



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

Processo nº 19515.721306/2015-16
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-003.901 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria IRPJ - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
Recorrentes CLARO S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR. RECURSO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Admite-se o recurso de ofício quando a atuação, reduzindo prejuízo fiscal do imposto ou base negativa da contribuição, implica dispensa de pagamento dos tributos em valor superior ao estabelecido em Portaria do MF, ainda que em exercícios futuros.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia, quando os documentos acostados aos autos não se prestam a demonstrar a compatibilidade da reversão das provisões do ano-calendário objeto da atuação, com a constituição das provisões em exercícios anteriores.

VOTO DE QUALIDADE.

Não há imposição legal para que o Presidente de Turma se manifeste favorável ao contribuinte quando há empate no Colegiado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. NÃO CARACTERIZADA. FATOS PASSADOS. REPERCUSSÃO EM EXERCÍCIOS FUTUROS.

O Contribuinte está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos em períodos passados, sem limite temporal, quando eles repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devendo conservar os documentos de sua escrituração, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios futuros.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. EXCLUSÕES DO LALUR. REVERSÃO DE PROVISÕES.

Para fins de exclusão do LALUR dos valores de reversão de provisões, há que se demonstrar a compatibilidade dos valores revertidos com os respectivos valores provisionados e adicionados, ainda que a provisão tenha ocorrido em exercícios anteriores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

CSLL. EXCLUSÃO E ADIÇÃO AO LALUR.

Restando comprovado que a exclusão promovida no LALUR não disse respeito à CSLL apurada no período, posto que o contribuinte apurou base negativa da contribuição, há de se afastar a autuação efetuada com base neste fundamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: (i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar a arguição de decadência e o pedido de perícia; e (ii) por maioria de votos, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que votou por lhe dar provimento.

(Assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild, substituída pelo Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2010, decorrentes de exclusões indevidas na apuração do lucro real a título de reversões de provisões para reclamatórias trabalhistas, e de exclusão indevida de CSLL, bem como pela falta de adição da CSLL.

A soma das exclusões totalizou R\$ 40.490.560,66, enquanto que as adições não computadas totalizaram R\$ 7.106.634,84. Não houve lançamento de crédito tributário a pagar, uma vez que o contribuinte acumulava prejuízo fiscal de IRPJ e base negativa da CSLL.

O resultado da autuação encontra-se sintetizado no quadro abaixo:

IRPJ	
SALDO DE PREJUÍZOS ANTES DA COMPENSAÇÃO	
1.2. Saldo de Prejuízos Operacionais (a)	998.422.531,02
LUCRO REAL/PREJUÍZO DECLARADO DO PERÍODO	
2.1. Lucro/Prejuízo antes da Compensação (b)	-192.980.933,35
INFRAÇÕES SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO	
4.2. Infrações Operacionais (c)	47.597.195,50
6. Resultado Ajustado Antes da Compensação (b+c)	-145.383.737,85
SALDO DE PREJUÍZOS APÓS AJUSTE	
14.2. Prejuízos Operacionais	1.143.806.268,87
CSLL	
1. Saldo de Bases de Cálculo Negativas antes da Compensação	1.736.068.362,15
4. Base de Cálculo do Período (a)	-110.493.281,51
5. Infrações Apuradas no Período (b)	47.597.195,50
7. Base de Cálculo Ajustada (a+b)	-62.896.086,01
12. Saldo de Bases de Cálculo Negativas após Ajuste	1.798.964.448,16

Por bem descrever os fatos, transcrevem-se trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 302-328):

7. INTIMACOES, CONSTATACOES, E ORIENTACOES - Que se apresentaram ao contribuinte

(...)

7.19. Nas intimacoes fiscais possibilitou-se ao contribuinte apresentar os registros necessarios a partir de reconstituicao que fizesse no presente, visto que nao ficou demonstrado estarem disponiveis os calculos e comprovantes das epocas dos fatos, mas, em contrapartida, a admissibilidade das informacoes que se apresentassem ficou condicionada ao exame da consistencia e razoabilidade dos dados que se oferecessem, e, desde sempre, estas informacoes deveriam abranger a totalidade dos eventos que levaram aos provisionamentos geradores de exclusoes no Lalur de 2010.

(...)

7.23. Nao tendo sido apresentados demonstrativos com as totalidades dos eventos de cada titulo de exclusao no Lalur de 2010 nao se pode nem mesmo garantir que os extratos dos trinta processos de RT apresentados se

relacionassem efetivamente as maiores verbas pleiteadas, como exigido no TIF 05.

7.24. A não reconstituição dos registros de época nos demonstrativos exigidos impossibilitou que se apurasse a justeza de como foram escriturados em contabilidade os reflexos das reversões das provisões que supostamente teriam dado causa as exclusões de bases de cálculo tributária registradas no Lalur de 2010.

7.25. Sem conhecer estes reflexos não se tem base para se apurar de que forma o cálculo do lucro contábil/societário foi afetado, o que tornou inadmissível as correspondentes exclusões de bases de cálculo que se levaram a efeito no Lalur, nestes casos de reversões de provisões relacionadas a reclamatorias trabalhistas.

(...)

9. As constatações e os levantamentos fiscais devidos

9.1. 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 2010 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.

9.2. 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 superávit, se acontecido, de cada provisão;

2 - Não sendo possível apurar custos/despesas e superávit de cada provisão não se pode admitir que o resultado societário em cada mês de 2010 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.

(...)

9.8. 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 desoneracoes 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.

9.9. A impossibilidade de se apurar a correção do lucro/prejuízo contábil societário, após os ajustes pela reversão de provisões, torna também impossibilitada ao sujeito passivo demonstrar ter assentado as exclusões a que tem direito sobre bases de cálculo de IRPJ e CSLL demonstradas corretas, o que torna prejudicada, ainda que não lhe escape o direito, ao aproveitamento como exclusão de adições feitas em tempo passado.

9.10. O direito ao aproveitamento das adições feitas anteriormente, relacionadas a provisões não dedutíveis, não desaparece, permanece, mas fica suspenso até o momento em que o sujeito passivo consiga recompor todas as informações relacionadas as 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.

