



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10183.003227/2004-00  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-003.496 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de junho de 2019  
**Recorrente** MAFRA S/A AGROPECUÁRIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 1998, 1999

DEVIDO PROCESSO LEGAL. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A realização anual do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, à taxa mínima de 10% ao ano, configura fato jurídico novo a cada período de apuração. Assim, não há que se falar em suspensão do presente feito para aguardar outro processo que trata de lançamento de ofício no ano de 1995.

PROVAS ILÍCITAS. ELEMENTOS OBTIDOS JUNTO À FONTE PAGADORA. SAPLI. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não configura utilização de prova ilícita a circularização de informações e obtenção de elementos probatórios relativos ao IRRF junto à fonte pagadora. Também não configura prova ilícita a utilização de tabelas e demonstrativos elaborados pela fiscalização a partir de sistema interno da RFB.

Na espécie, todos os elementos de prova foram trazidos tempestivamente aos autos pela autoridade administrativa, de forma a garantir o contraditório e o amplo exercício do direito de defesa na lide, que se inicia com a apresentação da manifestação de inconformidade.

NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA. VÍCIO SUPRIDO.

A ausência de intimação do relatório da diligência determinada em fase recursal não tem o condão de provocar a irremediável nulidade do processo, pois, na espécie, o contribuinte teve ciência e oportunidade de se manifestar antes que a matéria fosse decidida na segunda instância administrativa.

PREJUÍZOS FISCAIS DA ATIVIDADE RURAL. SAPLI. SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Não pode o contribuinte aproveitar-se de prejuízos fiscais da atividade rural na composição do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ se tais prejuízos não foram declarados à RFB. Na espécie, a contribuinte não logrou comprovar que tenha efetivamente saldos superiores aos registrados no SAPLI ou a ocorrência de erro de fato nas declarações de rendimentos (DIRPJ) e de informações econômico-fiscais (DIPJ).

**LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA.**

Deve-se considerar na apuração do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ a realização mínima anual de 10% do saldo acumulado em 1995 do lucro inflacionário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer o saldo remanescente de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 de R\$ R\$ 574,56 e o crédito relativo ao saldo negativo do ano-calendário 1999 de R\$ 408.304,66, homologando-se as compensações dentro desses limites, observando-se as compensações efetuadas diretamente na contabilidade, com ou sem declaração em DCTF, e as que compõem as DComp no presente processo, bem como no processo apensado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente). Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pela conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça.

**Relatório**

Trata o presente feito de diversos PER/Dcomp transmitidos pela contribuinte por meio das quais declara a compensação de débitos de PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e ITR com créditos decorrentes de saldos negativos de IRPJ apurados nos anos-calendário 1998 e 1999.

Observo que a numeração de folhas mencionada neste relatório refere-se às folhas do processo original, em papel.

Os PER/DComp foram submetidos a procedimento de ofício pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá, que emitiu em 23/05/2006 o Despacho Decisório DRF/CBA nº 480 (fls. 473 e ss.). No despacho decisório, a autoridade administrativa concluiu pela não homologação das compensações declaradas.

É oportuno destacar que se tratou de procedimento manual, no qual a autoridade administrativa intimou a contribuinte a apresentar elementos de prova e esclarecimentos que entendeu pertinentes à matéria sob exame.

Na verificação, a autoridade administrativa identificou diversas infrações, que passo a mencionar.

O procedimento partiu dos saldos negativos de IRPJ apurados pela contribuinte, conforme as respectivas DIPJ:

| Ano-calendário 1998 |                  |
|---------------------|------------------|
| IRPJ devido         | R\$ 16.035,92    |
| IRRF                | (R\$ 261.036,29) |
| Estimativas         | (R\$ 33.420,03)  |
| Saldo negativo      | (R\$ 278.114,40) |
| Ano-calendário 1999 |                  |
| IRPJ devido         | R\$ 86.164,65    |
| IRRF                | (R\$ 446.406,98) |
| Estimativas         | (R\$ 145.526,80) |
| Saldo negativo      | (R\$ 505.769,13) |

A autoridade administrativa efetuou um detalhado exame do saldo negativo em cada ano-calendário e identificou as seguintes infrações.

Ano-calendário 1998:

Conforme visto, o saldo negativo declarado na DIPJ/1999 (ano-calendário 1998), no valor de R\$ 278.114,40, era composto por estimativas mensais de IRPJ e IR Retido na Fonte.

No procedimento, a autoridade administrativa identificou as seguintes infrações:

**Infração 1:** A contribuinte utilizou, ao longo de 1998, a prerrogativa de apurar as estimativas de IRPJ com base em balanço/balancetes de redução ou suspensão, conforme legislação de regência. Assim, apurou estimativas a pagar somente nos meses de outubro e novembro de 1998, no montante de R\$ 33.420,03. Entretanto, esse valor não foi pago. A contribuinte compensou as estimativas devidas com IRRF do próprio ano-calendário 1998.

Entretanto, os valores de IRRF utilizados para compensar as estimativas não foram reduzidos do saldo de IRRF que compôs o saldo negativo de IRRF. Com esse procedimento, o valor de R\$ 33.420,03 passou a contar em duplicidade para a composição do saldo negativo (como IRRF e como estimativa).

Assim, a fiscalização glosou no saldo negativo de 1998 o valor de R\$ 33.420,03 relativo às estimativas.

**Infração 2:** a contribuinte, ao apurar o lucro real, declarou uma compensação de prejuízos fiscais da atividade rural dos períodos-base 1991 a 1998 no valor de R\$ 880.928,60.

Contudo, a fiscalização, ao consultar o sistema de acompanhamento de prejuízos fiscais da RFB (SAPLI), que espelha os valores declarados e apurados de ofício, constatou que a contribuinte havia incorrido num excesso de compensação no valor de R\$ 803.235,64.

Com a glosa do excesso, a autoridade administrativa apurou que o montante correto de prejuízos fiscais da atividade rural a compensar seria de R\$ 77.692,96.

**Infração 3:** A contribuinte deixou de considerar na apuração do lucro real a parcela mínima obrigatória do lucro inflacionário acumulado. Desta forma, a fiscalização adicionou o valor de R\$ 20.707,89, que corresponde a 10% do valor acumulado.

Em decorrência das infrações identificadas, a autoridade administrativa refez a apuração do saldo negativo do ano-calendário 1998, chegando ao valor de R\$ 51.813,87, conforme quadro abaixo:

**Ano-calendário 1998**

| <b>Demonstração do Lucro Real</b>                            | <b>Declarado</b> | <b>Admitido</b> |
|--------------------------------------------------------------|------------------|-----------------|
| Lucro Líquido antes do IRPJ                                  | 380.109,81       | 380.109,81      |
| (+) Lucro Inflacionário Realizado                            | 0,00             | 20.707,89       |
| (+) Demais Adições                                           | 634.383,55       | 634.383,55      |
| SOMA DAS ADIÇÕES                                             | 634.383,55       | 655.091,44      |
| SOMA DAS EXCLUSÕES                                           | 24.618,62        | 24.618,62       |
| LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS                 | 989.874,74       | 1.010.582,63    |
| Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos-base Anteriores |                  |                 |
| (-) Atividade em Geral - Períodos-base de 1991 a 1998        | 0,00             | 0,00            |
| (-) Atividade Rural - Períodos-base de 1986 a 1990           | 0,00             | 0,00            |
| (-) Atividade Rural - Períodos-base de 1991 a 1998           | 880.928,60       | 77.692,96       |
| LUCRO REAL                                                   | 108.946,14       | 932.889,67      |
| <b>Cálculo do IRPJ</b>                                       |                  |                 |
| IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL                                   |                  |                 |
| À Alíquota de 15%                                            | 16.341,92        | 139.933,45      |
| Adicional                                                    | 0,00             | 69.288,97       |
| DEDUÇÕES                                                     |                  |                 |
| (-) Imposto de Renda Retido na Fonte                         | 261.036,29       | 261.036,29      |
| (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa              | 33.420,03        | 0,00            |
| IMPOSTO DE RENDA A PAGAR                                     | -278.114,40      | -51.813,87      |

**Ano-calendário 1999:**

Conforme visto, o saldo negativo declarado na DIPJ/2000 (ano-calendário 1999), no valor de R\$ 505.769,13, era composto por estimativas mensais de IRPJ e IR Retido na Fonte.

