



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

Processo nº 19515.723097/2013-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.120 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente SCHERING PLOUGH INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PERÍCIA CONTÁBIL

Não deve ser aceito pedido de perícia, se a prova é de natureza eminentemente documental.

VERDADE MATERIAL

Do Princípio da Verdade Material, ao qual se sujeita o contencioso administrativo fiscal, não decorre obrigação ao julgador de aceitar todo e qualquer pedido de formação probatória. O mandamento apenas anula as amarras da verdade formal, que impede a apreciação de provas que não estejam nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Em relação às peças iniciais do feito, sirvo-me do relatório da autoridade julgadora de primeiro grau:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa acima citada, foi constatada, no ano-calendário (AC) de 2009, exclusão indevida do lucro líquido na determinação do lucro real de valores relativos a reversão de provisões indedutíveis.

Foram glosadas as seguintes exclusões do lucro real:

	Empresa	Provisão	Conta	Valor (R\$)
13	SCHERING (S-P)	Prov. P/PDD (S-P)	113.40.00001	73.914,95
14	ORGANON (OBS)	Prov. p/Devedores Duvidosos (OBS)	102003	1.856.314,88
15	SCHERING (S-P)	Prov. P/Destruição de Materiais (S-P)	124.80.00000	7.150.631,51
16	ORGANON (OBS)	Prov. p/Destruição de Materiais (OBS)	103701	4.084.755,51
17	SCHERING (S-P)	Prov. P/Incentivo Vendas (S-P)	269.15.00000	1.711.184,01
18	ORGANON (OBS)	Prov. p/Akzoprev (OBS)	219210/230	98.875,13
		BASE DE CALCULO	TOTAL	14.975.675,99

O crédito tributário exigido neste processo está composto dos seguintes montantes:

TRIBUTOS	PRINCIPAL (R\$)	JUROS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
IRPJ	3.743.919,00	1.349.682,80	2.807.939,25	7.901.541,05
CSSL	1.347.810,84	485.885,81	1.010.858,13	2.844.554,78

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que a empresa fiscalizada denominada "SCHERING-PLOUGH INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA", CNPJ 03.560.974/0001-18, operava até 30 de março de 2009, com a razão social

de "ORGANON DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA". A partir de 30 de março de 2000, através da 17ª alteração contratual, (em anexo), a empresa realizou reestruturação societária dando origem aos seguintes fatos: a) A empresa ORGANON DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., (fiscalizada), tinha como sócios a empresa "SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA" (aqui denominada SPPFL), CNPJ 07.845.173/0001-50 e o Senhor "ARTHUR ARNOLDUS LAMBERT MARETENS", RNE V355.439-3 - Holandês; b.) A empresa ORGANON (fiscalizada) incorporou sua sócia SPPFL e foram admitidas como sócias a empresa SCHERING-PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA, CPNJ 32.574.741/0001-72, e a empresa SCHERING-PLOUGH SAÚDE ANIMAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, CPNJ 61.369.294/0001-18;

d) Depois do aumento do capital oriundo da incorporação da SPPFL e da redistribuição das quotas, o quadro societário, a partir de abril de 2009, ficou assim constituído: 270.781.732 quotas para a sócia SCHERING-PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA, CPNJ 32.574.741/0001-72, 65 quotas para a sócia SCHERING-PLOUGH SAÚDE ANIMAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA", CPNJ 61.369.294/0001-18 e 100 quotas para o sócio ARTHUR ARNOLDUS LAMBERT MARETENS;

e) A empresa ORGANON DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, alterou sua denominação social para SCHERING-PLOUGH INDUSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.

Relatou o autuante que a contribuinte incluiu, na DIPJ do ano-calendário de 2009, na ficha 09 - Demonstração do Lucro Real, linha 69 (-) Outras exclusões, o valor de R\$ 48.462.634,51. Sendo intimada a detalhar e informar a composição desse valor, a empresa apresentou o demonstrativo composto por duas partes:

a) A primeira parte, abaixo reproduzida, é composta de reversões das provisões temporárias indedutíveis que foram computadas como exclusões na apuração do Lucro Real provenientes da empresa SHERING PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA, CNPJ: 07.845.173/0001-50 (Empresa incorporada).

Item	SCHERING PLOUGH PROD FARM- LTDA.	Nº da Conta	Valor R\$	Valor RS
1	Prov. P/Res.Liq.Vendas Não Entr (S-P)	310.10.00100/00151		521.225,06
2	Prov. P/PDD (S-P)	113.40.00001		73.914,95
3	Prov. P/Destruição de Materiais (S-P)	124.80.00000		7.150.631,51
4	Prov. P/Forneced.Locais (S-P)	261.90.00001		744.419,09
	Prov. P/Bônus Gerencial (S-P)	266.37.00000		614.740,92
6	Prov. P/Incentivo Vendas (S-P)	269.15.00000		1.711.184,01
7	Prov. P/Ações Promocionais (S-P)	269.35.00000		790.000,00
8	Prov. P/Hon.advocaticios (S-P)	269.40.00000		80.000,00
9	Prov. P/Relat.Desp.Dimn (S-P)	269.51.00002		714.071,19
10	Prov. p/Fretes (S-P)	269.53.00000		1.158.454,37
11	Prov. p/Em .Elétrica (S-P)	269.60.00001		76.000,00
12	Prov. p/Aluguel (S-P)	269.61.00000		117.344,85
13	Prov. p/Férias Diret.Est.(S-P)	266.20.00001		15.428,97
14	Prov. p/13º Sal.Dir.Est(S-P)	266.20.00002		11.571,75
15	Prov. p/PLR (S-P)	266.35.00001		340.598,34
16	Ganho nas Vendas p/Entidades Governo Fed. Não Recebidas	Demonstrativo		13.939.486,56
17	Prov. P/Contribuição Social s/Lucro			
	Prov. P/Contribuição Social s/Lucro Corrente	44010201	4.294.697,61	
	Prov. P/Contribuição Social s/Lucro Diferida Ativa	44020201	5.809.329,98	
	Prov. P/Contribuição Social s/Lucro Diferida Passiva	44020202	125.762,98	1.640.395,35
			1.640.395,35	29.699.466,92

b) A segunda parte abaixo reproduzida, é composta de reversões das provisões temporárias indedutíveis que foram computadas como exclusões na apuração do Lucro Real provenientes da empresa ORGANON IND E COM LTDA, CNPJ: 03.560.974/0001-18 (Empresa incorporadora e aqui fiscalizada).

Hem	ORGAN ON IND. E COM. LTDA. (OBS)	Nº da Conta	Valor RS
1	Prov. p/Devedores Duvidosos (OBS)	102003	1.856.314,88
2	Prov. p/Finsocial (Sob Judice) (OBS)	204008	10.544,00
3	Prov. p/Donativos a Paqar (OBS)	205004	2.146,00
4	Prov. p/Partic.Lucros/Res-/PLR (OBS)	206006	3.901.204,63
5	Prov. p/Perdas(PIS/COFINS/ICMS A COMP) (OBS)	206007	1.596.764,28
6	Prov. p/Akzoprev (OBS)	219210/230	98.875,13
7	Prov. p/Destruição de Materiais (OBS)	103701	4.084.755,51
8	Prov. p/ICMS obsolescência (OBS)	206015	946.954,36
9	Prov. p/Harmonização de Benefícios (OBS)	206013	2.245.886,00
10	Prov. p/Diversos (OBS)	206014	1.901.389,44
∴	Prov. p/Res.Liq.Vendas Não Entr (OBS)	205014	796.517,30
12	Prov. p/Devolução Gerare Loção (OBS)	310010	810.000,00
13	Prov. p/Devolução Vendas (OBS)	310010	511.816,06
			18.763.167,59

Durante a auditoria fiscal desses itens, os quais compuseram o declarado na DIPJ, na ficha 09 - Demonstração do Lucro Real, na linha 69 (-) Outras exclusões, no valor de R\$ 48.462.634,51, não foram encontradas justificativas e nem a empresa fiscalizada demonstrou os lançamentos contábeis dos seguintes itens:

*	Empresa	Provisão	Conta	Valor (R\$)
13	SCHERING (S-P)	Prov. P/PDD (S-P)	113.40.00001	73.914,95
14	ORGANON (OBS)	Prov. p/Devedores Duvidosos (OBS)	102003	1.856.314,88
15	SCHERING (S-P)	Prov. P/Destruição de Materiais (S-P)	124.80.00000	7.150.631,51
16	ORGANON (OBS)	Prov. p/Destruição de Materiais (OBS)	103701	4.084.755,51
	SCHERING (S-P)	Prov. P/Incentivo Vendas (S-P)	269.15.00000	1.711.184,01
18	ORGANON (OBS)	Prov. p/Akzoprev (OBS)	219210/230	98.875,13
			TOTAL	14.975.675,99

(*) Representa o item deste relatório onde se encontra a análise da respectiva provisão.

13. Prov. P/PDD (S-P) - 1134000001

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, no ano-calendário 2009, o valor de R\$ 73.914,94 referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA (SPPFL), a qual foi incorporada pela empresa aqui fiscalizada em abril de 2009.

B. Este valor está escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur, parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009	Conta do Razão: 113.40.00001 Prov. p/Devedores Duvidosos vs constituição de provisão lançado no resultado do período.	73.914,95
(Parte A fl. 5, Parte B fl. 25)		

C. No Lalur da empresa incorporada (SPPFL), parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição referente à constituição da provisão no valor de R\$ 73.914,94. Após a incorporação, em abril de 2009, a conta contábil que registrou os lançamentos que originaram a adição, "1134000001 - PDD-PROV. P/DEV. DUVIDOSOS-INDED", foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "11019901 - PROVISÕES P/ DEVEDORES DUVIDOSOS". Em dezembro de 2009, no Lalur da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 73.914,95, conforme abaixo demonstrado.