9.11. Aproveitamento que só poderá ser feito no futuro, pois o que ficou constatado neste procedimento fiscal e que as exclusões quando feitas aconteceram sem os controles devidos nos meses de 2010, e, ainda que tendo lhe sido facultada a possibilidade, o sujeito passivo não recompos as informações necessárias nesta ocasião.

(...)

11. Exclusões indevidas e Adições não incluídas no Lalur

(...)

11.3. No demonstrativo apresentam-se os títulos que compuseram o cálculo do lucro real da empresa em 2010, base de cálculo do IRPJ e CSLL, na linha da Ficha 09A da DIPJ onde se registram na Declaração de ajuste anual as exclusões de base de cálculo não tratadas nas demais linhas da Ficha.

11.4. Para o título CSLL o procedimento foi duplamente incorreto, primeiro porque procedeu-se a exclusão da CSLL das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, e segundo porque deixou de ser adicionada a CSLL as bases de cálculo, o que se conclui do comandado pela Lei nº 9.136/96, c.c. §§ 2º e 6º do Art. 344 do Dec. nº 3.000/99(RIR):

(...)

11.5. Em consequência deve-se:

1 - Glosar a exclusão de R\$7.106.634,84.

2 - Adicionar as Bases de Cálculo do IRPJ e CSLL os R\$7.106.634,84.

Da Impugnação

Inconformado com a autuação, o sujeito passivo apresentou impugnação. As alegações foram sintetizadas na decisão de piso, nos seguintes termos:

- Decadência do direito de fundo, visto que o discurso da Fiscalização apoiaria-se em fatos contabilizados - diz da constituição de provisões para contingências trabalhistas - em data pregressa a 2010;

- *Legitimidade das exclusões operadas sobre o Lalur/Lacs no curso de 2010 e relativas a reversões de provisões para contingências trabalhistas, constituídas antes do ano em referência. E assim seria - sobre a legitimidade da exclusão - pois no momento pregresso a 2010, em que constituídas ditas provisões, teriam sido elas adicionadas na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, garantido a "necessária e absoluta **neutralidade** que a legislação tributária confere ao tratamento contábil das provisões"*

- *Ao contrário do assumido pela Fiscalização, promovera a devida anotação de reversão nas contas de provisão 225909.001 ("Processos Trabalhistas - Pessoal Próprio") e 225909.004 ("Processos Trabalhistas e Encargos") contra correspondente consignação no Lalur/Lacs, sendo certo registrar que "não existe na legislação tributária qualquer obrigação no sentido de que a Impugnante aponte no LALUR a decomposição pormenorizada das reversões de provisão"*

- *Em relação à conta 225909.001, sob a qual foi revertido o importe de R\$ 20.104.535,15 e cuja exclusão no Lalur foi glosada pela Fiscalização, explica a formação do seu saldo a partir de "planilha (**Doc. 08**) com informações exaustivas dos **443 processos trabalhistas encerrados** que justificam as reversões de provisões contabilizadas na conta 225909.001, juntamente com todas as cópias das principais peças que compõem cada um desses processos (**Doc. 09**)"*

- *Não cumpriria à Fiscalização lançar qualquer juízo sobre "o critério adotado pela Impugnante para o cálculo das provisões constituídas"*

- *A parcela nomeada CSLL e que compõe a Linha 78 (outras exclusões) da Ficha 09A (Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral) da DIPJ referente ao ano-calendário de 2010 representaria espécie de contrapartida (receita) ao registro de débito d'um ativo fiscal diferido e não propriamente o tributo em tela - CSLL - pertinente ao dito ano-calendário, certo ainda e até, que nem se teria apurado CSLL a pagar para o ano em referência, como constatado pela própria Fiscalização (a infração imputada, seja a de IRPJ, seja a de CSLL, fora toda ela absorvida pelo prejuízo fiscal do período e pela base de cálculo negativa também apurada no período);*

- *Considerado o tópico acima e desde que se aquiesça com a explicação ora fornecida, de logo adianta sobre a impossibilidade de se "assumir nova premissa [para efeito de manutenção da autuação no ponto em debate]" no presente julgamento, sob pena de "inovação do critério jurídico de lançamento";*

- *Ainda no mesmo assunto imediatamente acima, pondera que o ativo fiscal diferido em consideração representaria "créditos" futuros a serem utilizados pela entidade para quitar determinadas obrigações tributárias supervenientes", isto é, "valores que são dedutíveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de futuros períodos quando o valor contábil do ativo ou passivo é recuperado ou liquidado", ou ainda, cuidar-se-ia de "uma diferença entre o lucro contábil e o lucro fiscal que, por ser temporária, será revertida em períodos futuros. [...] quando revertida, terá efeitos sobre o lucro fiscal futuro, reduzindo-o";*

- *Sobre a precisa origem do mencionado ativo fiscal diferido, em seu caso, pondera vir ele da constituição de provisões para contingências trabalhistas, aquelas já antes tratadas;*

- É certo, anota o Interessado, que quando em 2010 vem de constituir dito ativo diferido (lançamento a débito) contra conta de receita (lançamento a crédito) em sua apuração contábil, teria o direito à neutralização fiscal de referida "receita", via sua exclusão no Lalur/Lacs no mesmo ano de 2010. Assim determinaria o Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 32 - CPC 32, de 17 de julho de 2009;

- Subsidiariamente, requer: **a)** perícia; **b)** a aplicação do art. 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, para efeito de se afastar a imposição de multa, isso na hipótese de vingar, em julgamento colegiado, o empate, vindo, assim, o "voto do Presidente (voto de qualidade) [...] acompanhar a posição mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação das penalidades" (fl. 471); **c)** o afastamento da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício; **d)** cessão da fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias - prazo referido no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 - como mínima consequência à inércia da Administração; **e)** que as mais notificações que se seguirem sejam feitas aos procuradores aqui nomeados.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte apenas para afastar da autuação os valores decorrentes da exclusão indevida referente à CSLL (R\$ 7.106.634,84) e da adição da CSLL do mesmo valor (R\$ 7.106.634,84), reduzindo o valor tributável constante do auto de R\$ 47.597.195,50 para R\$ 33.383.925,82, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

FATOS PASSADOS. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. REPERCUSSÃO EM EXERCÍCIOS FUTUROS.