No procedimento, a autoridade administrativa identificou as seguintes infrações:

**Infração 1:** A contribuinte declarou na DIPJ/2000 (ano-calendário 1999) um total de R\$ 446.406,98 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, entretanto, a autoridade administrativa cotejou a DIPJ com as DIRF apresentadas pela fonte pagadora e diligenciou junto a esta para confirmar os valores declarados.

Deste procedimento, resultou uma glosa de R\$ 238.583,86 e o saldo de IRRF considerado para a composição do saldo negativo de IRPJ foi de R\$ 207.823,12.

**Infração 2:** Da mesma forma que em 1998, a contribuinte deixou de considerar na apuração do lucro real de 1999 a parcela mínima obrigatória do lucro inflacionário acumulado. Desta forma, a fiscalização adicionou o valor de R\$ 20.707,89, que corresponde a 10% do valor acumulado.

Em decorrência das infrações identificadas, a autoridade administrativa refez a apuração do saldo negativo do ano-calendário 1999, chegando ao valor de R\$ 264.008,30, conforme quadro abaixo:

| Ano-calendário 1999                                 |             |             |
|-----------------------------------------------------|-------------|-------------|
| Demonstração do Lucro Real                          | Declarado   | Admitido    |
| Lucro Líquido Antes do IRPJ                         | 325.447,52  | 325.447,52  |
| (+) Lucro Inflacionário Realizado                   | 0,00        | 20.707,89   |
| (+) Demais Adições                                  | 187.896,82  | 187.896,82  |
| SOMA DAS ADIÇÕES                                    | 187.896,82  | 208.604,71  |
| SOMA DAS EXCLUSÕES                                  | 62.417,33   | 62.417,33   |
| LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS        | 450.927,01  | 471.634,90  |
| Compensação de Prejuízos Fiscais do Próprio Período |             |             |
| (-) Atividade em Geral                              | 10.268,41   | 10.268,41   |
| LUCRO REAL                                          | 440.658,60  | 461.366,49  |
| <b>Cálculo do IRPJ</b>                              |             |             |
| IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL                          |             |             |
| À Alíquota de 15%                                   | 66.098,79   | 69.204,97   |
| Adicional                                           | 20.065,86   | 22.136,65   |
| DEDUÇÕES                                            |             |             |
| (-) Imposto de Renda Retido na Fonte                | 446.406,98  | 207.823,12  |
| (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa     | 145.526,80  | 147.526,80  |
| IMPOSTO DE RENDA A PAGAR                            | -505.769,13 | -264.008,30 |

Vale destacar, ainda no que diz respeito ao ano de 1999, que, embora não tenha havido glosa de estimativas, a fiscalização identificou que estas não foram pagas, tendo sido compensadas na contabilidade.

As estimativas de janeiro, fevereiro e maio/1999 foram compensadas na contabilidade com saldo negativo de 1998. A fiscalização identificou irregularidades nos registros contábeis da conta "IRPJ a compensar", cujo saldo foi utilizado na compensação das estimativas mencionadas. Vale citar:

26. Da análise dos livros Diário e Razão do período em comento, constatou-se que as estimativas apuradas em janeiro, fevereiro e maio foram auto-compensadas através de lançamento a crédito na conta "IRPJ a compensar" (Razão, fl. 466). A referida conta registra um saldo inicial de R\$ 247.008,04, ao qual foi agregado a importância de R\$ 324.712,89 (Diário, fl. 445, Razão, fls. 464 a 466), relativa ao ano-calendário 1998, em contrapartida das contas IRPJ estimativa (R\$ 57.395,20) e IR Recuperado (R\$ 267.317,69). Contudo, mais uma vez, tais valores não guardam correspondência com aqueles manifestados pela contribuinte por meio da declaração de rendimentos, pois conforme mencionado no item 16, o saldo negativo apurado e demonstrado na DIPJ seria de R\$ 278.114,40. Nem ao menos a declaração original, entregue em 14/10/1999, apresenta valores semelhantes com os contabilizados na escrita fiscal (fl. 309).

27. De outro lado, examinando-se as declarações de rendimentos de exercícios anteriores, constata-se que a interessada não apurou saldo negativo nos anos-calendário 1994 a 1995 e 1997, e ainda, no que pertine ao ano-calendário 1996, houve lançamento de ofício de IRPJ, anulando o suposto crédito apurado no encerramento do exercício (fls. 292 a 307). Por conseguinte, tendo em vista as informações prestadas espontaneamente a este órgão, é indevido o saldo inicial registrado na conta supracitada.

Não homologação das compensações.

Embora a fiscalização tenha apurado saldos negativos de IRPJ nos anos-calendário de 1998 e 1999, nos valores de R\$ 51.813,87 e R\$ 264.008,30, respectivamente, não homologou as compensações declaradas.

Em síntese, a autoridade administrativa apresentou duas razões para a não homologação:

(i) a fiscalização apurou diversas inconsistências entre a escrita contábil/fiscal e os valores declarados em DIPJ e DCTF. As inconsistências, a exemplo dos lançamentos contábeis da conta "IRPJ a compensar" acima citados, comprometeriam a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

(ii) a contribuinte já teria utilizado os possíveis saldos negativos em compensações diretas na contabilidade com débitos de 1999 a 2003, não havendo saldo remanescente para as DComp sob análise.

Manifestação de inconformidade.

Diante da decisão denegatória emitida pela autoridade administrativa, a contribuinte, irrisignada, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 497 e ss.).

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou que:

(i) tem direito à compensação de débitos com o crédito decorrente de saldo negativo, composto por IRRF sobre aplicações financeiras;

(ii) a fiscalização, apesar de ter reconhecido o montante de R\$ 261.036,29 de IRRF em 1998 e R\$ 147.526,80 em 1999, não homologou as respectivas compensações;

(iii) "as inconsistências contábeis em uma empresa do porte da Requerente é algo comum e rotineiro, notadamente em face da balbúrdia legislativa tributária e da infinidade de deveres instrumentais fiscais a que estão submetidos. Entretanto, as supostas divergências relatadas no despacho decisório não podem servir de pretexto para indeferir liminarmente as compensações declaradas pela Requerente, sem que se atente contra o princípio da verdade material";

(iv) em relação à infração da realização mínima do lucro inflacionário nos anos-calendário 1998 e 1999, este lucro já teria sido integralmente realizado em 1991 conforme registrado no LALUR, embora não tenha sido prestada a mesma informação na DIRPJ. Assim, o direito da Fazenda de efetuar o lançamento em relação à realização do lucro inflacionário já teria caducado.