1.1.3 .40.00001 - PROV. P/DEVEDORES DUVIDOSOS - (LALUR parte B fl.16, empr.incor porada)					
Data	Histórico	Débito	Crédito		Saldo
31.12.2007	Saldo de Transporte Livro 6 Parte B Fl.16			C ADIÇÃO	22.913,10
31.01.2008	Reversão de Provisão Indedutível	22.913,10		D EXCLUSÃO	•
31.01.2008	Constituição de Provisão Indedutível		22.913,10	C ADIÇÃO	22.913,10
31.12.2008	Reversão de Provisão Indedutível	22.913,10		D EXCLUSÃO	a
31.12.2008	Constituição de Provisão Indedutível		30.802,12	C ADIÇÃO	30.802,12
30.03.2009	Reversão de Provisão Indedutível	30.802,12		D EXCLUSÃO	a
30.03.2009	Constituição de Provisão Indedutível		73.914,95	C ADIÇÃO	73.914,95
113.40.00001 - PROV. P/DEVEDORES DUVIDOSOS - (LALUR. parte B, fl. 25 empresa fiscalizada)					
Data	Histórico	Débito	Crédito		Saldo
30.03.2009	Saldo de Transporte ref. Incorporação		73.914,95	c ADIÇÃO	73.914,95
31.12.2009	Reversão de Provisão Indedutível	73.914,95		D EXCLUSÃO	-

D. Devido à incorporação e à mudança do plano de contas não foi possível localizar nenhum lançamento contábil referente a esta exclusão. Foi então a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 02/09/2013 - item 2 intimada a informar se houve algum lançamento de reversão.

E A empresa, em resposta datada de 19 de setembro de 2013 (R5), informou o seguinte:

"... Na seqüência dos itens não constam os detalhes para os itens 2 - Prov.p/PDD e para o item 6 - Prov. p/Incentivo Vendas (S-P), uma vez que não conseguimos os Lançamentos de Reversão p/as mesmas dentro do Período em questão."

F. Novamente foi a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 03/10/2013 - item 1-, reintimada a informar se houve algum lançamento de reversão.

G. A empresa, em resposta datada de 21 de novembro de 2013 (R7), protocolou demonstrativo contendo explicações do item 1 - Prov. p/Devedores Duvidosos. Tal demonstrativo traz cópia do razão contábil da conta 11019901 - Prov.p/Deved.Duvid, o qual não demonstra o solicitado, e traz também cópia dos lançamentos contábeis das baixas/reversões da conta 11019901 - Prov.p/Deved.Duvid., os quais não permitem nenhuma associação com o valor da exclusão de R\$ 73.914,94.

H. Devido à resposta inicial da empresa de que não foi possível localizar os lançamentos de Reversão (R5) e diante da segunda resposta (R7) a qual não permite visualizar a reversão de R\$ 73.914,94, não foi possível comprovar que a empresa contabilizou os fatos que dessem direito à exclusão utilizada.

I. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 73.914,95 tem seu respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

14. Provisão p/Devedores Duvidosos - 102003

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, do ano-calendário 2009, o valor de R\$ 1.856.314,88, referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa ORGANON IND E COM LTDA. CNPJ: 03.560.974/0001-18.

B. Este valor está escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de apuração do Lucro Real (Lalur, parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009	Conta do Razão: 102003 Prov. p/Devedores Duvidosos Vr constituição de provisão lançado no resultado do período.	1.856.314,88
------------	--	--------------

(Parte A fl. 4, Parte B fl. 19)

Processo nº 19515.723097/2013-83
Acórdão n.º 1401-002.120

S1-C4T1
Fl. 1.108

C. No LALUR da empresa fiscalizada (antiga ORGANON), parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição referente à constituição da provisão no valor de R\$ 1.856.314,88. Após a incorporação, em abril de 2009, a conta contábil que registrou os lançamentos que originaram a adição, "Provisão p/Devedores Duvidosos - 102003", foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "11019901 - PROVISÕES PI DEVEDORES DUVIDOSOS". Em dezembro de 2009, no LALUR da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 1.856.314,88, conforme abaixo demonstrado.

102003 - Provisão p/Devedores Duvidosos - (LALUR, parte B, Fl. 18)							Parte A
Data	Histórico	Débito	Crédito		Saldo		
31.12.2008	Constituição de Provisão Indedutível		1.856.314,88	C	ADICÃO	1.856.314,88	fl.3
110.19.901 - Provisão p/Devedores Duvidosos - (LALUR, parte B, Fl. 19)							Parte A
Data	Histórico	Débito	Crédito		Saldo		
31.12.2009	Reversão de Provisão Indedutível	1.856.314,88		D	EXCLUSÃO	-	fl.4
31.12.2009	Constituição de Provisão Indedutível		4.067.864,35	C	ADICÃO	4.067.864,35	fl.3

D. Devido à incorporação e à mudança do plano de contas não foi possível localizar nenhum lançamento contábil que justificasse a posterior exclusão no LALUR. Foi então a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 05/09/2013, item 1, intimada a informar se houve algum lançamento de reversão.

E. Em resposta datada de 14 de outubro de 2013 (R6), a empresa anexou documento onde no item 1D: "Prov. p/devedores duvidosos - 101003" transcreveu alguns lançamentos que compuseram o solicitado, conforme demonstrativo de fl. 705.

F. Na análise do razão e balancete, abaixo reproduzidos, da conta de provisão envolvida constatou-se que o total de débitos, ou seja, reversões/exclusões, totalizou R\$ 1.101.378,49, porém no Lalur há uma exclusão de R\$ 1.856.314,88, valor este superior aos débitos na conta indicada. Também verificou-se que a empresa adicionou ao Lucro Real, no ano-calendário 2009, o valor de R\$ 4.067.864,35. Este valor é o saldo final da conta analisada que é obtido através da soma do saldo inicial credor deduzido do total de débitos e adicionado ao total de créditos, conforme balancete abaixo. Ocorre que os débitos (exclusões) já estão computados no cálculo da nova provisão constituída (diminuindo) e não poderiam ser justificativas da exclusão de R\$ 1.856.314,88. Além destes fatos não é possível afirmar que os lançamentos, os quais a empresa alega serem os das reversões, e abaixo reproduzidos, possuem uma relação "direta" entre as constituições das provisões e suas reversões.

Balancete 01/04/2009 a 31/12/2009								
Código	Conta	Tip o	Saldo Inicial	D/ C	Total Débitos	rotai Créditos	Saldo Final	D/ C
11019901	Provisões p/devedores duvidosos	A	2.946.252,04	C	1.097.340,16	2.218.952,47	4.067.864,35	C

CONTA 102003- ATÉ MARÇO DE 2009			
Data	Conta	D/C	Débito..... Créditos Histórico
31/01/2009	508010 Devedores Duvidosos	D	48.694,93
31/01/2009	102003 Prov. P/Dev.Duvidosos	C	Ajuste PDD Via Bella jan09 48.694,93
31/03/2009	508010 Devedores Duvidosos	D	971.365,61
31/03/2009	009102003 Prov.p/Dev. Duvidosos	C	Ajuste PDD Athos Farma mar/09 971.365,61

31/03/2009 102003	Provi.p/Dev.Duvidosos D		Ajuste Prov. PDD 2008
31/03/200901099	Outras Receitas Operacionais C	4 038.33.....	Ajuste Prov PDD 2008
CONTA 0011019901 - APOS ABRIL DE 2009			
Data Conta	Conta D/C	DébitosCréditos Histórico	
30/04/2009 041121001	Constit. Prov.p/ deve.Duvidosos D	2 007.801.33	Ajuste PDD abr/09 conf. relatório 2.007
30/04/2009 0011019901	Provisões p/devedores duvidosos C		2.007.801.33Ajuste PDD abr/09 conf. relatório
30/05/2009 0011019901	Provisões p/devedores duvidosos D	873,29	Ajuste PDD maio/09
30/05/20090041121001	Constit. Prov.p/Dev. Duvidosos C		873,29..... Ajuste PDD maio/09
30/06/2009 0041121001	Constit. Prov.P/Deve. Duvidosos D	49.801.25	AJUSTE PDD JUN/09
30/06/2009 0011019901	Provisões p/devedores duvidosos C		49 801,25 AJUSTE PDD JUN/09
31/07/2009 0011019901	Provisões p/devedores duvidosos D	199.527.60	AJUSTE PROVISÃO PDD JUL/09
31/07/20090041121001	Constit. Prov.p/Deve. Duvidosos C		199.527.60 AJUSTE PROVISAO PDD JUL/09
31/08/2009 0041121001	Constit. Prov.p/Deve.Duvidosos D	19.789.33	AJUSTE PDD AGO/09
31/08/2009 0011019901	Provisões p/dev.duvidosos C		19.789,33 AJUSTE PDD AGO/09
30/09/2009 0011019901	Provisões p/devedor*s duvidosos D	413.462,69	AJUSTE PROVISÃO PDD SET/09
30/09/2009 0041121001	Constit. Prov.p/Deve. Duvidosos C		413 462,69 AJUSTE PROV. PDD SET/09
31/10/2009 0041121001	Constit. Provisão p/Dev.Duvidosos D	3.853.64	AJUSTE PDD OUT/09
31/10/20090011019901	Provisões p/devedores duvidosos C		3.853.64 AJUSTE PDD OUT/09
31/10/2009 0011019901	Provis.p/deved.duvidosos D	3.853.64	AJUSTE PDD OUT/09
31/10/2009 0041171001	Constit. Provis.p/Dev. Duvidosos C		3.853.64 AJUSTE PDD OUT/09
31/10/2009 0011019901	Provisões p/devedores duvidosos D	3.853,64	AJUSTE PDD OUT/09
31/10/20090 41121001	Constit.Prov.p/Deved. Duvidosos C		3 853,64 AJUSTE PDD OUT/09
30/11/2009 0011019901	Provisões p/dovedoros duvidosos D	137.706,92	AJUSTE PDD NOV/09
30/11/20090041121001	Constit. Prov.p/Deve. Duvidosos C		137.706,92 AJUSTE PDDNOV/09

G. Foi então a empresa reintimada através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 07 de novembro de 2013, item 1, a compor os valores contábeis que deram origem ao declarado no Lalur.