O Contribuinte está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos em períodos passados, sem limitação temporal, quando eles repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devendo conservar os documentos de sua escrituração, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios futuros.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Não cabe conversão do julgamento em diligência quando o ponto de discórdia versa matéria de direito ou, ainda, mesmo que toque matéria de fato, esta já se encontre suficientemente esclarecida nos autos.

INTIMAÇÃO DO ACÓRDÃO. ADVOGADO DO CONTRIBUINTE.

Compete à autoridade preparadora do feito e não à julgadora praticar o ato de intimação do Acórdão resultante de julgamento. Demais disso, dita intimação é feita ao sujeito passivo e assim direcionada ao domicílio tributário por ele eleito junto à RFB, segundo disposições do Decreto nº 70.235, de 1972.

VOTO DE QUALIDADE. PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não cabe o expediente do voto de qualidade em sede de primeira instância de julgamento administrativo com o efeito pretendido de, em caso de

empate, sempre e toda vez, resolver-se a questão a benefício do Contribuinte.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. REGRAMENTO DE FLUÊNCIA.

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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

REVERSÃO DE PROVISÃO. CONTROLE INDIVIDUAL PARA EFEITO DE PROVEITO.

*Quando da reversão d'uma precisa provisão para contingência trabalhista (individuada e não inserta em outras tantas), há de se encontrar: **a)** no ano da reversão, a compatibilização dessa específica anotação no Lalur/Lacs (individuada e não inserta em outras tantas) com equivalente lançamento contábil-comercial (antes de se chegar ao lucro líquido); **b)** a compatibilização desse último lançamento contábil-comercial com a história de sua existência em anos pregressos ao ano de reversão, desde a sua constituição (da provisão) e/ou de ajustes sofridos. A primeira, poder-se-ia nomear, compatibilização vertical, no ano de reversão; a segunda, de compatibilização horizontal, de ano (de constituição/ajuste da provisão) para ano até antes do ano de reversão. Controle pelo importe global no Lalur/Lacs desafia o preceituado na Instrução Normativa SRF nº 28, 1978.*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

CSLL. EXCLUSÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. ATUAÇÃO PRECÁRIA.

Não se sustenta a acusação fiscal de indevida exclusão de CSLL, devida no ano em curso, das bases de cálculo do IRPJ e da própria CSLL desse mesmo ano, se o Contribuinte vem de ofertar início de prova, durante o procedimento fiscal a infirmar, no sentido de ser outra a natureza da excogitada exclusão. Mais ainda se, na hipótese, reconheceu a Fiscalização ter o Contribuinte experimentado base de cálculo negativa da CSLL pertinente ao dito ano.

Do Recurso de Ofício

Houve **recurso de ofício** em face do valor exonerado pela DRJ ser superior ao limite fixado no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, do Ministro de Estado da Fazenda.

Do Recurso Voluntário

Em **03/05/2017**, o contribuinte tomou ciência do acórdão através Termo de Ciência por abertura de mensagem de fl. 11365. Inconformado com a decisão de 1ª Instância,

em **02/06/2017**, o contribuinte interpôs recurso voluntário de acordo com Termo de Solicitação de Juntada (fl. 11366). O sujeito passivo manifesta sua irresignação através dos seguintes argumentos:

1. Preliminarmente, a Recorrente alega que o Recurso de Ofício não deveria ser admitido, uma vez que só é cabível nos casos em que há exoneração de pagamento de tributo pela DRJ, contudo não houve constituição de crédito, mas tão somente recomposição de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL;
2. em sede prejudicial de mérito, o Auto de Infração deve ser integralmente cancelado, tendo em vista o alcance da atividade fiscalizatória recair sobre fatos contabilizados e apontados em declaração fiscal antes de 2010, ou seja, há mais de 5 anos e, portanto, já alcançados pelo prazo decadencial aplicável em matéria tributária;
3. no mérito, a Recorrente procura demonstrar que as exclusões relativas às reversões de provisões trabalhistas são legítimas. Neste ponto, a Recorrente procura demonstrar a efetiva e regular contabilização dessas reversões, bem como seu impacto no lucro líquido contábil;
4. ainda sobre a legitimidade das exclusões relativas às reversões de provisões, procura demonstrar a exatidão dos valores de provisões revertidos e, portanto, a correta composição das exclusões consideradas na apuração do Lucro Real para o ano calendário 2010 – ou, nas palavras do i. Auditor Fiscal, a sua “justeza”;
5. quanto à exclusão de CSL das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, deve-se manter o cancelamento do Auto de Infração determinado pela DRJ e negar provimento ao Recurso de Ofício, uma vez que tal exclusão decorre de um verdadeiro “crédito” de CSL que deve ser reconhecido contabilmente em conta de resultado como contrapartida do registro de um ativo fiscal diferido e que, portanto, representa uma receita contábil que deve ser neutralizada sob a perspectiva fiscal.

Ao final, requer que o auto de infração seja integralmente cancelado, e por conseguinte, recompostos os saldos de prejuízo fiscal e base negativa; que seja não conhecido o recurso de ofício e, subsidiariamente, o seu não provimento. Ainda subsidiariamente, requer o deferimento de perícia, e ainda a aplicação do artigo 112 do CTN, quanto à aplicação da penalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Preliminar.

A Recorrente alega que o Recurso de Ofício não deveria ser admitido, uma vez que só é cabível nos casos em que há exoneração de pagamento de tributo pela DRJ, contudo não houve constituição de crédito, mas tão somente recomposição de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

A Portaria MF nº 3, de 09 de fevereiro de 2017 estabelece em seu artigo 1º:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. (grifei)

Apesar de, no processo em comento, o lançamento ter sido efetuado para determinar ajustes no prejuízo fiscal e na base negativa da CSLL, a decisão da DRJ que reduz o valor tributável de R\$ 47.597.195,50 para R\$ 33.383.925,82 implica exoneração de pagamento de IRPJ e CSLL em exercícios seguintes. Isto porque o saldo de prejuízo fiscal e base negativa serão utilizados em momento futuro para compensar o imposto e contribuição devidos, respeitados os limites legais.