(v) em relação à infração de excesso de prejuízo fiscal da atividade rural dos anos-base 1991 a 1998, a contribuinte reafirma seu direito ao valor de R\$ 880.928,60, conforme registrado no LALUR.

Ao final, pediu a reforma do despacho decisório e a homologação das compensações. Protestou, também, pela produção de quaisquer provas necessárias, inclusive por meio da conversão do julgamento em diligência.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande julgou a manifestação de inconformidade improcedente. O acórdão de piso ora combatido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

PRODUÇÃO DE PROVAS E DILIGÊNCIA.

As provas devem vir junto com a impugnação. As diligências ocorrem somente no caso de ser necessário firmar convencimento da autoridade julgadora sobre questões de difícil deslinde.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Os valores de IRRF a serem utilizados para dedução do IRPJ devido são aqueles confirmados por meio de D1RFs e outros documentos apresentados pelas fontes pagadoras. O IRRF há de ser utilizado apenas uma vez: ou quando da dedução na estimativa ou na apuração anual.

LUCRO INFLACIONÁRIO.

Não há "litispendência" ou "conexão" de processo de DCOMP em que houve acréscimo da parcela mínima do lucro inflacionário para apuração do "lucro real" com outro de Auto de Infração que exige a realização mínima do lucro inflacionário, mormente quando relativos a anos-calendário diferentes.

Tampouco há que se falar em decadência, uma vez que se considera que cada evento, ou cada período de apuração em que ocorre a realização parcial do lucro inflacionário diferido, constitui um fato jurídico autônomo, a partir do qual se inicia nova contagem decadencial, exclusivamente relativa ao tributo incidente sobre aquela realização.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

Valores indicados pelo contribuinte em planilhas que não estão em harmonia com aqueles consignados nas declarações de rendimentos espelhadas nos sistemas de informação da SRF, não podem ser considerados como corretos sem que haja provas nos autos da regularidade dos registros nos livros fiscais, em especial no LALUR.

SALDOS NEGATIVOS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Evidenciada a utilização total dos saldos negativos para compensação, conforme sistematicamente efetuado pela contribuinte, com outros débitos que não aqueles declarados nas DCOMPs, não há como serem homologadas estas.

INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS. PRINCÍPIO DA "VERDADE MATERIAL".

Demonstrado que as inconsistências contábeis não foram o fundamento para a não-homologação das DCOMPs, mas a apuração de insuficiência de créditos, descabe a alegação de que foi desrespeitado o princípio da "Verdade Material".

Compensação não Homologada

Recurso voluntário.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1076 e ss)

Preliminarmente, a recorrente alegou a decadência do direito da Fazenda de revisar os créditos decorrentes de IRRF, que compuseram o saldo negativo de IRPJ, *verbis*:

16. No caso em tela, ao contrario do Fisco se limitar a verificar a compensação efetuada, e, portanto, respeitar o prazo quinquenal de decadência do art. 150, § 4º, do CTN, resolveu discutir o quantum dos créditos de IRRF da Recorrente que já se encontravam decaídos, pois originados de saldos credores dos anos-calendário de 1998 e 1999. Uma coisa, por obvio, é a compensação efetuada, e outra, totalmente diversa, é a rediscussão de fatos geradores abrangidos pela decadência, que não foram objeto de contestação pelo Fisco no prazo legal.

17. Realmente, a Fazenda possui um prazo de cinco anos para homologar ou não a compensação efetuada pelo contribuinte (art. 74, § 5º da Lei 9.430/96 4 ). Contudo, este prazo não é capaz de reavivar um crédito tributário extinto por decadência, como quer fazer crer o Fisco, ou mesmo, renovada venia, não autoriza ao sujeito ativo a refazer memoriais de cálculos, buscar dados com lastro em competências extintas por decadência e, ao final, apurar uma suposta irregularidade na apuração dos créditos que deram origem A compensação questionada.

Ainda em preliminar, aduziu alegação de violação ao princípio do *due process of law*. Neste tópico, argumentou que a questão da realização do lucro inflacionário teria sido objeto de lançamento de ofício no processo nº 10280.000190/00-01 e que, portanto, a administração não poderia exigí-lo por meio de glosa no presente processo, antes que o processo anterior tivesse uma decisão definitiva, uma vez que vigorava a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Ademais, o crédito tributário não poderia ser exigido em duplicidade, ou seja, em sede de lançamento e de glosa de compensação.

Sobre a decisão de primeira instância, a recorrente alegou que a autoridade julgadora incorreu em ilegalidades, pois decidiu pela não homologação das compensações com base em provas ilegais (obtidas junto à fonte pagadora) e em sistemas da RFB, que não foram submetidos ao contraditório e à ampla defesa.

No mérito, a recorrente pugnou pela homologação das compensações com os créditos que são incontroversos no processo, pois reconhecidos pela autoridade administrativa. Neste ponto, argumentou que meras divergências contábeis não poderiam impedir a homologação da compensação.

Em relação à realização do lucro inflacionário e à compensação de prejuízos fiscais da atividade rural nos anos-base 1991 a 1998, a recorrente reeditou as alegações da manifestação de inconformidade.

O processo foi inicialmente distribuído para a 1ª Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuinte, que determinou a diligência de fls. 1114 e ss.

Sobreveio, em 04/07/2012, o Acórdão nº 1801-01.072. Neste, a autoridade julgadora de segunda instância deu, por maioria de votos, provimento parcial ao recurso voluntário. A ementa do acórdão restou assim consignada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 1999, 2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO. FISCALIZAÇÃO A DESTEMPO. DESPACHO ADMINISTRATIVO.

A Administração Tributária tem cinco anos para exercer o poder-dever de auditar a contabilidade do contribuinte, não podendo mais fazê-lo após decorrido este prazo para efeito de indeferir Pedido de Restituição. Mero despacho emitido que veicula as alterações na contabilidade, ainda que ato administrativo, não possui o condão de gerar estes efeitos, adstritos ao Auto de Infração/Notificação de Lançamento.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. COMPROVAÇÃO.

Comprovado nos autos os valores de IRRF que refletem na apuração do saldo negativo de IRPJ, há que se deferir a restituição dos referidos valores.

No acórdão em questão, a autoridade julgadora entendeu, preliminarmente, que as alterações realizadas *ex officio* nos valores contabilizados pela recorrente haviam sido efetuadas a destempo, pois o direito da Fazenda já havia sido alcançado pela decadência. No voto que guiou a decisão da Turma, a relatora argumentou que as alterações teriam de ter sido efetuadas por meio de lançamento de ofício (auto de infração ou notificação de lançamento) e, por esse motivo, o processo havia sido anteriormente baixado em diligência. Uma vez que a diligência retornou com a informação de que não teria havido nenhum lançamento de ofício, as glosas seriam indevidas.