H. Em resposta datada de 02 de dezembro de 2013 (R8), item 1, a empresa transcreveu o razão da conta "Provisão p/Devedores Duvidosos - 102003" e da conta "110.19.901 - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS", porém não informou a composição da exclusão utilizada.

I. Assim, devido: 1- às respostas da empresa datadas de 14 de outubro de 2.013 (R6) e 02 de dezembro de 2013 (R8), item 1, as quais não informaram a composição dos lançamentos contábeis que deram origem à exclusão de R\$ 1.856.314,88, 2- ao fato de que não foi possível localizar os lançamentos de Reversão, 3- ao motivo de que os valores alegados pela empresa para a exclusão não coincidem com os utilizados na composição da adição, 4- ao fato de que o total de débitos na conta analisada é inferior à exclusão utilizada, 5- ao motivo de que os débitos desta conta foram utilizados para a composição da nova provisão / adição, não foi possível comprovar que a empresa contabilizou os fatos que dessem direito à exclusão utilizada.

J. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 1.856.314,88 tem respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

15. Prov. P/Destruição de Materiais (S-P) -1248000000

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, do ano-calendário de 2009, o valor de R\$ 7.150.631,51 referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA (SPPFL), CNPJ: 07.845.173/0001-50, a qual foi incorporada pela empresa aqui fiscalizada em abril de 2009.

B. Este valor está escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur, parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009	Conta do Razão: 124.80.00000 Prov. p/D & O	
	Vr constit. prov. lançado no resultado do período.	7.150.631,51

(Parte A fl. 4, Parte B fl. 26)

C. No Lalur da empresa incorporada (SPPFL), na parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição referente à constituição da provisão no valor de R\$ 7.150.631,51. Após a incorporação, em abril de 2009, a conta contábil que registrou os lançamentos que originaram a adição, "PROD. ACABADOS - PROV. PI D & O - 1248000000", foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque". Em dezembro de 2009, no Lalur da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 7.150.631,51, conforme abaixo demonstrado.

1.2.4.80.00000 - PROV. P/PERDAS DE ESTOQUE (D&O) - (LALUR, parte B.fl23)						
Data	Histórico	Débito	Crédito			Saldo
31/12/07	Saldo de Transporte Livr.6 Parte B fl.02			C	ADIÇÃO	524.088,83
31/01/08	Reversão de Provisão Indedutível	524.088,83		O	EXCLUSÃO	
31/01/08	Constituição de Provisão Indedutível		363.743,59	e	ADIÇÃO	363.743,59
31/12/2008	Reversão de Provisão Indedutível	363.743,59		D	EXCLUSÃO	-
31/12/2008	Constituição de Provisão Indedutível		9.119.557,10		ADIÇÃO	9.119.557,10
30/03/09	Reversão de Provisão Indedutível	9.119.557,10		C	EXCLUSÃO	-
30/03/09	Constituição de Provisão Indedutível		7.150.631,51	C	ADIÇÃO	7.150.631,51
124.80.00000 - PROV. P/D & O - (LALUR parte. B, fl. 26)						
Data	Histórico	Débito	Crédito			Saldo
30.03.2009	Saldo de Transporte ref. Incorporação		7.150.631,51	C	ADIÇÃO	7.150.631,51
31.12.2009	Reversão de Prov.são Indedutível	7.150.631,51		D	EXCLUSÃO	-

D. Em resposta, datada de 19 de setembro de 2013 (R5), - item3-, a empresa informou que a conta "PROD. ACABADOS - PROV. PI D & O - 1248000000", utilizada até março de 2009, na empresa incorporada, foi transferida para a conta da empresa incorporadora denominada "12019901 Provisões p/perdas de estoque". Em resposta, datada de 21 de novembro de 2013 (R7), ela apresentou demonstrativo comprovando a transferência R\$ 7.150.631,51 da conta anterior para a nova conta. A nova conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque" possui um saldo inicial no valor de R\$ 18.812.314,97, conforme balancete. Este valor foi constituído das transferências de duas contas: uma originada da empresa incorporada SPPFL no valor de R\$ 7.150.631,51 e outra no valor de R\$ 11.661.683,46 originada na empresa incorporadora/fiscalizada Organon, conforme demonstrativo de fls.709/710.

E. Em dezembro de 2009 a provisão foi revertida e excluída para fins de apuração do Lucro Real, porém devido à incorporação e à mudança do plano de contas não foi possível localizar nenhum lançamento referente a esta exclusão. Foi então a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 02/09/2013 - item 3 -, intimada a informar-se houve algum lançamento de reversão.

F. A empresa, em resposta datada de 19 de setembro de 2013 (R5) - item3- , informou que o lançamento que deu respaldo à exclusão foi o reproduzido à fl. 710/711.

G. Ficou constatado que a conta em questão, "12019901 Provisões p/perdas de estoque", também possuía outra ficha na parte B do LALUR (fl.20) e que também

foi utilizada na parte A para a apuração do Lucro Real participando com uma adição no valor de R\$ 9.207.206,87, conforme demonstrativo do Lalur abaixo:

120.19501 - Prov. P/Destmção de materiais (D&O) - Fl.20 (LALUR 2009)							Parte
Data	Histórico	Débito	Crédito			Saldo	A
31.12.2009	Reversão de Provisão Indedutível	4.084.755,51		D	EXCLUSÃO	6.002.991,74	FL.04
31.12.2009	Constituição de Provisão Indedutível		9.207.206,87	D	ADIÇÃO/	15.210.198,61	FL.02

Obs. Esta outra ficha, sua reversão e sua adição aqui demonstrada foi analisada no item 16.

H. Esta adição foi calculada a partir do saldo final contábil da conta em questão no valor de R\$ 15.210.198,61, igualando o saldo final contábil ao saldo final no Lalur. Como no Lalur o saldo após a reversão de 31/12/2009 era de R\$ 6.002.991,74, o valor a ser adicionado foi aquele que resultasse em um saldo final de R\$ 15.210.198,61, tal valor foi de R\$ 9.207.206,87 (fl.711).

BALANCETE 01/04/2009 A 31/12/2009							
Código	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final p/C
12019901	Provisões p/perdas de estoque	A	18.812.314,97	C	9.287.058,59	5.684.942,23	15.210.198,61

Composição da adição no LALUR	
15.210.198,61	Saldo final - balancete
-6.002.991,74	Saldo LALUR antes da adição
9.207.206,87	Saldo adicionado ao LALUR

I. Ocorre que, conforme informado pela empresa, o lançamento que deu respaldo à exclusão de R\$ 7.150.631,51, no valor de R\$ 7.446.974,98 (descrito em F), é um lançamento que pertence à conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque", porém este mesmo valor também é utilizado para compor o total dos débitos desta conta, no valor de R\$ 9.287.058,59 (demonstrado em H). Estes débitos por sua vez compuseram o saldo final, que totalizou R\$ 15.210.198,61 (demonstrado em H). Este saldo final foi o utilizado para calcular a adição de R\$ 9.207.206,87 no Lalur (fl.20) (demonstrado em I e H). Desta forma no valor adicionado de R\$ 9.207.206,87, na ficha do Lalur da folha 20, temos incluso o saldo inicial de R\$ 18.812.314,97 (que abrange a adição inicial do valor de R\$ 7.150.631,51), diminuído dos débitos totais de R\$ 9.287.058,59 (onde se encontra o lançamento de R\$ 7.446.974,98), e adicionado dos demais créditos no valor de R\$ 5.684.942,23.

Desta forma fica demonstrado que o lançamento de R\$ 7.446.974,98 compôs a adição de R\$ 9.207.206,87, se ele for considerado para a exclusão de R\$ 7.150.631,51 ele estaria sendo excluído duas vezes.

Composição contábil -12019901 Provis»		5es p/perdas de estoque	
abr/09	7.150.631,51	Crédito	SPPFL-Saldo Inicial
abr/09	11.661.683,46	Crédito	ORGANON - Saldo inicial
abr/09	18.812.314,97	Crédito	Saldo Inicial - Total
Abr a dez/09	-9 287. 058,59	Débito	(-)Totais de débitos
Abr a dez/09	5.684.942,23	Crédito	(+)Totais de créditos
dez/09	15.210.198,61	Crédito	(=)Saldo final
Composição LALUR -120.19.901 • Prov. P/Destruição de materiais (D&O) - Fl.20			
dez/09	6.002.991,74	Saldo LALUR antes da adição	
dez/09	9.207.206,87	Saldo adicionado ao LALUR	
dez/09	15.210.198,61	Saldo Final no LALUR	

J. Além do até aqui discorrido cabe também informar que não foi possível através da análise contábil e dos documentos apresentados pela empresa afirmar materialmente que há uma correspondência entre a provisão constituída no valor de R\$ 7.150.631,51, em março de 2009, oriundo da empresa SPPFL e o lançamento de "reversão" de R\$ 7.446.974,98, em outubro de 2009.

K. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 7.150.631,51 tem respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

16. Prov p/ Obsolescência - 103701

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, do ano-calendário 2009, o valor de R\$ 4.084.755,51, referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa ORGANON IND E COM LTDA, CNPJ: 03.560.974/0001-18.