Inclusive a própria DRJ fez uma projeção dos valores de IRPJ e CSLL exonerados e, que deixarão de ser pagos em exercícios futuros, a partir do momento que o sujeito passivo obtiver lucro, através dos seguintes quadros:

Quadro 01 - Valor projetado de exigência de IRPJ (fls. 11.281/11.283).			
Infração	IRPJ	Adicional de IRPJ	Total
(1)	15% (2)=(1)*15%	10% (3)=[(1)-240.000,00]*10%	(4)=(2)+(3)
Autuada	47.597.195,50	7.139.579,33	4.735.719,55
			11.875.298,87
Após julgamento	33.383.925,82	5.007.588,87	3.314.392,58
			8.321.981,45
Valor projetado de IRPJ excluído			3.553.317,42

Quadro 02 - Valor projetado de exigência de CSLL (fls. 11.281/11.283).	
Infração	CSLL
(1)	9% (2)=(1)*9%
Autuada	47.597.195,50
	4.283.747,59
Após julgamento	33.383.925,82
	3.004.553,32
Valor projetado de CSLL excluída	
	1.279.194,27

Além disso, o art. 27 da Lei nº 10.522/02 enumera expressamente as hipóteses em que excepciona-se o cabimento de recurso de ofício, *in verbis*:

Art. 27. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em processos relativos a tributos administrados por esse órgão: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

I - quando se tratar de pedido de restituição de tributos; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

II - quando se tratar de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

III - quando se tratar de reembolso do salário-família e do salário-maternidade; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - quando se tratar de homologação de compensação; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

V - nos casos de redução de penalidade por retroatividade benigna; e (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

VI - nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal e no disposto no § 6º do art. 19. (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013) (grifei)

Observa-se que a autuação para reduzir prejuízo fiscal ou base negativa da CSLL não se encontra listada entre as hipóteses que dispensam a interposição de recurso de ofício.

Tendo em vista que a decisão da DRJ, ao julgar parcialmente procedente a impugnação, provoca exoneração de valores a pagar de IRPJ e CSLL, ainda que em exercícios futuros, acima de R\$ 2.500.000,00 e de que não há disposição expressa que dispense o recurso de ofício para a presente autuação, **há de se rejeitar a preliminar arguida acerca do conhecimento do recurso de ofício.**

Prejudicial de Mérito.

Da Decadência

A Recorrente apresenta uma questão prejudicial de mérito, ao alegar que o Auto de Infração deve ser integralmente cancelado, tendo em vista o alcance da atividade fiscalizatória recair sobre fatos contabilizados e apontados em declaração fiscal antes de 2010, ou seja, há mais de 5 anos e, portanto, já alcançados pelo prazo decadencial aplicável em matéria tributária.

Isto porque as provisões, parcialmente revertidas em 2010, foram constituídas em períodos muito anteriores, onde a Recorrente reconhece que há casos de provisões constituídas em 1998, por exemplo.

Alega o sujeito passivo que a partir da data de entrega das DIPJs e do LALUR em que as referidas provisões haviam sido constituídas, o Fisco já poderia ter questionado os seus saldos, buscado comprovações e, inclusive, exigido a retificação das DIPJs, com eventuais desdobramentos tributários.

Com efeito, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em dezembro/2015, não mais seria possível ao Fisco lançar valores de IRPJ ou CSLL referente aos anos-calendários anteriores a 2010. Mas tal fato não impede o Fisco de verificar a correta contabilização de valores em anos anteriores a 2010, que produziram efeitos na apuração do tributo apenas em 2010.

Nos termos do art.37 da Lei nº 9.430/96, o contribuinte tem obrigação de guardar todos os comprovantes da escrituração relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, *in verbis*:

Art.37.Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Da mesma forma, opera-se a contagem do prazo decadencial em matéria de ágio ou de lançamento decorrente de recomposição de saldo negativo, para as quais os eventos ocorridos e contabilizados no passado, só vêm a impactar a apuração do imposto em exercícios futuros. A autoridade fiscal pode analisar a legitimidade do ágio contabilizado para anos anteriores ou a formação do saldo negativo, sem limite temporal, todavia só poderá lançar o tributo decorrente dessa análise, no prazo de 05 anos anteriores ao da autuação, nos termos da Súmula CARF n.116:

Súmula CARF nº 116:

Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança.

No presente caso, em que se discute a reversão de provisão de reclamatórias trabalhistas e outras exclusões, todos os documentos que deram ensejo à constituição da provisão deverão ser conservados, até que se opere a decadência do direito da Fazenda constituir os créditos tributários relativos ao exercício em que a provisão foi revertida.

Pode o Fisco analisar fatos contabilizados desde 1996, no intuito de encontrar coerência com os valores revertidos de provisão em 2010. Trata-se de fatos ocorridos e contabilizados no passado com repercussão em exercícios futuros. Faz-se mister verificar a correspondência entre os valores adicionados ao lucro líquido no ano-calendário em que foram provisionados, com os valores revertidos e contabilizados ano a ano, contudo, só poderá lançar os efeitos tributários ocorridos no prazo de 05 anos de sua repercussão.

O prazo decadencial constante do art. 173 do CTN se aplica ao direito de a Fazenda Pública *constituir* o crédito tributário, mas não tem o condão de impedir a análise de fatos pretéritos que ainda têm seus efeitos repercutindo em períodos futuros:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifei)

Portanto, não se configura a decadência do lançamento, pelo fato de que os valores provisionados de 1996 a 2010 repercutiram seus efeitos em 2010.

Logo, voto por afastar a prejudicial de decadência suscitada pela Recorrente.

Do Mérito.