Considerando, então, as alterações de ofício como indevidas, a relatora admitiu os seguintes valores de IRPJ devido, conforme as DIPJ da contribuinte:

| Ano-Calendário | IRPJ devido   |
|----------------|---------------|
| 1998           | R\$ 16.341,92 |
| 1999           | R\$ 86.164,65 |

**Em relação ao saldo negativo do ano-calendário 1998**, a relatora concluiu que o valor de R\$ 261.036,29 a título de IRRF era incontroverso. Por outro lado, o valor de R\$ 33.420,03 relativo às estimativas de outubro e novembro era efetivamente indevido, nos termos do despacho decisório.

Assim, o saldo negativo apurado pela relatora foi de R\$ 244.694,37, que equivale à diferença entre o IRPJ devido (R\$ 16.341,92) e o montante de IRRF (R\$ 261.036,29). Todavia, não reconheceu integralmente tal valor, pois parte desse crédito havia sido utilizado pela contribuinte para compensar as estimativas devidas em janeiro, fevereiro e maio de 1999.

Desta forma a apuração final do crédito líquido e certo da contribuinte, no ano de 1998, nos termos do voto condutor da decisão da Turma, pode ser demonstrada conforme o quadro abaixo:

|             |                  |
|-------------|------------------|
| IRPJ devido | R\$ 16.341,92    |
| Estimativas | (R\$ 261.036,29) |

|                                      |                  |
|--------------------------------------|------------------|
| Saldo negativo apurado               | (R\$ 244.694,37) |
| Estimativa a pagar em janeiro 1999   | R\$ 26.396,78    |
| Estimativa a pagar em fevereiro 1999 | R\$ 22.375,70    |
| Estimativa a pagar em maio 1999      | R\$ 2.466,83     |
| Saldo negativo de 1998 remanescente  | (R\$ 193.455,06) |

**Em relação ao saldo negativo do ano-calendário 1999**, a relatora acatou os elementos de prova apresentados pela recorrente no que diz respeito aos valores de IRRF declarados. Assim, reconheceu que o montante de IRRF que compõe o saldo negativo de 1999 somou R\$ 446.407,20. Contudo, como a contribuinte usou parte desse valor de IRRF para quitar as estimativas de IRPJ de março, abril, junho e julho/99, este montante deve ser deduzido para evitar que a contribuinte se aproveite em duplicidade.

Desta forma a apuração final do crédito líquido e certo da contribuinte, no ano de 1999, nos termos do voto condutor da decisão da Turma, pode ser demonstrada conforme o quadro abaixo:

|                                                     |                  |
|-----------------------------------------------------|------------------|
| IRPJ devido                                         | R\$ 86.164,65    |
| IRRF                                                | (R\$ 446.406,98) |
| Estimativas                                         | (R\$ 147.526,80) |
| Estimativa a pagar em março 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 31.756,35    |
| Estimativa a pagar em abril 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 24.110,00    |
| Estimativa a pagar em junho 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 30.340,92    |
| Estimativa a pagar em julho 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 8.080,23     |
| Saldo negativo apurado em 1999                      | (R\$ 413.481,63) |

A decisão de segunda instância foi objeto de embargos pela recorrente. Contudo, os embargos foram rejeitados.

Por sua vez, a Fazenda Nacional insurgiu-se contra a interpretação adotada pela câmara baixa do Conselho de Contribuintes, no que diz respeito à questão da preliminar de decadência acima referida, e interpôs recurso especial. A análise da divergência jurisprudencial foi positiva e o recurso especial da PGFN foi admitido.

A questão posta pelo recurso especial foi objeto do Acórdão nº 9101-003.299 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que deu provimento para afastar a decadência. A ementa restou consignada nos seguintes termos:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1999, 2000

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.**

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido

prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. Uma vez afastada a decadência contra o Fisco, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Do acórdão, releva destacar o contorno da matéria que ora é devolvida para análise, *verbis*:

Primeiramente, é importante registrar que o direito creditório discutido nestes autos, correspondente a saldos negativos de IRPJ nos anos-calendário de 1998 e 1999, foi analisado sob vários aspectos, e que a matéria objeto do presente recurso especial abrange apenas o item referente à compensação indevida de prejuízo fiscal e à ausência de tributação de parcela de lucro inflacionário a realizar, situações que, constatadas pela Delegacia de origem, acabaram repercutindo no exame que aquele órgão fez sobre os referidos saldos negativos.

O que já foi decidido sobre o reconhecimento e aproveitamento de estimativas mensais e IR-FONTE para fins de composição dos saldos negativos, e sobre a utilização desses saldos negativos em outras compensações além das tratadas nos presentes autos, não guarda relação com o tema da decadência, e, portanto, não é objeto do presente recurso especial. - grifei.

Uma vez provido o recurso da Fazenda Nacional, o processo retornou à Câmara baixa para julgamento das matérias que haviam sido prejudicadas pela declaração de decadência.

Inicialmente, o processo havia sido distribuído para a conselheira Lívia De Carli Germano. Entretanto, tendo em vista a apresentação de embargos pela contribuinte, o processo retornou à CSRF.

Os embargos foram rejeitados em despacho da presidente da 1ª Turma da CSRF e o processo retornou para sorteio, uma vez que a conselheira Lívia De Carli Germano não mais se encontra nesta Turma.

Era o que havia a relatar.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

Conforme visto no relatório, a decisão da CSRF afastou a incidência da normas de decadência. Tal decisão tem como efeito devolver duas matérias para apreciação desta Turma, a saber: a compensação de prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural nos períodos base 1991 a 1998 e a realização do lucro inflacionário.

Mas, preliminarmente, é de se apreciar as alegações da recorrente acerca da utilização de provas ilegais e violação do princípio do devido processo legal (*due process of law*), que é matéria de ordem pública e deve ser conhecida pelas autoridades julgadoras administrativas a qualquer momento. Deve-se apreciar, também, a possibilidade de nulidade mencionada pela relatora do Acórdão de Recurso Voluntário da 1ª Turma da 1ª Seção do CARF.

Estas matérias haviam sido prejudicadas pelo provimento do recurso voluntário com fundamento na decadência.

Devido processo legal.

A questão do devido processo legal lançada pela recorrente está intrinsecamente ligada à infração da (falta de) realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado na apuração dos saldos negativos dos anos-calendário 1998 e 1999.

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou que a matéria foi objeto de lançamento de ofício (auto de infração) conforme processo administrativo fiscal nº 10280.00190/00-01, que ainda tramitava naquele momento e estava pendente de julgamento na segunda instância administrativa.

Naquela peça, argumentou a contribuinte que

Como se constata da descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração em **26 de janeiro de 2000**, a Requerente foi autuada por ter supostamente realizado o lucro inflacionário em montante inferior ao limite mínimo obrigatório.

Apresentou a Requerente impugnação onde demonstrou, resumidamente, que não estava sujeita à apuração do lucro inflacionário no ano-calendário de 1995, uma vez que já o havia realizado integralmente no ano de 1991, tudo conforme escriturado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR nº 01 -parte A página 11, parte B pg. 27 frente, 45-verso e 46 frente. Assim, tendo sido realizado todo o lucro inflacionário no período de 1991, deveria ter ajustado o lançamento de forma a eliminar os reflexos apurados no ano-calendário de 1995.