B. Este valor está escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR, parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009	Conta do Razão: 103701 Prov. P/D & O	
	Vr. constituição de provisão lançado no resultado do período.	4.084.755,51

(Parte A fl. 4. Parte B fl. 20)

C. No LALUR da empresa fiscalizada, na parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição, no ano-calendário 2008, referente à constituição das provisões nos valores de R\$ 6.002.991,74 e 4.084.755,51. Após a incorporação, em abril de 2009, a conta contábil que registrou os lançamentos que originaram a adição foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque". Em dezembro de 2009, no LALUR da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 4.084.755,51 e a adição no valor de R\$ 9.207.206,87, conforme abaixo demonstrado.

103701 - Prov. P/Destruição de materiais (D&O) - FI.19 (LALUR				08-Parte B)		Parte
Data	Histórico	Débito	Credito		Saldo	A
31.12.2008	Constituição de Provisão Indedutível		6.002.991,74	C	ADICÃO	6.002.991,74 NE.
31.12.2008	Constituição de Provisão Indedutível		4.084.755,51	C	ADICÃO	10.087.747,25 fl.02
120.19.901 - Prov. P/Destruição de materiais (D&O) - FI.20 (LALUR 2009 - Parte B)						Parte
Data	Histórico	Débito	Crédito		Saldo	A
31/12/2009	Reversão de Provisão indedutível	4.084.755,51		D	EXCLUSÃO	6.002.991,74 fl.04
31/12/2009	Constituição de Provisão Indedutível		9.207.206,87	D	EXCLUSÃO	15.210.198,61 fl.02

D. Na análise contábil nas contas apontadas no LALUR 2008 e 2009, referente à reversão da provisão/exclusão de 31.12.2009, no valor de R\$ 4.084.755,51, não foram encontrados lançamentos que dêem suporte a tal exclusão. Foi então a empresa intimada através do Termo de Constatação e Intimação fiscal datado de 05/09/2013, item 1, que ela informasse os lançamentos envolvidos. Na resposta datada de 14 de outubro de 2013 ela nada informou sobre este item.

E. Assim foi a empresa reintimada através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 07 de novembro de 2013, item 3, a informar quais os lançamentos contábeis que dão respaldo a esta exclusão.

F. Em resposta datada de 02 de dezembro de 2013 (R8), item 3, a empresa nada informou sobre os lançamentos que compuseram a exclusão utilizada no ano-calendário 2009.

G. Ficou constatado que a conta em questão, "12019901 Provisões p/perdas de estoque", foi utilizada, na parte A, para a apuração do Lucro Real, com uma adição no valor de R\$ 9.207.206,87, conforme LAUR descrito no item "C".

H. Esta adição foi calculada a partir do saldo final contábil da conta em questão no valor de R\$ 15.210.198,61, igualando o saldo final contábil ao saldo final no LALUR. Como no LALUR o saldo após a reversão de 31.12.2009 era de R\$ 6.002.991,74, o valor a ser adicionado foi aquele que resultasse em um saldo final de R\$ 15.210.198,61, tal valor foi de R\$ 9.207.206,87.

GALANCETE 01/04/2009 A 31/12/2009								
Código	Conta	tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
12019901	Prov.p/perdas de estoque	A	18.812.314,97	C	9.287.058,59	5.684.942,23	15.210.198,61	C

Composição	da adição no LALUR
15.210.198,61	Saldo final - balancete
-6.002.991,74	Saldo LALUR antes da adição
9.207.206,87	Saldo adicionado ao LALUR

I. Para compor a adição de R\$ 9.207.206,87 a empresa diminuiu do saldo final contábil, de R\$ 15.210.198,61, o valor do saldo final do LALUR, de R\$ 6.002.991,74. O saldo final contábil, de R\$ 15.210.198,61, foi constituído a partir

da soma do saldo inicial, de R\$ 18.812.314,97, diminuído dos débitos totais, de R\$ 9.287.058,59, e adicionado dos demais créditos, no valor de R\$ 5.684.942,23.

Desta forma todos os débitos, os quais deveriam representar as reversões de provisões / exclusões já foram computados na adição de dezembro de 2009, assim a reversão / exclusão de R\$ 4.084.755,51 aqui utilizada não poderia ter seus lançamentos nesta mesma conta justificados, pois assim estaria sendo excluído duas vezes.

Composição contábil -12019901 Provisões p/perdas de estoque			
abr/09	7.150.631.51	Crédito	SPPFL-Saldo Inicial
abr/09	11.661.683.46	Crédito	ORGANON - Saldo inicial
abr/09	18.812.314.97	Crédito	Saldo Inicial - Total
Abr a dcz/09	-9.287.058,59	Débito	(-)Totais de débitos
Abr a dez/09	5.684.942.23	Crédito	(=)Totais de créditos
dez/09	15.210.198.61	Crédito	(=)Saldo final
Composição LALUR -120.19.901 -Prov. P/Destruição de materiais (D&O) - Fl.20			
dez/09	6.002.991.74	Saldo LALUR antes da adição	
dez/09	9.207.206.87	Saldo adicionado ao LALUR	
dez/09	15.210.198.61	Saldo Final no LALUR	

J. Devido às respostas da empresa datadas de 14 de outubro de 2013 (R6) e 02 de dezembro de 2013 (R8), item 3, as quais não informaram a composição da exclusão de R\$ 4.084.755,51, devido ao fato da não localização dos lançamentos que justificassem a reversão/exclusão, e devido ao motivo de que a conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque" não poderia dar respaldo a exclusão, uma vez que seus débitos foram utilizados na composição da adição escriturada, não foi possível comprovar que a empresa contabilizou a reversão da provisão para que a mesma pudesse ter o direito de exclusão.

K. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 4.084.755,51 tem respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

17. PRQV.P/INCENTIVO DE VENDAS - 2691500000

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, no ano-calendário 2009, o valor de R\$ 1.711.184,06, referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. CNPJ: 07.845.173/0001-50 a qual foi incorporada pela empresa aqui fiscalizada em abril de 2009.

B. Este valor esta escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR. parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009 Conta do Razão: 269.15.00000 Prov.p/incentivos de vendas Vr. Constit.prov.lançado no resultado do periodo. 1.711.184.01 (Parte A fl. 5. Parte B fl. 29)
--

C. No Lalur da empresa Incorporada (SPPFL), parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição referente a constituição da provisão no valor de R\$ 1.711.184,01. Após a incorporação, em abril da 2009, a conta contábil que registrou os lançamentos que originaram a adição, "2.6.9.15.000000 -

PROV.P/INCENTIVO DE VENDAS", foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "200.81.401 - PROVISÃO INCENTIVOS COMERCIAIS". Em dezembro de 2009, no Lalur da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 1.711.184,01, conforme demonstrado de fl.717.

D. Como a empresa fiscalizada excluiu em dezembro de 2009 o saldo adicionado da empresa por ela incorporada, no valor de R\$ 1.711.184,01, e devido à incorporação e à mudança do plano de contas, não foi possível localizar nenhum lançamento referente a esta exclusão. Foi então a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 02/09/2013 - item 6 -, intimada a informar se houve algum lançamento de reversão.

E. A empresa em resposta datada de 19 de setembro de 2013 (R5) informou o seguinte:

"... Na seqüência dos itens não constam os detalhes para os itens 2 - Prov.p/PDD e para o item:n 6 - Prov. p/Incentivo Vendas (S-P), uma vez que não conseguimos os Lançamentos de Reversão p/as mesmas dentro do Período em questão."

F. Novamente foi a empresa, através do Termo de Constatação e Intimação datado de 03/10/2013 - item2 -, reintimada a informar se houve algum lançamento de reversão.

G. A empresa, em resposta datada de 21 de novembro de 2013 (R7), apresentou demonstrativo contendo explicações do item 2 - Prov. p/Incentivos de Vendas. Tal demonstrativo traz cópia do razão contábil da conta "20081401 - Prov. p/Incentivos Comerciais", o qual não demonstra o solicitado e traz também cópia dos Lançamentos Contábeis de baixa/reversão na Conta 20081401 - Prov. p/Incentivos Comerciais (fl.718), os quais não permitem nenhuma associação com o valor da exclusão de R\$ R\$ 1.711.184,01.

H. Devido à resposta inicial da empresa de que não foi possível localizar os lançamentos de Reversão (R5) e diante da segunda resposta (R7) a qual não permite visualizar a reversão de R\$ 1.711.184,01, não foi possível comprovar que a empresa contabilizou a reversão da provisão para que a mesma pudesse ter o direito de exclusão.

I. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 1.711.184,01 tem respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

18. Prov. p/Akzoprev (OBS) - 219210/219230

A. A empresa informou que excluiu do Lucro Real, no ano-calendário 2009, o valor de R\$ 98.875,13, referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa ORGANON IND E COM LTDA, CNPJ: 03.560.974/0001-18.

B. Este valor está escriturado na empresa fiscalizada como uma exclusão no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur, parte A) com o seguinte histórico:

31/12/2009	Conta do Razão: 219210/230 Prov. p/Akzoprev Vr constituição de provisão lançado no resultado do período.	98.875.13
(Parte A fl. 4, Parte B fl. 7)		

C. No Lalur da empresa fiscalizada (antiga ORGANON), parte A e parte B, ficou constatado que houve a adição referente à constituição da provisão no valor de R\$ 98.875,13. Após a incorporação, em abril de 2009, a conta contábil que registrou

os lançamentos que originaram a adição, "219210/219230 - Prov. P/AKZOPREV", foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "219230 Múltiprev - amortizações". Em dezembro de 2009, no Lalur da empresa fiscalizada, parte A e parte B, ficou constatado que houve a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 98.875,13, conforme demonstrado à fls. 719/720.

D. Em análise contábil, referente à reversão da provisão / exclusão de 31.12.2009, no valor de R\$ 98.875,13, nas contas indicadas no Lalur: 219210/219230 - Prov. P/AKZOPREV, não foi possível constatar o lançamento contábil que desse respaldo à reversão/exclusão. Foi então a empresa intimada, através de Termo de Constatação e Intimação fiscal datado de 05/09/2013, item 6, que comprovasse este lançamento.