A autuação decorreu em síntese de duas infrações. A primeira relativa à exclusão indevida de reversão de provisões para reclamatórias trabalhistas e a segunda, exclusão indevida de obrigação tributária com a CSLL. Aquela foi mantida pela decisão da DRJ e objeto do recurso voluntário, enquanto esta foi exonerada pela DRJ e será tratada no recurso de ofício.

1. Das Exclusões relativas às Reversões de Provisões

A Recorrente apura o imposto de renda pela sistemática do lucro real anual, recolhendo estimativas mensais e apurando balanço/balancetes de redução. No ano-calendário 2010, constatou-se que na apuração do lucro real, houve a exclusão de valores relacionados a reversões de provisões, com destaque para provisões feitas para reclamatórias trabalhistas em exercícios anteriores.

Por serem provisões indedutíveis para fins de apuração do lucro real, elas devem ser adicionadas ao lucro líquido do exercício em que foram constituídas, e por conseguinte, devendo ser excluída a reversão da provisão, quando constatado o seu excesso na liquidação da obrigação que lhe deu origem.

Tem-se que toda reversão de provisão está necessariamente associada a uma adição anterior da respectiva despesa, considerada indedutível. Essa adição pode se dar no mesmo ano-calendário ou em anos-calendários anteriores.

Conforme planilhas apresentadas pela Recorrente, houve provisões constituídas referentes a reclamatórias trabalhistas desde 1996, a exemplo da planilha abaixo referente ao mês de maio/2010 (fl.11274):

Processo nº 19515.721306/2015-16
Acórdão n.º **1301-003.901**

S1-C3T1
Fl. 11.449

RESUMO MEDIA TRABALHISTA - MAIO 2010						
Dt Ajuizamento	Proc Enc Vlr Final	Qtde de Proc Enc	Média Proc Enc	Carteira Ativa	Valor Condenação 1ª / 2ª Instância	Total Contingencia
1996	17.790,36	1	17.790,36	1	17.790,36	-
1997	-	0	142.797,77	1	142.797,77	142.797,77
1998	30.735,97	3	10.245,32	4	55.827,40	40.981,29
1999	87.103,61	2	43.551,81	2	192.083,74	87.103,61
2000	128.473,33	3	42.824,44	0	0,00	-
2001	102.628,71	2	51.314,36	4	225.540,49	205.257,42
2002	120.400,24	4	30.100,06	3	162.307,79	90.300,18
2003	338.021,85	9	37.557,98	19	830.521,84	713.601,68
2004	317.958,47	9	35.328,72	16	942.833,70	565.259,50
2005	681.689,49	20	34.084,47	21	1.615.672,19	715.773,96
2006	305.805,12	18	16.989,17	67	2.965.614,75	1.138.274,61
2007	657.489,67	34	19.337,93	69	2.782.171,96	1.334.317,27
2008	1.080.407,83	104	10.388,54	226	4.344.677,97	2.347.809,32
2009	1.384.599,84	450	3.076,89	766	1.665.387,23	2.356.896,62
2010	151.844,00	86	1.765,63	376	59.886,34	663.876,09
Total Processos Não Relevantes	5.404.948,49	745	497.153,45	1.575	-	10.402.249,34
Processos Asued	0,00	0	-	0	-	-
Processos Relevantes	920.133,06	4	230.033,27	62	-	14.262.062,43
	-	0	-	0	-	-
Total Contingencia Trabalhista	-	-	-	1.637	-	24.664.311,77

Chamado a comprovar que as reversões de provisões foram precedidas das respectivas adições, que o *quantum* revertido correspondia ao excesso entre a provisão que foi constituída e a despesa efetivamente incorrida com a reclamatória trabalhista, entendeu a autoridade fiscal que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a regularidade dos valores excluídos de reversão de provisão.

No TVF, o Auditor fez os seguintes registros:

7.4. 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.

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

(...)

7.24. A não reconstrução dos registros de época nos demonstrativos exigidos impossibilitou que se apurasse a justeza de como foram escriturados em contabilidade os reflexos das reversões das provisões que supostamente teriam dado causa as exclusões de bases de cálculo tributária registradas no Lalur de 2010.

7.25. Sem conhecer estes reflexos não se tem base para se apurar de que forma o cálculo do lucro contábil/societário foi afetado, o que tornou inadmissível as correspondentes exclusões de bases de cálculo que se levaram a efeito no Lalur, nestes casos de reversões de provisões relacionadas a reclamatórias trabalhistas.

O cerne da discussão reside portanto na demonstração por parte da Recorrente da coerência dos valores excluídos no LALUR, a título de reversão de provisões.

Através do TIF- Termo de Intimação Fiscal n.05, a Recorrente foi demandada a esclarecer a origem das exclusões do LALUR sob os seguintes títulos:

	TÍTULO DA EXCLUSÃO NO LALUR
1	PROCESSO TRABALHISTAS E
2	PROC TRAB - PESS PRÓPRI

Constou do TIF n.05 o seguinte requerimento:

1.1. Para as exclusões que forem relacionadas a reversões de provisões, que se apresentem planilhas para cada um dos títulos ligados à reversões, em que se apontem os momentos anteriores, mês a mês, inclusive para anos anteriores a 2010, em que as provisões anotadas no Lalur como exclusões estiveram lançadas como adições da base de cálculo em períodos passados; Os demonstrativos deverão apresentar, no mínimo, as informações indicadas no modelo abaixo (exemplo ilustrativo):

(...)

OBS.: O demonstrativo deve relacionar as reversões de 2010 com as correspondentes adições em Lalur e Lacs em períodos anteriores, relacionamentos que deverão ser feitos para cada evento que gerou provisão, para que se possa estabelecer uma relação precisa e única entre cada adição original ligada a determinado evento específico e cada exclusão final ligada ao mesmo evento específico; Para tanto será imperativo, se envolver anos anteriores, a apresentação de cópias dos Lalur e Lacs relacionados aos anos calendário envolvidos;

Apesar de devidamente intimado, o contribuinte apresentou apenas informação de 30 processos trabalhistas e não apresentou relação de mês e valor da adição que gerou a exclusão nos meses de 2010 (fl.313 do TVF).