Em, síntese, a autoridade julgadora de primeira instância julgou não assistir razão à contribuinte com base no seguinte argumento:

O processo citado trata de autuação fiscal relativa ao ano de 1995. O presente, de Declarações de Compensação cujos créditos são oriundos de alegados saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário 1998 e 1999. Embora a comprovação de que não cabia a realização da parcela de lucro inflacionário deva ser feita em ambos os processos, cada um, de per si, trata de um assunto diverso. Não há "conexão" e muito menos "litispendência". Os processos são autônomos nada dependendo um do deslinde do outro, pelo que a alegação é descabida.

No recurso voluntário, a contribuinte aduziu que

30. No caso, não há como não se insurgir a Recorrente com um pré-julgamento da causa administrativa pelo d. Julgador, antecipando um julgamento de um Órgão julgador que lhe é superior e, pior, com a presunção de derrota do contribuinte. Tal raciocínio no Poder Judiciário, data vênica, soaria como um contra-senso; não se pode admitir que o Juiz de primeira instância faça as vezes do Tribunal de Justiça, do mesmo modo que o Órgão Administrativo de primeiro grau não é competente para julgar as causas submetidas a exame deste E. Conselho de Contribuintes.

31. O princípio do devido processo legal exige da Administração que obedeça as regras processuais e não submeta o administrado a julgamentos prévios ou de exceção, como é o presente processo. No caso em tela, a impossibilidade de glosa dos créditos compensados fica ainda mais evidente, haja vista que eles se encontram, atualmente, com a sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

[...]

33. Mas, não é só. Ainda que se admita que o contribuinte venha a sair vencido no processo administrativo n.º 10280.000190/00-01, o que presume aqui em mero exercício de argumentação, ainda assim tal glosa seria ilegal, feriria a certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos tributários (art. 204, do CTN).

34. A cobrança do mesmo crédito no processo administrativo e no procedimento de compensação é uma exigência dúplice, ou seja, sem amparo legal. Chancelar como legítima a atitude do Fisco é autorizar-lhe a cobrança de créditos sem o mínimo de requisitos legais, ao arrepio da Lei e do Estado de Direito.

35. Admitir a possibilidade de rediscussão da matéria em dois processos diferentes pode culminar, no fim, na dupla cobrança dos mesmos valores, de um lado, pela sua eventual falta de recolhimento, originado no Auto de Infração e de outro, pela sua não inclusão no lucro do exercício, o que prejudicaria a apuração do quantum da base negativa da Recorrente.

Tenho que a tese da recorrente não deve prosperar. Explico.

Como será visto à frente, no mérito, a norma legal determina que o saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995 devia ser realizado, para fins de apuração do lucro real, à taxa mínima de 10% ao ano, a partir de 1996.

Portanto, em cada ano ocorria um fato jurídico distinto. No caso do ano-calendário 1995, houve um lançamento de ofício em 2000. No caso dos anos-calendário 1998 e 1999, não houve lançamento, mas, o valor do lucro inflacionário foi adicionado algebricamente por meio do Despacho Decisório para a determinação do valor correto do crédito pleiteado pela recorrente.

É preciso destacar: embora se trate do mesmo assunto (lucro inflacionário acumulado), são três fatos jurídicos distintos (a realização mínima de 10% do saldo em cada ano). Portanto, não se está a julgar pela segunda vez o mesmo crédito.

Assim, voto, neste ponto, por afastar a preliminar de vício ao devido processo legal.

Provas ilícitas.

Insurge-se a contribuinte contra a utilização do SAPLI e dos elementos probatórios colhidos junto à fonte pagadora. Segundo a argumentação da recorrente, tais elementos de prova seriam ilícitos.

Reproduzimos parcialmente as palavras da recorrente:

52. Sem falar, é lógico, que a Administração desconsiderou parcialmente as Declarações e apurações contábeis da Recorrente unicamente por meio de provas ilegais, ou seja, que não foram produzidas por ela, ou mesmo submetidas ao seu contraditório e ampla defesa, como lhe exige a Constituição Federal. No caso, por exemplo, solicitou-se ao Banco da Amazônia S/A a relação de retenções na fonte da Recorrente e se atribuiu as suas informações uma fé-pública não conferida em lei!

[...]

56. Nesse sentido, questiona-se: houve respeito ao princípio da verdade material do processo administrativo? A juntada de informações prestadas pelo Banco da Amazônia S/A e a pesquisa em um sistema eletrônico próprio do Fisco (leia-se, que a Recorrente não tem acesso e não pode, portanto, verificar a veracidade das informações lá contidas) é suficiente para atendimento ao postulado motriz do processo administrativo tributário?

57. A Recorrente pensa que não, Exas. [...]

Quanto à utilização de informações da fonte pagadora, este procedimento está amparado nos seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda vigente na época do procedimento fiscal (Decreto nº 3.000/99):

Art.927.Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art.928.Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

[...]

A circularização de informações junto a terceiros é prática habitual da fiscalização tributária e está amparada legalmente, conforme se pode ver nos dispositivos citados.

Quanto ao sistema SAPLI, trata-se de sistema que acompanha os prejuízos fiscais declarados e/ou apurados de ofício, não se configurando em prova ilícita por ter sido elaborado internamente pela administração tributária.

Ademais, tanto os elementos de prova obtidos junto à fonte pagadora, quanto as tabelas e demonstrativos do SAPLI que foram utilizados como elementos de prova foram trazidos tempestivamente aos autos pela autoridade administrativa e, portanto, submetidos ao contraditório com garantia da ampla defesa, que se inicia com a formação da lide por meio da apresentação de manifestação de inconformidade.

Neste ponto, voto por afastar a preliminar de utilização de provas ilícitas.

Nulidade pela falta de intimação do resultado da diligência.

Conforme relatado, a 1ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes determinou por meio de Despacho lavrado em 01/04/2009 a realização de diligência para determinar se a contribuinte havia sido autuada em relação à glosa de prejuízos acumulados e em relação à parcela mínima de realização do lucro inflacionário (fls. 1114 e ss).

A diligência foi cumprida conforme Informação Fiscal SEORT DRF/Cuiabá nº 0156/09 (fls. 1134 e ss).

Na folha 1140, a autoridade fiscal devolve ao CARF o processo dando notícia da ciência ao interessado da Informação Fiscal nº 156/09.

No entanto, observo que nas folhas imediatamente anteriores (1138 e 1139) foram juntados a Intimação n.º 0762/09-SEORT/DRF-CUIABA/MT e o respectivo Aviso de Recebimento. Ambos os documentos referem-se à ciência do Despacho Decisório n.º 906/DRF/CBA.

Portanto, há, no mínimo, uma dúvida se a contribuinte foi efetivamente cientificada do relatório da diligência para que pudesse se manifestar.

Sobre a matéria, manifestou-se a conselheira relatora do voto que conduziu o Acórdão de Recurso Voluntário da 1ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF:

Observo que a ciência dada à recorrente após a realização da diligência – Intimação Seort/DRF/Cuiabá/MT n.º 0762/09, fls. 1.138, com AR às fls. 1.139 – referiu-se à ciência do Despacho Decisório n.º 906, emitido anteriormente em 18/08/2009, e não da Informação Fiscal n.º 0156/09, a despeito do comando do despacho deste órgão colegiado de fls. 1.114 a 1.119, in fine.

No entanto, considero a nulidade que esta omissão poderia causar suprida pelo fato de o resultado das diligências cooperarem em favor ao pleito da recorrente, nos termos do artigo 59, § 3º, do Decreto n.º 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF:

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

[...]