E. A empresa em resposta datada de 14 de outubro de 2013 (R6), item 6E, nada informou sobre este lançamento. Assim foi a empresa reintimada através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 07 de novembro de 2013, item 2, a informar quais os lançamentos contábeis que dão respaldo a esta exclusão.

F. Em resposta datada de 02 de dezembro de 2013 (R8), item 2, a empresa transcreveu a folha 06, parte B, do Lalur e o razão da conta "219230 Múltiprev - amortizações", do ano-calendário 2008, porém não informou a composição da exclusão utilizada no ano-calendário 2009.

G. Assim, devido às respostas da empresa datadas de 14 de outubro de 2013 (R6) e 02 de dezembro de 2013 (R8), item 2, as quais não informaram a composição da exclusão de R\$ 98.875,13 e devido ao fato de que não foram localizados os lançamentos de reversão, não foi possível comprovar que a empresa contabilizou a reversão da provisão para que a mesma pudesse ter o direito de exclusão.

H. Assim, frente ao aqui exposto não ficou demonstrado que a exclusão no valor de R\$ 98.875,13 tem respaldo legal, então ela está sendo objeto de lançamento do crédito fiscal constituído na lavratura deste Auto de Infração.

A base de cálculo dos tributos são as glosas das exclusões descritas nos itens 13 a 18 e a seguir demonstradas:

	Empresa	Provisão	Conta	Valor (R\$)
13	SCHERING (S-P)	Prov. P/PDD (S-P)	113.40.00001	73.914,95
14	ORGANON (OBS)	Prov. p/Devedores Duvidosos (OBS)	102003	1.856.314,88
15	SCHERING (S-P)	Prov. P/Destruição de Materiais (S-P)	124.80.00000	7.150.631,51

16	ORGANON (OBS)	Prov. p/Destruição de Materiais (OBS)	103701	4.084.755,51
17	SCHERING (S-P)	Prov. P/Incentivo Vendas (S-P)	269.15.00000	1.711.184,01
18	ORGANON (OBS)	Prov. p/Akzoprev (OBS)	219210/230	98.875,13
		BASE DE CALCULO	TOTAL	14.975.675,99

Sendo notificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação, na qual alegou:

• *A análise da fiscalização sobre a documentação fiscal e contábil da autuada foi superficial, além do que segregou a contabilidade das empresas incorporada e incorporadora para análise das escriturações e ajustes do lucro líquido, mesmo após a incorporação, desconsiderando o efeito em resultado e a "neutralização" desses efeitos pelo Lalur. Em suma, o efeito fiscal foi nulo, e nada teria sido exigido se fosse aprofundada a análise.*

A fiscalização não poderia, mas segregou a análise da reversão das provisões da incorporada e da incorporadora. Como exemplo, citamos o caso da conta relativa à Provisão para Devedores Duvidosos (contas 113.40.00001 e 102003) da Incorporada e da incorporadora (ora Impugnante) que deveriam ser analisadas conjuntamente. Por óbvio que o valor de R\$ 73.914,95 não foi encontrado, na medida em que está embutido no valor de R\$ 1.856.314,88.

Além disso, verifica-se que houve uma análise superficial das contas, uma vez que a fiscalização apenas considerou os lançamentos de crédito quando deveria ter considerado todos os lançamentos de débito e crédito no resultado, para chegar à conclusão de que não houve diferença na apuração do imposto. Tudo o que foi escriturado na contabilidade foi lançado no Lalur por parte da Impugnante, ponto esse primordial para o deslinde da questão, pois o efeito líquido contábil foi sempre neutralizado no Lalur. Nessa linha, ainda que os valores lançados no Lalur e na contabilidade, isoladamente considerados, não sejam idênticos, o efeito líquido dos saldos lançados na contabilidade coincide com a sua neutralização no Lalur.

É importante frisar também que através dos demonstrativos parcialmente reproduzidos pela fiscalização em seu Relatório Fiscal não é possível chegar à conclusão de que, de fato, teria havido diferença nas escriturações contábeis em relação aos ajustes realizados no Lalur, ou até mesmo duplicidade de lançamentos que deram ensejo a duplicidade de exclusão na apuração do lucro real.

Em vista de todas essas inferências, verifica-se que o lançamento é nulo de pleno direito, na medida em que possui vícios insanáveis. Trata-se, pois, de erro substancial no lançamento ora impugnado, incorrendo, por consequência, no erro na apuração da matéria tributável, ferindo, por conseguinte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Quando se trata de processo administrativo tributário, se faz necessária a aferição plena e efetiva dos acontecimentos, para apurar a ocorrência ou não do fato jurídico tributável, em respeito à legalidade tributária.

No caso em apreço, o motivo pelo qual a fiscalização não encontrou as exclusões da reversão das provisões foi a análise superficial da documentação fiscal e contábil, que não seguiu pelo todo a rigor da contrapartida da unificação das contabilidades da incorporada e incorporadora, bem como pela análise sintética dos lançamentos a crédito das provisões tidas como indedutíveis que foram lançadas no Lalur como adição (ato esse que não pode ser admitido porque, se tivesse analisado todo o contexto, a conclusão seria a de que não haveria imposto e contribuição a pagar).

Tendo em vista que o Processo Contencioso Administrativo é regido pelo já citado Princípio da Verdade Material, o lançamento em questão contém vícios insanáveis.

• *Ao constituir uma provisão, é lançada uma despesa em resultado contábil, a qual deve ser adicionada no Lalur para que não gere efeito de dedução no resultado fiscal. De forma equivalente, quando ocorre a reversão contábil da provisão, é lançada uma receita no resultado contábil, a qual deve ser excluída no Lalur para que não seja tributada no resultado fiscal.*

A autoridade fiscal entendeu que a Impugnante realizou exclusões no Lalur superiores àquelas existentes em sua contabilidade, o que significaria diminuição indevida das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.

No entanto, embora existam diferenças entre os valores excluídos no razão contábil para aqueles excluídos no Lalur, a mesma diferença pode ser encontrada no total das adições realizadas, de tal forma que o saldo das contas no Lalur - ou seja, o montante final a ser considerado para fins de tributação - está condizente com o saldo das contas contábeis, neutralizando, por assim dizer, os seus efeitos. Em resumo, os ajustes realizados pela Impugnante mantêm a neutralidade fiscal inerente às provisões, não havendo falta de recolhimento de tributos.

Ainda que as parcelas adicionadas e excluídas não sejam iguais no Lalur e na contabilidade, o resultado tributável líquido é o mesmo.

- *Conforme já apresentado no Relatório Fiscal, a ORGANON INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA. ("Organon") incorporou a SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA ("SPPFL") em 31 de março de 2009 e alterou sua denominação para SCHERING-PLOUGH INDUSTRIA FARMACÊUTICA LTDA ("SPIFL").*

Com a incorporação, houve a criação de um novo plano de contas contábil, motivo pelo qual é preciso considerar algumas contas de maneira conjunta para que então se tenha efetivamente demonstrado que o saldo entre as adições e exclusões existentes no Razão contábil foi devidamente replicado no Lalur. Além disso, é necessário atenção para que os lançamentos de transferência de saldos entre as contas sejam considerados corretamente. É de se dizer que, devido a estes dois aspectos, o auditor fiscal não conseguiu conciliar Razão e Lalur, justamente por restringir sua análise a tão somente uma das "pernas", sem perceber que o oferecido à tributação, na outra ponta, neutralizou os lançamentos contábeis em resultado.

- *Relativamente à provisão para destruição de estoque, no valor de R\$ 7.150.631,51 é equivocada a ilação de que o valor teria sido deduzido em duplicidade.*

No mês de outubro de 2009, a Impugnante identificou produtos objeto de destruição de mercadorias e iniciou os procedimentos necessários, destinando-os à empresa RCR Ambiental, contratada para a realização da destruição. Como se pode perceber das notas fiscais de saída anexadas ao Laudo, as mercadorias destruídas totalizaram o valor total de R\$ 7.666.911,33, conforme tabela anexa:

Nota fiscal	Destinatário	Valor total da nota
6800	RCR Representações e Serviços Ltda.	R\$ 508.026,43
6801	RCR Representações e Serviços Ltda.	R\$ 5.308.937,56
6802	RCR Representações e Serviços Ltda.	R\$ 1.848.919,64
6803	RCR Representações e Serviços Ltda.	R\$ 1.027,70
Total		R\$ 7.666.911,33

Desse valor, R\$ 7.655.093,03 foram reconhecidos como perda diretamente contra resultado, como se pode perceber na movimentação da conta 41120801 constante do balancete daquele mesmo mês (Doc.)

Nº	Denominação	Transp.saldo	Mês ant.saldo	Per.relat.débito	Per.relat.cred.	Saldo Final
41120801	Constít. PROV. p/Perdas Estoques - Conteúdo 1/C	0.00	1.773 539.14	7.655.093,03	-7.446.974,98	1.986 657,19

Como consta dessa mesma conta, foi reconhecido o crédito em resultado como reversão da Provisão para Perda de Estoques que a Impugnante tinha constituído para aqueles mesmos produtos, no valor de R\$ 7.446.974,98. O mesmo valor consta do mesmo balancete na conta 12019901.

Não há dívidas de que esses valores estão lançados na contabilidade e estão registrados no Lalur. Devidamente comprovados, portanto, os lançamentos a crédito nas contas de resultado.

