aplicação da penalidade indicado no pronunciamento do Ilustre Conselheiro Relator decorre de exercício de interpretação da norma sancionadora que, na visão do Colegiado, não pode ser recepcionado, sob pena de violação ao disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional

Filiou-se também a Turma Julgadora ao entendimento de que inexistente duplicidade de incidência sobre um mesmo fato (concomitância), pois, na situação sob análise, estamos diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto e da contribuição sobre o ganho de capital auferido; e b) falha de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

O entendimento é de que a norma legal aplicada, art. 44 da Lei nº. 9.430/96, revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher o imposto e a contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente. A segunda, decorrente da opção em questão, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

O fato de as infrações terem sido apuradas por meio de um mesmo procedimento revela, apenas, concomitância de verificação das irregularidades, não constituindo, contudo, causa capaz de fazer desaparecer a infração antes cometida.

A variação do aspecto temporal da apuração reflete a evidência de que, no caso, estamos diante de duas infrações absolutamente distintas.

Tome-se, por exemplo, a situação em que, no curso do período-base de incidência, apurou-se receita omitida e, em razão disso, aplicou-se a multa isolada em virtude da insuficiência de recolhimento das estimativas devidas. Noutro momento, restou verificado que a mesma receita, antes omitida, também não foi considerada nas bases de cálculo do tributo e da contribuição devidos. Fica claro que, nessa circunstância, o tributo, assim como a contribuição, serão lançados com a multa de ofício correspondente, não havendo que se falar, nesse caso, em duplicidade de sanção sobre o mesmo fato.

Cabe registrar que a multa isolada em questão teve por fundamento o art. 44, II, b, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, de modo que, aqui, não é aplicável a súmula CARF nº 105, recentemente publicada e que abaixo reproduzo:

Súmula CARF Nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (GRIFEI)

Note-se que o enunciado trata especificamente da multa isolada lançada com fundamento no art 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, na redação original do dispositivo legal, antes, portanto, das alterações promovidas pela Lei nº 11.488, de 2007.” (Grifou-se.)

88. Fica evidente, portanto, que a legislação da multa isolada da presente capitulação legal não é a que é objeto da Súmula CARF nº 105.

89. A presente autuação foi com base no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, c/c o art. 106, II “c” do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que reduziu o percentual de 75% para 50%, não se lhe aplicando, portanto a citada Súmula CARF nº 105.

90. Cabe manter a multa de ofício de 75% pela falta de declaração ou pagamento do imposto devido e a multa isolada de 50% pela falta de recolhimento das estimativas mensais, pelas quais optou.

5.3 JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO

91. A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, estará sujeita à incidência de juros conforme estabelecido no art. 113 do CTN.

92. Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012) seguir transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.

93. O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

94. Note-se que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos para todas as situações.

95. E o CTN determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

96. Assim, o crédito tributário decorre da obrigação principal que, por sua vez, tem por objeto também a penalidade pecuniária. Consequentemente, o entendimento sumulado compreende todo o crédito tributário lançado, ou seja, tributos e multas aplicadas.

97. A jurisprudência do CARF vem convergindo no sentido de considerar procedente a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, depois de vencido o prazo para pagamento, uma vez que passa a integrar o crédito tributário.

*Acórdão nº 1401001.578 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016 Ementa: (...)*

JUROS SOBRE MULTA. Sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

*Acórdão nº 9303003.476 – 3ª Turma
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Ano calendário: 2007*

Ementa: JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. Selic exigida nos termos da lei.

Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401001.573– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2016
Matéria IRPJ. Glosa de participação nos lucros e resultados.
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano calendário: 2006
JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.
Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

98. E culmina com a Súmula nº 108, que se refere especificamente aos juros calculados pela taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais - Selic:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

5.4 INTIMAÇÕES.

99. Requer que as intimações e notificações relativas às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas a representante legal.

100. A legislação que rege o procedimento administrativo fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, e alterações, determina que far-se-á a intimação por via postal, telegráfica, por meio eletrônico ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, não havendo previsão de as intimações serem dirigidas a procuradores.

5.5 MULTA ISOLADA. PERCENTUAL CONFISCATÓRIO.

101. Acusa de confiscatório o percentual da multa.

102. Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da proporcionalidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

103. E quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação deve-se esclarecer que, sendo aos Conselheiros do CARF, não compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Processo nº 19515.720944/2015-10
Acórdão n.º **1201-002.666**

S1-C2T1
Fl. 38

6 Conclusão

Voto por ACOLHER os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para manter as exigências de multas isoladas pelo não recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL dos meses de 06 a 12/2009.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los

Processo nº 19515.720944/2015-10
Acórdão n.º **1201-002.666**

S1-C2T1
Fl. 39