Foram analisadas duas contas contábeis 225909.001 - Provisão RECLAMATÓRIA TRABALHISTA PESSOAL PRÓPRIO e 225909.004 - PROCESSO TRABALHISTAS E ENCARG. Na planilha apresentada pela Recorrente sobre os 30 processos trabalhistas, não foi possível identificar o critério utilizado para estabelecer o valor provisionado em relação ao valor da causa (TVF fls. 314-315).

Para demonstrar a regularidade das exclusões, no que se refere à conta contábil 225909.001, a Recorrente afirma que:

Sendo assim, em resposta à acusação fiscal, a Recorrente juntou aos autos folhas do Livro Razão onde está registrada a composição integral da conta 225909-001, bem como a indicação dos lançamentos de reversão de provisão que tiveram contrapartida, a crédito, em conta de resultado (Doc. 05 da Impugnação).

Ao analisar o doc.05 da Impugnação fls. 1825-2104, não foi possível localizar folhas do livro razão, mas tão somente cópia de ações trabalhistas e os cálculos da respectiva reclamatória, além de alguns comprovantes de recolhimento de tributos.

A Recorrente também cita que a fiel composição do saldo de provisões da conta 225909-004 em 31/12/2010, no valor de R\$ 30.724.875,11, está segregada em folhas do livro Razão, as quais a Recorrente também colacionou aos autos (Doc. 06 da Impugnação).

Mais uma vez, não se localiza no Doc. 06 da Impugnação (fls. 2105-2345) as folhas do livro Razão, com correspondência do valor de R\$ 30 milhões. Constata-se, à semelhança do Doc.05, várias cópias de contratos e cálculos trabalhistas, de maneira aleatória.

Cita a Recorrente que (fl.11392):

Para demonstrar a identidade apontada acima, a Recorrente juntou aos autos as folhas de seu LALUR (Doc. 07 da Impugnação) onde estão indicadas as exclusões decorrentes de reversões de provisões trabalhistas. Veja-se que as exclusões somam R\$ 50.829.410,26 (R\$ 30.724.875,11 referente à conta 225909- 004 e R\$ 20.104.535,15 relativo à conta 225909-001), montante devidamente registrado nas contas contábeis analisadas no item III.3.1 acima.

Não obstante o declarado pela Recorrente, no Doc. 07 (fls. 2346-2422) não constam folhas do LALUR. Foram anexadas Reclamatórias trabalhistas, decisões e cálculos.

A Recorrente procura esclarecer que as reversões que compõem o valor revertido nas contas 225909-001 e 225909-004 decorrem de eventos que não são apenas reversão de provisões, mas também: realização de estornos de importâncias equivocadamente contabilizadas; atualização - por conta da revisão a partir do cálculo de novas médias históricas - das provisões já constituídas; realização de lançamentos contábeis para “transferir” valor originalmente registrado na conta 225909-004 para conta 225999-002 e faz considerações sobre cada uma dessas rubricas (fls.11393-11395), todavia não apresenta os lançamentos contábeis no livro Razão.

Cita ainda que no Doc.08 da impugnação (fls.2423-2676) trouxe aos autos planilha com informações exaustivas dos 443 processos trabalhistas, para mostrar a correção das exclusões realizadas no LALUR. Contudo, não se localiza nenhuma planilha que demonstre a correspondência dos valores, outrossim, foram juntadas reclamações trabalhistas, decisões e cálculos de maneira aleatória.

Acrescenta a Recorrente que:

A análise dessa planilha, em verdade, concilia todas as informações relevantes (inclusive dos valores revertidos por conta de atualização de montante provisionado como se demonstrará no tópico III.5.3) para a demonstração da correção da exclusão no lucro líquido realizada pela Recorrente relativamente às reversões de provisões trabalhistas ora tratadas.

Apesar do que afirma a Recorrente, tal planilha não foi localizada nos documentos citados Doc.08 e Doc. 09 da impugnação. Verifica-se apenas a juntada de farta documentação trabalhista de maneira completamente aleatória.

Acerca da documentação juntada, na última página do recurso voluntário a Recorrente faz referência a 11 documentos juntados à impugnação e 2 documentos juntados ao recurso. Entretanto, no índice do e-processo constam mais de 54 documentos juntados à impugnação, não sendo possível fazer a devida correspondência entre os documentos referenciados no recurso.

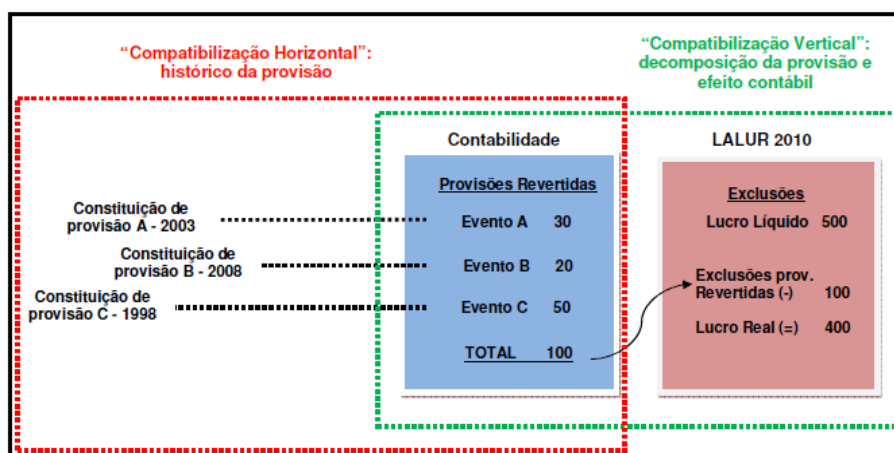
A despeito disso, no Doc.054 (fls.11262-11279), verifica-se a existência de planilhas que remetem a dezembro/2009 e ao ano-calendário 2010, apenas. Ou seja, a Recorrente, invocando o instituto da decadência, abstém-se de demonstrar a evolução do saldo das adições em exercícios anteriores.