Prossiga-se, ainda, na análise dos lançamentos a crédito em resultado realizados ao longo do ano-calendário de 2009 relativos à mesma conta de provisão para destruição de mercadorias. Nesse mesmo ano, ainda, foram realizados os seguintes lançamentos:

TRANSCRIÇÃO DO RAZÃO CONTÁBIL DA CONTA; 1248000000 - PROV. P/ D&O - PERÍODO DE: DEZ/2.008 A 31/03/2.009:

	Conta	Descrição	D/C	Débito	Crédito
2009	1248000000	PROD. ACABADOS • PROV. P/D&O	D	2.831.766,45	
2009	4160007800	AJUSTE P/PROV.D&O	C		2.831.766,45

Obs.: Desse valor, R\$ 29.543,53 foram lançados a crédito de estoque, sem efeito em resultado. O imposto sobre tal valor está sendo recolhido com reduções.

SCHERING PLOUGH INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.

TRANSCRIÇÃO DOS LÇTOS. CONTÁBEIS DA CONTA:12019901 - PRO. P/PERDAS DE ESTOQUES: DO PERÍODO DE: 31/03/2009 A 31/12/2009:

DATA LÇTO.	N. Conta	DESCRIÇÃO DA CONTA	VR DEBITO	VR CREDITO
28/05/2009	12019901	Provisões p/perdas de estoque	1.619.647,13	
28/05/2003	40040111	Reavaliações de Estoques		1.619.647,13
31/07/2009	40070101	Custo Falhas na Produção	220.436,48	
31/07/2009	12019901	Provisões o/perdas de estoque	220.436,48	

Há, dessa forma, além daquele crédito em resultado no valor de R\$ 7.446.974,98, outro lançamento no total de R\$ 4.671.850,06, totalizando assim o valor de R\$ 12.215.136,62, demonstrados através dos razões contábeis e que não foram considerados pela fiscalização.

Do ponto de vista fiscal, deve-se fazer a mesma análise, particularmente quanto ao valor glosado de R\$ 4.084.755,51. A fiscalização reclama de não ter encontrado o crédito correspondente nas contas de resultado, mas não reconhece que também não há lançamentos a débito em resultado correspondentes à adição de R\$ 9.207.206,87. Esse excesso de tributação no valor de R\$ 5.122.451,36 correspondente, praticamente, à adição necessária para anular o efeito da provisão constituída no valor de R\$ 5.684.942,23.

Conciliando-se esses aspectos contábeis e fiscais, comprovados que estão os lançamentos a crédito em resultado - origem da reclamação fiscal - tem-se os seguintes resultados:

Conta na SPPFL:	1248000000 - "PROV. P/D&O"
Conta na Organon:	103701 - "PROV. P/OBSOLESCÊNCIA"
Contas na SIFL:	1248000000 - "PROV. P/D&O", e; 12019901 - "Provisão para Perdas de Estoque"
Valor da autuação:	R\$7.150.631,51 (Item 15), e; R\$4.084.755,51 (Item 16)

Descrição da operação: Antes da incorporação, ambas as empresas -SPPFL e Organon - possuíam contas de mesma finalidade, com nomenclaturas diferentes. Após a incorporação, o novo plano de contas previu uma nova conta (12019901), a qual passou a centralizar as operações relacionadas às perdas de estoque.

Quadro 1 - Lançamentos apurados no Razão:

Razão Contábil - período de 2009

Movimentação da conta	Item	Conta	Data	Débito Crédito		Anexo
1248000000 no RAZÃO da Incorporadora (SPPFL) até 31/03/2009	(a)	Saldo Inicial	31/12/2008		9.119.557,50	
	(b)	Reversões	até 31/03/2009	(2.831.766,45)		2.11
	(c)	Constituições	até 31/03/2009		862.840,86	
	(d)	Saldo Final	31/03/2009		7.150.631,91	
Movimentação da conta 103701 no RAZÃO da incorporadora (Organom) até 31/03/2009	(e)	Saldo Inicial	31/12/2008		10.087.747,25	
	(f)	Reversões	até 31/03/2009	(96.311,58)		2.12
	(g)	Constituições	até 31/03/2009		1.146.804,41	
	(h)	Saldo Final	31/03/2009		11.138.240,08	
Movimentação no Razão da Incorporadora (SIFL) nas contas 1248000000 e 12019901 entre 31/03/2009 e 31/12/2009	(i)	Saldo Inicial	01/04/2009		18.288.871,99	
	(j)	Reversões	até 31/12/2009	(9.287.058,59)		2.13
	(k)	Constituições	até 31/12/2009		5.684.942,23	
	(l)	Saldo Final	31/12/2009		14.686.755,63	
Total das reversões lançadas no Razão no período de 2009 ((b) + (f) + (j))				(12.215.136,62)		
Total das provisões lançadas no Razão no período de 2009 ((c) + (g) + (k))					7.694.587,50	
Saldo dos lançamentos no período de 2009 (exclusão)				(4.520.549,12)		

Os lançamentos são apresentados nos anexos à presente defesa, e confirmam como se deram as operações contábeis demonstradas no Quadro 1. Note que ao término do período de 2009, o saldo do confronto entre constituições e reversões totalizam uma diminuição líquida na provisão de R\$ 4.520.549,12, ou seja, um lançamento líquido a crédito em resultado, todos eles já demonstrados e confirmados acima.

Veja-se, assim, a correspondência no Lalur:

Quadro 2 - Lançamentos realizados no Lalur:

Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR - período de 2009

Movimentação da conta	Item	Conta	Data	Débito	Crédito	Anexo
1248OCÚO00 no LALUR da incorporada (SPPFL) até 31/03/2009	(a)	Saldo Inicial	31/12/2008		9.119.557,10	2.1
	(b)	Reversões (exclusão)	30/03/2009	(9.119.557,10)		2.2
	(c)	Constituições (adição)	30/03/2009		7.150.631,51	2.3
	(d)	Saldo Final	31/03/2009		7.150.631,51	2.4
Movimentação da conta 103701 no LALUR da incorporadora (Organom) até 31/03/2009	Item	Conta	Data	Débito	Crédito	Anexo
	(e)	Saldo Inicial	31/12/2008		10.087.747,25	2.5
	(f)	Reversões (exclusão)				
	(g)	Constituições (adição)				
	(h)	Saldo Final	31/03/2009		10.087.747,25	2.6
Movimentação no LALUR da Incorporadora (SIPFL) nas contas 1248000000 e 12019901 entre 31/03/2009 e 31/12/2009	item	Conta	Data	Débito	Crédito	Anexo
	(i)=(d)+(h)	Saldo Inicial	01/04/2009		17.238.378,76	2.7
	(i)	Reversões (exclusão)	31/12/2009	(11.235.387,02)		2.8
	(k)	Constituições (adição)	31/12/2009		9.207.206,87	2.9
	(l)	Saldo Final	31/12/2009		15.210.198,61	2.10
Total das exclusões lançadas no LALUR no período de 2009 ((b) + (f) + (j))				(20.354.944,12)		
Total das adições lançadas no LALUR no período de 2009 ((c) * (g) + (k))					16.357.838,38	
Saldo dos lançamentos no período de 2009 (exclusão)				(3.997.105,74)		

Os anexos citados comprovam os valores apresentados no Quadro 2 por meio da exibição das páginas do LALUR. O confronto entre as exclusões e adições existentes no LALUR ao fim do período de 2009, resulta em uma exclusão líquida de R\$ 3.997.105,74

Conclui-se, portanto, que, muito embora os valores lançados no Razão não se coadunem perfeitamente com os apresentados no LALUR, as divergências ocorridas foram de apenas R\$ 523.443,38 (R\$ 4.520.549,12 -R\$ 3.997.105,74) em favor do Fisco.

Portanto, não houve ofensa à legislação fiscal, sendo comprovado que não houve falta de recolhimento de IRPJ/CSLL que justifique o AIIM, sendo de rigor o cancelamento do auto neste ponto.

• Quanto às provisões para devedores duvidosos (R\$ 73.914,95 e R\$ 1.856.314,88) e para incentivos de vendas (R\$ 1.711.184,01), a contribuinte alega que, conforme se nota, o valor da constituição da provisão no Razão não coincide com o total de adição no LALUR no mesmo montante em que o valor da reversão da provisão no Razão não se ajusta com o total de exclusão no LALUR.

Assim sendo, apesar dessa falta de paralelismo, os saldos do confronto entre as constituições e reversões (Razão) e entre adições e exclusões (LALUR) são idênticos.

Desta forma, está mantida a neutralidade exigida das provisões, não havendo fundamento material para o lançamento feito pela fiscalização.

• Com relação à provisão para incentivos de vendas, a contribuinte apenas afirma que o valor da constituição da provisão no Razão não coincide com o total de adição no LALUR, em montante idêntico ao qual o valor da reversão da provisão no Razão não se ajusta com o total de exclusão no LALUR. Apesar desta falta de identidade de valores, os saldos do confronto entre as constituições e reversões (Razão) e entre adições e exclusões (LALUR) são idênticos. Desta forma, está mantida a neutralidade exigida das provisões, não havendo fundamento material para o lançamento feito pela fiscalização.

• Ainda em observância ao princípio da verdade material, a Impugnante protesta pela posterior juntada de documentos adicionais para comprovação do alegado, conforme tem admitido a jurisprudência dominante do Carf.

• Diligência.

Tratando-se de lançamento relativo, em grande parte, a questões de fato que não conseguiram ser esclarecidas pela fiscalização, a Impugnante requer a conversão do julgamento em diligência, nos termos do Art. 16, IV do Decreto 70.235, de 1971, na redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993.