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(grifos não pertencem ao original)

A relatora considerou suprido o vício porque a matéria restou prejudicada pela aplicação da norma de decadência. Entretanto, com a decisão da CSRF que afastou a incidência da decadência, há que se apreciar a questão da nulidade.

Veja-se que a própria norma legal diz que os atos eivados de vícios podem ser repetidos ou a falta pode ser suprida. Parece-me ser esse o caso, tendo em vista não haver registro inequívoco de que a recorrente tenha sido intimada do relatório da diligência, de forma a poder pronunciar-se sobre ele.

Todavia, vejo que a contribuinte foi intimada em 28/05/2013, por via postal, da decisão de segunda instância, que menciona expressamente os resultados da diligência. A contribuinte apresentou embargos à decisão.

Ademais, em 07/07/2017, a contribuinte, por meio de procuradora devidamente credenciada, teve vista integral dos autos. Portanto, pelo menos desde 07/07/2017, a contribuinte está plenamente ciente do relatório da diligência.

A decisão da CSRF acerca do recurso especial ocorreu somente em 07/12/2017. Portanto, teria havia tempo suficiente, desde a vista integral dos autos, para que a contribuinte se manifestasse acerca da diligência, se assim lhe aprouvesse.

Para por uma pá de cal no assunto, é de se registrar que a contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência nos embargos de declaração opostos ao acórdão da CSRF. Os embargos foram rejeitados conforme mencionado alhures.

Entendo, portanto, que o vício apontado pela relatora da 1ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF foi sanado. Neste ponto, voto por afastar a preliminar de nulidade.

Mérito.

Prejuízos fiscais da atividade rural.

Inicialmente, é de se lembrar a fundamentação da glosa feita pela autoridade administrativa no despacho decisório:

17. Com supedâneo no Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais, apurado pelo sistema de acompanhamento denominado SAPLI (fls. 376 a 391), constatou-se que o saldo disponível relativo ao prejuízo da atividade rural, contabilizado nos períodos-base 1991 a 1998, não condiz com aquele utilizado para redução do lucro real no ano-calendário em cerne, havendo excesso equivalente a R\$ 803.235,64 (fl. 375).

18. Compulsando os documentos juntados aos autos em atendimento à intimação (Anexo I, fls. 235 a 240) e cotejando-os com as informações extraídas do SAPLI (fls. 371 a 374), observa-se que os ajustes promovidos de ofício no prejuízo fiscal apurado no período-base 1991, o qual foi utilizado para compensar parte dos lucros auferidos em maio e a integralidade dos lucros de julho e outubro de 1994, reduziram o saldo passível de compensação com lucros provenientes de exercícios subsequentes, alterações estas desconsideradas pela contribuinte.

Ademais, no ano-calendário 1995, após procedimento de revisão da declaração, houve oferecimento à tributação da realização obrigatória do lucro inflacionário e, por corolário, diminuição do valor do prejuízo apurado.

19. Impende salientar que os valores demonstrados pela contribuinte nas planilhas acostadas às folhas 235 a 238 do Anexo não estão em harmonia com aqueles consignados nas declarações de rendimentos espelhadas nos sistemas de informação da SRF (excetuando-se o ano-calendário 1994), não havendo provas nos autos, outrossim, da regularidade dos registros no LALUR, os quais pudessem arrimar as importâncias demonstradas. - grifei.

Não é exagero destacar que a fiscalização promoveu uma verificação minuciosa e apontou de forma clara e específica a divergência entre o saldo de prejuízo fiscal decorrente da atividade rural na escrituração fiscal da contribuinte e o saldo registrado no sistema SAPLI, que retrata as informações declaradas em DIRPJ e DIPJ, bem como os resultados dos procedimentos de ofício.

De fato, vê-se no demonstrativo do SAPLI (fls. 385) que o saldo de prejuízos fiscais da atividade rural de períodos base 1991 a 1998 compensável com o lucro real somava apenas R\$ 77.692,96.

Ora, cuida-se da composição do crédito a que teria direito a recorrente em face da União, em função dos saldos negativos de IRPJ dos anos 1998 e 1999. O montante de prejuízo fiscal da atividade rural compõe esse saldo negativo na medida em que – matematicamente – reduziu substancialmente o IRPJ devido em 1998.

Nesta esteira, duas considerações são relevantes: (i) somente poderiam compor a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 os prejuízos fiscais da atividade rural efetivamente apurados e devidamente declarados à RFB; (ii) incumbe à contribuinte, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 373, I, do Código de Processo Civil, comprovar o direito que pretende constituir perante a União.

Entretanto, nesta matéria, a defesa da contribuinte limitou-se a pugnar pela decadência do direito da Fazenda de revisar de ofício o crédito pleiteado – matéria superada pela decisão da CSRF anteriormente relatada – e a reafirmar o saldo de R\$ 880.928,60 que consta no LALUR.

O que se pode observar é que a contribuinte não enfrentou os elementos de prova trazidos aos autos pela fiscalização. Os dados que constam no sistema SAPLI refletem as declarações feitas pela contribuinte e os procedimentos de ofício. Na espécie, os procedimentos de ofício realizados em determinados momentos pela RFB sequer alteraram o saldo de prejuízos da atividade rural, como se pode ver na manifestação da autoridade responsável pelo procedimento de diligência requerido pela 1ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 1134 e ss):

Em consulta ao sistema COMPROT foi verificado que inexistiu processo administrativo concernente a glosa de prejuízo fiscal em nome do contribuinte. Também foram consultadas nos sistemas da RFB as declarações entregues pela empresa no período de 1991 a 1997. Consta nas mesmas alterações dos prejuízos apurados nos anos-calendário 1991 e 1995, conforme telas de folhas 1130 e 1131.

Observo, contudo, que mencionadas alterações não influem no prejuízo fiscal atividade rural compensado a maior no ano-calendário de 1998. Isto porque, de acordo com informações do sistema SAPLI (fls. 376 a 389), abaixo sintetizadas, os prejuízos fiscais que sofreram alterações por procedimentos de malha/revisão tem origem na atividade geral, e não na atividade rural: (grifei)

| Período Base   | Moeda               | Prejuízo Fiscal |                 |
|----------------|---------------------|-----------------|-----------------|
|                |                     | Atividade Geral | Atividade Rural |
| 1988           | Cz\$-Cruzado        | 0               | -130.981.477    |
| 1989           | NCz\$ Cruzado Novo  | 0               | -2.068.277      |
| 1990           | Cr\$ Cruzeiro       | -14.261.087     | 0               |
| 1991           | Cr\$ Cruzeiro       | -208.139.394    | 0               |
| 1º Semestre/92 | Cr\$ Cruzeiro       | -227.893.501    | 0               |
| 2º Semestre/92 | Cr\$ Cruzeiro       | -894.223.896    | 0               |
| Jan/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -2.531.540      | 0               |
| Fev/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -325.925        | 0               |
| Mar/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -385.301        | 0               |
| Abr/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -430.570        | 0               |
| Mai/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -678.988        | 0               |
| Jun/93         | CR\$- Cruzeiro Real | -796.770        | 0               |