A decisão da DRJ faz referência a um *controle vertical* de compatibilização x *controle horizontal* de compatibilização. O primeiro refere-se à compatibilidade das exclusões com as as adições dentro do mesmo ano-calendário (2010), enquanto que a controle horizontal diz respeito à compatibilização da constituição/ajuste em determinado ano com a reversão em anos seguintes, nos seguintes termos:

*14. Ora, então, a cada mês, considerados 12 meses imediatamente anteriores, cada uma das provisões para contingências trabalhistas, insertas nas contas 225909.001 ("Processos Trabalhistas - Pessoal Próprio") e 225909.004 ("Processos Trabalhistas e Encargos"), são recalculadas, o que importará, no ano sob atenção, lançamentos contábeis de constituição e/ou ajustes na escrita comercial, bem que lançamentos fiscais no Lalur/Lacs, isto é, demandar-se-á uma espécie de **controle vertical de compatibilização dentro d'um dado ano, entre o que lançado sob a ótica contábil-comercial, antes de se chegar ao lucro líquido, à contrapartida do que lançado sob o viés contábil-fiscal, agora depois de chegado ao lucro líquido. Igualmente, considerada cada e específica provisão, para bem se acercar sobre a correção do tanto que se pretende e se pode reverter em ano futuro, numa espécie de **controle horizontal de compatibilização de ano (de constituição/ajuste) para ano (de reversão), é que se precisa enxergar em cada exclusão processada em Lalur/Lacs (em ano futuro, no caso, em 2010) se se cuidava de individual e precisa provisão antes adicionada/ajustada (em anos anteriores a 2010) e com saldo suficiente para tanto. De passagem, diga-se que Contribuinte e Fiscalização estão assentes no sentido de que houve originais adições ao Lalur/Lacs quando da constituição das provisões em debate, de modo que é fora de cogitação, aqui, pensar-se em postergação de imposto/contribuição (vide art. 273 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99; bem que, por interpretação ad contrario, tenha-se em retentiva a consideração de Hiromi Higuchi, em Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática,...) (grifei)*****

A Recorrente retoma essa expressão no seu recurso e apresenta o seguinte esquema para explicar a compatibilização horizontal x vertical (fl. 11407):

Esquema nº 01: Compatibilização horizontal x vertical



Em seguida a Recorrente acrescenta que as provas constituídas nos autos se prestam justamente a realizar a referida compatibilização vertical a que a DRJ se referiu, mas considera desnecessário e irrazoável a demonstração da compatibilização exigida pela DRJ.

Vale ressaltar que essa compatibilização não foi exigência apenas da DRJ, mas também da autoridade fiscal que requereu a demonstração da constituição das provisões nos anos anteriores, bem como os valores efetivamente utilizados de provisão, os excessos e a compatibilidade com os valores revertidos no ano-calendário 2010.

O Auditor apresentou uma sugestão de planilha para que o sujeito passivo pudesse demonstrar a compatibilização horizontal e a vertical, abaixo:

Exclusão em 2010 (Lalur e LACS)						Adição em Período anterior (Lalur e LACS)		
Mês	Título	Evento	Parcela N°	Vlr da Reversão no Evento	Total das reversões no Mês	Mês/A no	Provisionad o p/o Evento	Total das provisões no Mês
jul/10	Reclamatóri a Trabalhista (Reversão de Provisão)	Proc XYZ - Paulo da Silva	1	50.000,00	610.000,00	jul/09	50.000,00	1.200.000,00
jul/10	idem	Proc ABC José de Almeida	2	80.000,00	610.000,00	out/09	80.000,00	890.000,00
jul/10	idem	Proc CDE Benedito Oliveira	3	328.000,00	610.000,00	jan/10	328.000,00	1.642.000,00
jul/10	idem	Proc GHJ Carlos Souza	4	152.000,00	610.000,00	fev/10	152.000,00	720.000,00
				A			B	
A deve ser igual a B								
OBS.: O demonstrativo deve relacionar as reversões de 2010 com as correspondentes adições em Lalur e Lacs em períodos anteriores, relacionamentos que deverão ser feitos para cada evento que gerou provisão, para que se possa estabelecer uma relação precisa e única entre cada adição original ligada a determinado evento específico e cada exclusão final ligada ao mesmo evento específico; Para tanto será imperativo, se								

Não obstante o sujeito passivo ter sido intimado a demonstrar a compatibilização horizontal, entendeu não ser necessário.

A Recorrente questiona o modelo de provisionamento (por ação trabalhista) sugerido pelo Auditor, tendo em vista que declarou possuir cerca de 30.000 funcionários próprios e cerca de 40.000 processos trabalhistas ativos, o que se mostraria excessivamente oneroso manter na contabilidade o controle individualizado de 2010 da evolução dos anos de cada uma, processo a processo. Acrescenta que cabe à Recorrente a escolha do critério para

fins de provisionamento e que a adoção de um critério ou outro seria irrelevante para o Fisco uma vez que ao fim e ao cabo, essas provisões são indedutíveis. Esclarece que conforme Doc.10 da Impugnação leva em conta a média de valores de condenações nos 12 meses anteriores à constituição da provisão, e que essas médias das condenações é recalculada e as provisões são reajustadas.

De fato, não existe um único critério para fins de constituir a provisão para reclamatórias trabalhistas, devendo apenas estar de acordo com o CPC-25, que trata das provisões e dos passivos e ativos contingentes. As provisões são passivos de prazo ou valor incertos. No caso das reclamatórias trabalhistas, é legítimo o reconhecimento de provisões pela empresa em face do grau de incerteza em relação ao prazo e ao valor para implemento da obrigação. Ninguém melhor do que a própria empresa para saber o percentual a ser provisionado em razão do histórico de suas ações e qual o critério a ser utilizado para melhor demonstrar a evolução patrimonial da entidade.

Contudo, isto não exime a Recorrente de apresentar os valores provisionados em anos-calendários pretéritos para fins de justificar os valores revertidos em exercícios futuros.