Para tanto, indica como seu perito o Sr. Isidoro Domingues, brasileiro, casado, perito judicial-contábil inscrito no CRC sob o nº 1-SP-105.138/0-2, com endereço na Rua Engenheiro Cestari, nº 189, São Paulo-SP, CEP 03349-000, telefone 11-2672-3325, e desde logo apresenta os seguintes quesitos:

i) Identificar qual a movimentação contábil das contas relativas às provisões cujas exclusões não foram aceitas pela fiscalização, no ano-calendário de 2009;

ii) Dessa movimentação contábil, segregar, por provisão, quais reversões foram efetuadas a crédito de resultado;

iii) Identificados os lançamentos a crédito, evidenciar quais os saldos dessas mesmas provisões constantes das contas respectivas da Parte B do Lalur, considerando os Livros de Apuração do Lucro Real de ambas empresas, incorporada e incorporadora, demonstrando se havia saldos suficientes;

iv) Demonstrar qual o efeito fiscal, por provisão, resultante dos lançamentos contábeis a crédito de resultado e das exclusões efetuadas no Lalur.

• Do Pedido.

Em conformidade com todas as fundamentações jurídicas e de fato trazidas pela Impugnante, requer:

- a) *Seja declarado nulo o lançamento, por vício de procedimento; ou*
- b) *Caso o julgador entenda não ser o caso de anulação preliminar do auto de infração, requer a sua conversão em diligência e a realização de perícia, para que, sejam apuradas eventuais diferenças efetivas que tenham sido indevidamente lançadas, corrigindo-se, assim, o lançamento, respondendo-se aos quesitos adrede apresentados; e, finalmente,*
- c) *Como consequência da análise dos documentos ora juntados, bem como das respostas dadas à descrição dos fatos e enquadramento legal apresentado, que seja acolhida integralmente a presente impugnação, por tempestiva, bem como seja declarada a nulidade e improcedência da ação fiscal e o consequente arquivamento do processo administrativo fiscal nº 19515.723097/2013-83, Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2012-0 5207-7 e mantendo-se, assim, as exclusões ao lucro real e à base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro efetuadas na apuração desses tributos relativos ao ano calendário de 2009.*

Requer e protesta, ainda, pela realização de novas diligências caso o julgador não se convença dos efeitos fiscais aqui demonstrados, de modo a que restem incontestes os efeitos fiscais havidos pelos lançamentos contábeis e fiscais perpetrados pela Impugnante, além de formulação de quesitos adicionais à diligência ora requerida.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão de primeiro grau (fls. 1026-1053) negou provimento nos termos que se seguem.

Na questão preliminar de nulidade, aduziu, com base no art. 60 do PAF, que eventuais incorreções diferentes daquelas previstas no artigo 59 do mesmo diploma normativo não importam em nulidade do lançamento.

No mérito, em razão da linha de defesa adotada que será adiante reproduzida, optamos por transcrever o voto na sua integralidade. Segue:

Provisão para Devedores Duvidosos.

Durante o procedimento fiscal, a contribuinte, quando intimada a informar se houve algum lançamento de reversão, apresentou demonstrativo da conta do Razão 11019901 com lançamentos contábeis das baixas/reversões, os quais não se referem ao valor de R\$ 73.914,94.

Tem-se no processo que a conta Provisão para Devedores Duvidosos (102003) da incorporadora, depois da incorporação, foi substituída pela conta 11019901, a qual possuía no período de 04/2009 a 12/2009 lançamentos a débito no total de R\$ 1.101.378,49, ao passo que foi excluído do lucro real (no Lalur), a título de reversão de provisão indedutível, o valor de R\$ 1.856.314,88.

Já a conta 1134000001- PDD-PROV.P/DEV.DUVIDOSOS-INDED", proveniente da incorporada, após a incorporação em abril de 2009, foi substituída, no novo plano de contas, pela conta "11019901 - PROVISÕES P/ DEVEDORES DUVIDOSOS". Em dezembro de 2009, no Lalur da empresa fiscalizada, parte A e parte B, foi feita a exclusão do valor anteriormente adicionado, de R\$ 73. 914,95.

A empresa, sendo intimada, apresentou o demonstrativo de fl.501 que não comprovou a escrituração contábil do lançamento de reversão dessa provisão

(tanto correspondente ao valor de R\$ 1.856.314,88, quanto à quantia de R\$ 73.914,95), o qual constituísse a neutralidade fiscal da operação.

Na impugnação, afirma que o valor de R\$ 73.914,95 está embutido no valor de R\$ 1.856.314,88, e admite que o valor da reversão da provisão no Razão não se ajusta com o total de exclusão no Lalur. Alega, ainda, que o que se tem que observar é se os saldos resultantes do confronto entre as constituições e reversões (Razão) e entre adições e exclusões (Lalur) são idênticos.

Não prosperam tais alegações, uma vez que a legislação somente admite a exclusão do lucro real das provisões revertidas que efetivamente oneraram a conta de resultado (crédito).

A reversão de provisão é operação que inclui, por um lado, o reconhecimento da receita correspondente à baixa da provisão e, por outro, uma exclusão extra contábil que terá como efeito, justamente, anular, sob o aspecto tributário, a receita incorporada ao resultado do exercício.

Por óbvio, o procedimento completo não deve possuir qualquer efeito fiscal. Assim, sua ratificação, pelo fisco, fica condicionada à prova de que de fato tenha sido reconhecida a receita correspondente à baixa da provisão. No caso concreto, apesar de intimada a comprovar a legitimidade da exclusão que realizou, nos valores de R\$ 1.856.314,88 e R\$ 73.914,95, a interessada não comprovou a tributação de tais valores. Legítima, portanto, a glosa efetuada pelo fisco.

Vale ressaltar que é da interessada, uma vez intimada, o ônus de demonstrar a legitimidade dos valores considerados subtratativamente na apuração das bases tributáveis do período. Na ausência de tal demonstração, cabível a glosa do valor correspondente.

Provisão para Perda de Estoques.

*Relativamente à provisão para perda de estoque, no valor de **R\$ 7.150.631,51**, tem-se que a contribuinte informou que excluiu do lucro real, do ano-calendário de 2009, o citado valor referente à reversão de provisões anteriormente constituídas na empresa SCHERING-PLOUGH PRODUTOS FARMACÉUTICOS LTDA (SPPFL), CNPJ: 07.845.173/0001-50, a qual foi incorporada pela empresa aqui fiscalizada em abril de 2009.*

Segundo a fiscalização, durante o procedimento fiscal, a contribuinte foi intimada e informou que a conta "PROD. ACABADOS - PROV. P/ D & O - 1248000000", utilizada até março de 2009 na empresa incorporada, foi transferida para a conta da empresa incorporadora denominada "12019901 Provisões p/perdas de estoque". Em resposta, datada de 21 de novembro de 2013 (R7), ela apresentou demonstrativo comprovando a transferência R\$ 7.150.631,51 da conta anterior para a nova conta.

Verificou a fiscalização que a nova conta "12019901 Provisões p/perdas de estoque" possui um saldo inicial no valor de R\$ 18.812.314,97, conforme balancete abaixo.

Este valor foi constituído das transferências de duas contas: uma originada da empresa incorporada SPPFL no valor de R\$ 7.150.631,51 e outra no valor de R\$ 11.661.683,46 originada na empresa incorporadora/fiscalizada Organon.

BALANCETE 01/04/2009 a 31/12/2009

Código	Conta	Tip o	Sld.Inicial	D / C	Total Débitos	Total créditos	Saldo Final	D/ C
12019901	Provisões P/perdas Estoque	A	18.812.314,97	C	9.287.058,59	5.684.942,23	15.210.198,61	C

Na impugnação, a contribuinte alega que é equivocada a ilação de que o valor teria sido deduzido em duplicidade. Afirma que, no mês de outubro de 2009, identificou produtos objeto de destruição de mercadorias e iniciou os procedimentos necessários, destinando-os à empresa RCR Ambiental, contratada para a realização da destruição. Alega que, de acordo com as notas fiscais de saída anexadas ao Laudo, as mercadorias destruídas totalizaram o valor de R\$ 7.666.911,33 e que, desse valor, R\$ 7.655.093,03 foram reconhecidos como perda diretamente contra resultado, conforme se vê na movimentação da conta 41120801 constante do balancete daquele mesmo mês.

Informou que o lançamento que deu respaldo à exclusão foi o abaixo reproduzido:

Data	Conta	Conta I	D/C	Débitos I	Créditos	Histórico
31/10/2009	12019901	Provisões p/perdas de estoque	D	7.446.974,98		Estorno ref. Destruição Jul e Out'09
31/10/2009	4112080	Const.Provisão Para Perdas nos Estoques	C		7.446.974,98	Estorno Ref.Destruição Jul e Out/09

Entretanto, consta no Lalur (parte A e B) a exclusão de R\$ 7.150.631,51 e não de R\$ 7.446.974,98, além do que a contribuinte não conseguiu, na fase impugnatória, estabelecer o vínculo entre a provisão de R\$ 7.150.631,51, existente em março de 2009, oriunda da empresa SPPFL (incorporada) e o lançamento de R\$ 7.446.974,98, em outubro de 2009.

Há que se observar, também, que não ficou comprovado na impugnação que o valor de R\$ 7.446.974,98 foi reconhecido diretamente contra resultado na conta 41120801, uma vez que não foi anexado ao processo o Razão da citada conta contábil, que demonstrasse a sua composição e a tributação do referido valor.

Ademais, se o saldo contábil da conta 12019901 (resultante dos valores transferidos das contas 1248000000 e 103701), em 31/12/2009, era R\$ 15.210.198,61, conclui-se que não houve lançamentos a débito (que corresponderiam a exclusão do lucro real) na referida conta nos valores pleiteados pela contribuinte (R\$ 7.150.000,00 e R\$ 4.084.755,51).

E ainda, quanto ao valor de **R\$ 4.084.755,51** relativo à provisão p/ Obsolescência (lançado na conta 12019901), a contribuinte não tenta comprovar, por meio dos registros contábeis, a sua reversão que desse suporte à exclusão efetuada no cálculo do lucro real.