| Período Base | Moeda               | Prejuízo Fiscal |                 |
|--------------|---------------------|-----------------|-----------------|
|              |                     | Atividade Geral | Atividade Rural |
| Ago/93       | CR\$- Cruzeiro Real | -2.444.783      | 0               |
| Set/93       | CR\$- Cruzeiro Real | -15.345.295     | 0               |
| Out/93       | CR\$- Cruzeiro Real | -14.566.429     | 0               |
| Nov/93       | CR\$- Cruzeiro Real | -13.295.820     | 0               |
| Dez/93       | CR\$- Cruzeiro Real | -14.319.161     | 0               |
| Jan/94       | CR\$- Cruzeiro Real | -16.139.213     | 0               |
| Fev/94       | CR\$- Cruzeiro Real | -9.342.849      | 0               |
| Mar/94       | CR\$- Cruzeiro Real | -10.738.039     | 0               |
| Jun/94       | CR\$- Cruzeiro Real | -63.977.627     | 0               |
| Ago/94       | R\$ Real            | -2.082          | 0               |
| Set/94       | R\$ Real            | -3.645          | 0               |
| Nov/94       | R\$ Real            | -10.743         | 0               |
| 1995         | R\$ Real            | -53.018,11      | 0               |

Vale repisar que os prejuízos fiscais da atividade rural compensáveis com o lucro real de 1998 não foram alterados em procedimento de ofício. Portanto, o saldo de prejuízo fiscal da atividade rural registrado no SAPLI em 1998 refletia exclusivamente os valores declarados pela contribuinte nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ.

É de se lembrar que, no período em que se formou o saldo de prejuízos fiscais da atividade rural em questão (1988/1989), o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era lançado por declaração com fulcro nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, nos termos do artigo 76 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23/09/1943. Tal situação alterou-se apenas a partir do exercício 1999, com a instituição da Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ por meio da Instrução Normativa SRF nº 127, de 30/10/1998.

Descabe, portanto, considerar na apuração do crédito de saldo negativo de IRPJ os prejuízos fiscais da atividade rural de 1991 a 1998 que não tenham sido declarados à Administração Tributária.

Nesta esteira, incumbiria, à contribuinte fazer prova de que (i) os valores de prejuízo fiscal da atividade rural que estão registrados no SAPLI não correspondem àqueles efetivamente declarados ou (ii) que cometeu erros de fato no preenchimento das declarações de rendimento.

Mas, a contribuinte não se desincumbe desse ônus. Sequer alega quaisquer dessas hipóteses no recurso voluntário.

Reproduzo a síntese do argumento da contribuinte na peça recursal:

81. Tal divergência é flagrantemente im procedente, uma vez que a Recorrente tem devidamente comprovado na escrituração do LALUR (documentação anexada) o total do prejuízo fiscal compensado de R\$ 880.928,60, da seguinte maneira:

|                               |                   |                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------|-------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2 º semestre de 1992 saldo de | 64.868,01         | Livro 03 - parte A - pg. 49 parte B pg 101; livro 02 Parte B pg. 55 frente e verso; livro 01- parte A- pg. 12, parte B pg. 49.                                             |
| Período base 1993 total       | 593.429,25        | Livro 03 - parte A - página 49 parte B pg. 102; Livro 02 - parte A pg. 1 verso A, 4 verso e 05 verso a 7 verso Parte B pg. 57 frente e verso e pg. 58 .                    |
| Período base 1994 total       | 146.604,47        | Livro 03 - parte A - página 49 parte B pg. 103; Livro 02 parte A pg. 8 frente e verso, 9 frente, 10 verso, 11 verso, 12 frente, 13 frente - Parte B pg. 65 frente e verso. |
| Período base 1995 total       | 76.026,87         | Livro 03 - parte A - página 49 - parte B pg. 104; Livro 02 parte A pg. 18 verso e 19 frente - parte B pg. 72.                                                              |
| <b>Total compensado:</b>      | <b>880.928,60</b> |                                                                                                                                                                            |

Vê-se que as divergências estão bem definidas, pois nenhum desses valores de prejuízo fiscal da atividade rural listados pela contribuinte constam do SAPLI. Nos períodos mencionados pela contribuinte, há no SAPLI apenas prejuízos fiscais da atividade geral, conforme relatado pela autoridade administrativa no procedimento de diligência, com base nos documentos acostados aos autos.

Como dito, caberia à contribuinte demonstrar que (i) cometeu erro de fato ao preencher as declarações ou (ii) que os valores registrados no SAPLI não correspondem aos declarados.

Quanto à possibilidade de inconsistências entre as declarações e os registros do sistema SAPLI, consideramos afastada, tendo em vista que a autoridade diligenciadora verificou as declarações apresentadas.

A comprovação da ocorrência de erro de fato, na espécie, deveria ser robusta, pois a fiscalização já evidenciou que há significativas discrepâncias entre a escrita contábil/fiscal e as declarações.

Destaco trechos do Despacho Decisório em que a fiscalização indica as inconsistências entre a escrita e as declarações:

9. Todavia, após exame das declarações de rendimentos e de informações econômico-fiscais — DIRPJ e DIPJ — das declarações de débitos e créditos tributários federais —

DCTF — e ainda considerando os documentos que nos autos constam, infere-se não ser possível se quantificar o exato crédito disponível para ser utilizado na compensação declarada por meio do programa PER/DCOMP, em virtude das discrepâncias identificadas:

Foram apurados valores devidos a título de estimativas nos períodos janeiro a julho do ano-calendário 1999, declarados como saldo a pagar na DIPJ (fls. 327 a 330), porém não confessados na DCTF (fls. 404 a 406), em flagrante descumprimento à Instrução Normativa SRF n.º 73, de 19 de dezembro de 1996 (vigente à época).

[...]

Não foram encontrados quaisquer recolhimentos para os saldos a pagar declarados em DIPJ das antecipações apuradas de janeiro a maio, agosto e setembro de 2000 (fls. 336 a 338, 443), e não houve confissão em DCTF dos valores devidos (fls. 407 a 409), [...]

Não houve confissão em DCTF dos débitos de IRPJ relativos aos meses junho a novembro de 2001 declarados na DIPJ com saldo a pagar (fls. 342 a 344, 414 a 416).

[...]

As antecipações de janeiro a março de 2002 foram declaradas em DCTF como compensadas com saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 (fls. 417 a 419), e as relativas aos meses abril a dezembro com saldo negativo apurado no ano-calendário 1996 (fls. 420 a 428). Todavia, fazem parte da composição das compensações efetuadas com saldo negativo apurado no ano-calendário 1998 demonstrada pela contribuinte (Anexo I, fl. 62). A estimativa do mês outubro de 2002 foi apurada e declarada na DIPJ e DCTF com saldo a pagar correspondente a R\$ 594,96 (fls. 349 e 426), porém segundo o demonstrativo, o valor a pagar seria o equivalente a R\$ 10.939,22. As estimativas de novembro e dezembro, além de constarem como compensados tanto com saldo negativo de 1996, na DCTF, quanto 1998, no demonstrativo, ainda foram declaradas para compensação, por meio do programa PER/DCOMP, com saldo negativo encontrado no ano-calendário 1999 (fls. 152 e 291), apresentando divergências pertinentes ao quantum devido, conforme abaixo:

|                       | <b>DCTF Compensação<br/>com saldo negativo<br/>de 1996</b> | <b>Demonstrativo<br/>Compensação com<br/>saldo negativo de<br/>1998</b> | <b>PER/DCOMP<br/>Compensação com<br/>saldo negativo de<br/>1999</b> |
|-----------------------|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| <b>P.A. nov./2002</b> | R\$ 16.940,97                                              | R\$ 21.975,50                                                           | R\$ 17.535,93                                                       |
| <b>P.A. dez./2002</b> | R\$ 14.962,64                                              | R\$ 24.410,93                                                           | R\$ 29.925,28                                                       |

10. Todas as divergências apontadas acima, e que por si só redundam na inconsistência do requerimento, conduzem à ilação de que a contribuinte sequer mantém controle sobre o montante dos créditos utilizados e de que as informações prestadas à administração tributária por meio das obrigações acessórias não refletem os lançamentos escriturados nos livros fiscais e comerciais, conduta que poderia ser tipificada, inclusive, como crime contra a ordem tributária (Lei n.º 8.137, de 1990, artigo 1º).