O montante glosado, em virtude das exclusões relativas a reversões de provisões trabalhistas, foi de R\$ 33.383.925,82. Esse valor é composto pela glosa de R\$ 20.104.535,15 – relativo à integralidade das reversões de provisão registradas na conta contábil 225909-001 – e pela glosa de R\$ 13.279.390,67 – referente à parcela das reversões de provisão apontadas na conta contábil 225909-004.

Os valores revertidos em cada conta foram detalhados pela Recorrente de acordo com o evento específico: reversão propriamente dita, estorno e atualização, da seguinte forma:

Reversão de provisão na conta nº 225909-001

Eventos	Valores	Esclarecimentos
Reversões – encerramento de autos	R\$ 5.911.257,26	Valores decorrentes da ocorrência de superávit na relação entre provisões constituídas e custos efetivamente realizados.
Estorno	R\$ 9.414.717,53	Valores lançados equivocadamente e estornados em sequência
Atualização	R\$ 4.778.560,36	Exclusão periódica de valores provisionados a maior, em razão dos ajustes mensais realizados.

Reversão de provisão na conta nº 225909-004

Eventos	Valores	Esclarecimentos
Estorno	R\$ 9.368.037,55	Valores lançados equivocadamente e estornados em sequência
	R\$ 1.134.642,05	
Transferência de valores	R\$ 2.776.731,07	Valores lançados equivocadamente na conta 225909-004 e posteriormente realocados à conta 225909-002.

Uma vez que a Recorrente não conseguiu demonstrar a compatibilidade dos valores revertidos com os respectivos valores provisionados e adicionados nos exercícios anteriores, há de se manter a glosa das exclusões, tanto no que se refere à reversão da provisão, quanto aos valores dela decorrentes, quais sejam, estorno, atualização e transferência de valores.

Sendo assim, **voto no sentido de manter a glosa das exclusões efetuadas no LALUR à título de reversão de provisões.**

Considero também despicienda a realização de perícia, uma vez que os documentos apresentados não se prestam a comprovar o que se denominou de compatibilização horizontal, limitando-se tão somente aos fatos ocorridos no último mês do ano-calendário 2009 e em 2010, quando já restou confirmada a constituição de provisões desde 1996.

Aplicação do artigo 112 pelo Voto de Qualidade diante de Dúvida

Argumenta o contribuinte que havendo empate, o voto de qualidade deve dar aplicação ao artigo 112 do CTN, garantindo que a decisão do colegiado interprete a legislação tributária da maneira mais favorável ao contribuinte, vale dizer, o segundo voto do Presidente (voto de qualidade) deve sempre acompanhar a posição mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação das penalidades.

No que diz respeito ao voto de qualidade, o art. 54 do Regimento Interno do CARF determina:

Art. 54. As turmas só deliberarão quando presente a maioria de seus membros, e suas deliberações serão tomadas por maioria simples, cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade. (grifei)

O dispositivo não impõe ao Presidente que se manifeste favorável ao contribuinte em caso de empate no Colegiado, devendo decidir de acordo com sua livre convicção, logo não é possível impor tal condição.

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de prejudicial de mérito de decadência e rejeitar o pedido de perícia; no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Do Recurso de Ofício

Da Admissibilidade

A DRJ deu provimento parcial à impugnação do contribuinte no sentido de reduzir o valor tributável de R\$ 47.597.195,50 para R\$ 33.383.925,82, implicando exoneração de IRPJ e CSLL em valor que supera o limite de R\$ 2.500.000,00 estabelecido na Portaria MF nº 63/2017, razão pela qual conheço do recurso de ofício.

Glosa de Exclusão relativa à Obrigação Tributária com a CSLL e Adição não Computada

A segunda infração constante do auto diz respeito à exclusão indevida de obrigação tributária com a CSLL, assim descrita (fl.288):

Para o título CSLL o sujeito passivo adotou procedimento duplamente incorreto, primeiro porque procedeu a exclusão da CSLL das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, e segundo porque deixou de ser adicionada a CSLL às bases de cálculo, o que se conclui do comandado pela Lei nº 9.136/96, c.c. §§ 2º e 6º do Art. 344 do Dec. nº 3.000/99(RIR).

Em consequência impôs-se:

1 *Glosar a exclusão de R\$7.106.634,84.*

2 *Adicionar às Bases de Cálculo do IRPJ e CSLL os R\$7.106.634,84.*

Entendeu a autoridade fiscal que a exclusão da rubrica denominada CSLL, no valor de R\$ 7.106.634,84 desatendia ao previsão do art.1º da Lei nº 9.316/1996, *in verbis*:

Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.

A Recorrente argumentou que realizou exclusão de verdadeira “receita” contábil reconhecida pelo “crédito” de CSL oriundo do reconhecimento, em conta de ativo fiscal diferido, de tributos recuperáveis no futuro – em conformidade com que preceitua o Pronunciamento CPC nº 32.

Com efeito, a planilha apresentada pelo contribuinte demonstrava que não se tratava de CSLL devida no período, vide abaixo:

78.Outras Exclusões	209.388.988,25
DESCRIÇÃO	SALDO 2010
Reversão PPR - Via Pagamento	75.878.775,22
Realização de SWAP	34.638.507,18
CSLL	<u>7.106.634,84</u>
Perdas Créd Fiscais CSLL	(22.281,61)
CSLL - Exercícios Anteriores	(335.858,82)
<u>Contrib Social S DIF TEMP</u>	<u>7.464.775,27</u>
AGIO	91.765.071,01

É de se ressaltar que ao final do ano-calendário, o sujeito passivo não apurou CSLL devida, mas sim base negativa.

A decisão de 1ª Instância ressalta que tal exclusão, mesmo a título de CSLL diferida, poderia não ser cabível, mas para infirmar tais fatos, faz-se mister novas verificações que poderiam levar a uma inovação nos fundamentos fáticos e jurídicos da autuação.

Dessa forma, ratifico a decisão *a quo* e voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

(Assinado digitalmente)
Giovana Pereira de Paiva Leite

Processo nº 19515.721306/2015-16
Acórdão n.º **1301-003.901**

S1-C3T1
Fl. 11.457