Ao contrário, apenas argumenta que não há lançamentos a débito em resultado correspondentes à adição de R\$ 9.207.206,87 e que, embora os valores lançados no Razão não se coadunem perfeitamente com os apresentados no Lalur, as divergências ocorridas foram de apenas R\$ 523.443,38 (R\$ 4.520.549,12 -R\$ 3.997.105,74) em favor do fisco, conforme demonstrativos apresentados às fls. 772 e 773.

Quanto à alegação de que não há lançamentos a débito em resultado correspondentes à adição no Lalur de R\$ 9.207.206,87, deve-se esclarecer que não

se está questionando no presente processo os valores relativos à constituição da provisão ou a sua correta adição ao lucro líquido para determinar o lucro real. O que se está questionando é a exclusão no cálculo do lucro real (em 31/12/2009), do citado valor de R\$ 4.084.755,51, a título de reversão da provisão p/ obsolescência, sem que fossem apresentados os correspondentes registros contábeis que comprovassem que tal valor foi efetivamente creditado em conta de resultado.

Não prosperam os cálculos efetuados pela contribuinte (fls. 772 e 773), uma vez que não há que se considerar as adições e exclusões já realizadas pela incorporada no Lalur à época da incorporação (31/03/2009), conforme se vê às fls. 665 e 668. Tampouco, deve-se verificar apenas o saldo resultante da comparação entre adições e exclusões efetuadas, uma vez que, como dito anteriormente, somente é admitida a exclusão do lucro real das provisões revertidas que efetivamente oneraram a conta de resultado (crédito).

Na falta de comprovação de cada valor excluído, mantém-se o lançamento.

Provisão para Incentivo de Vendas.

A contribuinte afirma, na impugnação, que o valor da constituição da provisão no Razão não coincide com o total de adição no Lalur, em montante idêntico ao qual o valor da reversão da provisão no Razão não se ajusta com o total de exclusão no Lalur, mas que, apesar desta falta de identidade de valores, os saldos do confronto entre as constituições e reversões (Razão) e entre adições e exclusões (Lalur) são idênticos.

Quanto a essa alegação, deve-se repisar o que foi especificado a esse respeito na análise das alegações apresentadas para as provisões para devedores duvidosos e para perda de estoques/destruição de material. Ou seja, não há que se verificar apenas o saldo resultante da comparação entre adições e exclusões efetuadas no Lalur e entre constituição e reversão de provisões no Razão, uma vez que, como dito anteriormente, somente é admitida a exclusão do lucro real das provisões revertidas que efetivamente oneraram a conta de resultado (crédito).

Repita-se: a reversão de provisão é operação que inclui, por um lado, o reconhecimento da receita correspondente à baixa da provisão e, por outro, uma exclusão extra contábil que terá como efeito, justamente, anular, sob o aspecto tributário, a receita incorporada ao resultado do exercício.

É ônus da contribuinte comprovar que de fato reconheceu a receita correspondente à baixa da provisão. Na ausência de tal comprovação, cabível a glosa do valor correspondente.

Por fim, rejeitou o pedido de perícia por ter considerado que nenhum dos quesitos formulados exige perícia. Considerou que trata-se de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentos. Quanto à apresentação posterior de provas, aduziu que estas devem ser juntadas por ocasião da impugnação, mas que o pedido ficou prejudicado, uma vez que não houve qualquer manifestação posterior da defesa.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (fls. 1067-1081), no qual aduziu as seguintes razões.

1) Houve cerceamento do seu direito de defesa em razão da negativa de produção de provas, sobretudo da perícia. Foi violado o princípio da verdade material, pois o lançamento está calcado em fatos que não foram esclarecidos pela Fiscalização e equivocadamente confirmados pela decisão recorrida. Nesse ponto, discorreu sobre o princípio da verdade material para concluir que, se tivesse sido atendido o pedido de perícia, a conclusão seria a de que não havia tributo a ser recolhido. A perícia seria primordial em razão das especificidades contábeis das razões da contribuinte.

2) Houve violação dos artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72.

3) Essa violação ao princípio da verdade material produz a nulidade do "Processo Contencioso Administrativo". A decisão recorrida é, pois, nula.

4) Também é nulo o procedimento administrativo fiscal. Ademais, a decisão recorrida não se aprofundou nos argumentos trazidos pela impugnante e ratificou os mesmos vícios da autuação. A decisão refere-se de forma lacônica que não teria sido comprovado que as receitas excluídas no LALUR estariam antes lançadas no resultado contábil. De forma diversa, os demonstrativos apresentados na peça impugnatória demonstram que afetaram o resultado contábil. Não pode a decisão, tal qual feito no auto de infração, desconsiderar o total das exclusões feitas pelo contribuinte. Por isso, a autuação e a decisão são nulos, conforme o art. 142 do CTN, já que a matéria tributária não possui certeza e liquidez.

5) Na peça impugnatória, constam demonstrativos analíticos com os registros contábeis e fiscais, que estão devidamente embasados e didaticamente vinculados à completa documentação de suporte.

6) Por fim, pede (i) a reforma da decisão com a improcedência da autuação ou (ii) a nulidade da decisão para que outra seja proferida em seu lugar e (iii) a juntada posterior de documentos e outros elementos de prova.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

É vasta a jurisprudência do CARF, segundo o qual o deferimento do pedido de perícia é faculdade do julgador em razão do princípio do seu livre convencimento. Abaixo, transcrevo, nessa linha, recente acórdão desta Turma de Julgamento:

PEDIDO DE PERÍCIA.

O processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. O indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora. (AC 1401-002.007, de 26/07/2017).

Ademais, as diligências possibilitam a busca de provas que não puderam ser carreadas aos autos pela parte ou cuja apresentação lhe causaria ônus desproporcional, mas isso deve ser minimamente demonstrado pela defesa.

Já as perícias são destinadas a esclarecer fatos que exigem conhecimento especializado, o que não se caracteriza, em regra, relativamente à comprovação de registros contábeis. É o que também já decidimos, conforme acórdão que reproduzo:

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A perícia é reservada à elucidação de pontos duvidosos que exijam esclarecimentos especializados para o deslinde da questão. Restringindo-se a questão controversa à apresentação de prova documental, torna-se prescindível, para solução do litígio, a realização de perícia visando tão-somente suprir a obrigação do sujeito passivo em comprovar a regularidade de sua escrituração. (AC 1401-001.787, de 14/02/2017).

Também já nos manifestamos especificamente quanto a perícias contábeis:

PERÍCIA CONTÁBIL

Não deve ser aceito pedido de perícia, se a prova é de natureza eminentemente documental. (AC 1401-001.513, de 22/01/2016).

Esse último acórdão foi da minha lavra. Naquela oportunidade consignei:

(...) não há que se deferir perícia contábil. Em primeiro lugar, a prova contábil é sempre documental e, dessa forma, pode e deve ser carreada aos autos. Em segundo lugar, o julgador administrativo é técnico e, portanto, não se atém exclusivamente a enfrentar as questões de direito, mas também aquelas de âmbito contábil.

Note-se que a defesa parte de uma premissa totalmente equivocada e divergente desse precedente, ao afirmar que

A necessidade de perícia contábil é substancial, na medida em que o julgador de primeira instância não é munido de conhecimentos técnicos.

Pelo contrário. O julgador é um técnico. É pertencente à mesma carreira da autoridade lançadora e preparado e habilitado para auditoria contábil. Decide sobre o direito e sobre o fato de natureza contábil.

As alegações da defesa são genéricas. Veja-se o seguinte trecho:

(...) basta uma breve avaliação da Impugnação para assegurar que foi vasta e completa a comprovação documental realizada.

Ora, chega a ser irônica essa assertiva. Afinal, se é breve a avaliação, por que a defesa não a apresentou na sua peça recursal?

A decisão, pelo contrário, conforme reproduzimos no relatório, analisou específica e detidamente cada uma das reversões de provisão (o incentivo de vendas, a perda em estoques e a relativa a devedores duvidosos). Em nenhuma parte da peça recursal, a defesa aponta especificamente para, ao menos, uma dessas provisões como demonstrou a inclusão no resultado comercial e, muito menos, em que ponto a decisão laborou em equívoco.

O recuso voluntário é praticamente uma peça de ficção. Reporta-se, de forma genérica, a um conteúdo inexistente da decisão recorrida.

Seja por simplesmente não dominar o mínimo da linguagem fático-contábil, seja por uma decisão estratégica por não ser capaz de comprovar o que pretende alegar, a defesa ignora por completo os específicos fundamentos da decisão da DRJ e opta por uma linha totalmente desvinculada da realidade da peça decisória.

A acusação e a decisão de primeiro grau, pelo contrário, são específicas. Não foram glosadas exclusões gerais e, nem sequer, o item completo de exclusões relativas à reversão de provisões indedutíveis. Só foram glosadas aquelas que o contribuinte não conseguiu demonstrar à autoridade fiscal a inclusão das receitas no lucro contábil. Não podemos perder de vista que esse tipo de exclusão visa a anular os efeitos de inclusões não tributáveis no lucro comercial, as quais, portanto, devem ser comprovadas.

Não houve, porém, qualquer razão no recurso voluntário que contradite a análise e fundamentos específicos da decisão de primeiro grau, que deve, portanto, ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Também não cabe acatar a produção posterior de provas em razão do caráter genérico do recurso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

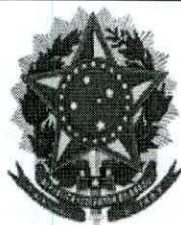
Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

SP SAO PAULO DERAT

Processo nº 19515.723097/2013-83
Acórdão n.º **1401-002.120**

Fl. 1135

SI-C4T1
Fl. 1.119



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCOS RAMA DO VALLE em 16/01/2018 11:17:00.

Documento autenticado digitalmente por MARCOS RAMA DO VALLE em 16/01/2018.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 27/03/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP27.0318.16182.ZZ0W

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

67DE9370722A179C53FF2697FF1C7B5BB755A1BF49874A991DD73FAAE8D09798