11. Descabido considerar, por conseguinte, que os demonstrativos de utilização do crédito oriundo dos saldos negativos ora em apreço (Anexo I, fls. 62 e 91), trazidos aos autos pela interessada, estariam de fato lastreados pela escrita fiscal e desse modo não há que serem acolhidos como elemento de comprovação da suficiência do crédito pleiteado para compensar com outros tributos e contribuições.

[...]

31. A partir do exame da escrita fiscal concernente ao ano-calendário em tela, seguem adiante algumas divergências detectadas entre os dados declarados à SRF e àqueles de fato contabilizados e transferidos para apuração do resultado do exercício (Diário, fls. 457 e 458):

|                                               | DIPJ       | ESCRITURADO                        |
|-----------------------------------------------|------------|------------------------------------|
| Saldo Negativo Apurado em Períodos Anteriores | 0,00       | 247.008,04<br>(saldo remanescente) |
| Estimativas apuradas no a.c. 1998             | 33.420,03  | 57.395,20                          |
| IR retido e ajustado no a.c. 1998             | 261.036,29 | 267.317,69                         |
| Saldo Negativo Apurado no a.c. 1998           | 278.114,40 | 324.712,89                         |
| Estimativa do P.A. 01/99                      | 26.396,78  | 28.396,78                          |
| Estimativa do P.A. 02/99                      | 22.375,70  | 24.375,70                          |
| Estimativa do P.A. 03/99                      | 31.756,35  | 33.756,35                          |
| Estimativa do P.A. 04/99                      | 24.110,00  | 18.110,00                          |
| Estimativa do P.A. 06/99                      | 30.340,92  | 31.424,73                          |
| Estimativa do P.A. 07/99                      | 8.080,23   | 8.996,42                           |
| Estimativas apuradas no a.c. 1999             | 145.526,80 | 147.526,80                         |
| IR retido e ajustado no a.c. 1999             | 446.406,98 | 338.806,90                         |
| Saldo Negativo Apurado no a.c. 1999           | 505.769,13 | 400.169,05                         |

(grifei)

A contribuinte não refuta a existência desses erros. Ao contrário, tenta justificá-los com fundamento na complexidade da legislação tributária. Tais argumentos foram lançados tanto na impugnação, quanto no recurso voluntário. Reproduzo abaixo trechos que tratam do assunto:

#### Impugnação:

as inconsistências contábeis em uma empresa do porte da Requerente é algo comum e rotineiro, notadamente em face da balbúrdia legislativa tributária e da infinidade de deveres instrumentais fiscais a que estão submetidos. Entretanto, as supostas divergências relatadas no despacho decisório não podem servir de pretexto para indeferir liminarmente as compensações declaradas pela Requerente, sem que se atente contra o princípio da verdade material

#### Recurso voluntário:

50 A existência de pequenas diferenças de valores em uma Empresa de grande porte, como é a Recorrente, é natural, afinal, ninguém duvida da complexidade das relações jurídicas tributárias principal e acessórias dos Fiscos Constitucionais. Nesse sentido, tais diferenças não podem ser consideradas como insubsistência ou mesmo inconsistências pela Administração.

Convém registrar a concordância com a afirmação de que pequenas inconsistências não têm o efeito de levar a Administração Tributária a afastar um direito creditório do sujeito passivo, desde que haja outros elementos que confirmem liquidez e certeza ao crédito pleiteado, nos termos do artigo 170 do CTN.

Contudo, na espécie, não se trata de *pequenas diferenças*, mas de diferenças recorrentes e relevantes, na escrita comercial, na escrita fiscal e nas declarações. Como incumbe à contribuinte demonstrar a liquidez e certeza do crédito, os assentos no LALUR absolutamente

desconexos das declarações apresentadas e sem outros elementos probatórios robustos não são hábeis para tanto.

Assim, não tendo a contribuinte logrado apresentar elementos de prova que dêem suporte à existência de prejuízos da atividade rural nos anos base 1991 a 1997 em montante superior àquele declarado e registrado no sistema SAPLI da RFB, é de se manter a glosa efetuada originalmente pela autoridade administrativa no crédito ora sob exame.

Neste sentido, trago à colação o precedente abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2004

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

A compensação de prejuízo fiscal de períodos anteriores deve ser compatível com o valor apurado no SAPLI (sistema de acompanhamento de prejuízo, lucro inflacionário e base de cálculo negativa da CSLL), considerando os ajustes necessários em virtude de lançamento de ofício. (acórdão CARF nº 1801-001.994, de 04/06/2014)

Neste tópico, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Realização do lucro inflacionário.

À partida reproduzo os trechos da fundamentação do Despacho Decisório relativos à realização do lucro inflacionário:

20. Além disso, verificou-se que a parcela mínima obrigatória do lucro inflacionário acumulado, apontada pelo SAPLI como correspondente à importância de R\$ 20.707,89 (fl. 370), não foi realizada no ano-calendário guerreado (fl. 314), a qual deverá ser computada para fins de apuração do saldo negativo pleiteado (artigo 4º a 9º da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995).

[...]

29. Outrossim, a partir dos dados constantes no sistema SAPLI, verificou-se realização a menor do lucro inflacionário no ano-calendário 1999, implicando apuração a menor do saldo de Imposto de Renda a Pagar (fl. 326). Ressalto que, não obstante a declaração de rendimentos com dados alterados para lançamento suplementar indicar como lucro inflacionário realizado o total do saldo acumulado a realizar em 31/12/1995 (R\$ 207.078,88), somente dez por cento foi efetivamente acrescentado ao lucro real no ano-calendário 1996 (fls. 302 e 303).

A realização mínima do saldo de lucro inflacionário estava prevista nos artigo 449 do Decreto nº 3.000/99, verbis:

Art.449.A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral, quando o valor assim determinado resultar superior ao apurado na forma do artigo anterior (Lei nº 9.065, de 1995, art. 8º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º ).

Os dois primeiros pontos da defesa da contribuinte nessa infração são as alegações de decadência e de infração ao devido processo legal.

A decadência foi afastada pelo acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que determinou o retorno dos autos para a apreciação da matéria.

A questão do devido processo legal foi resolvido nas preliminares deste julgamento.

No mérito, o cerne da questão levantada pela recorrente é que o saldo de lucro inflacionário havia sido integralmente realizado em 1991, conforme registrado em seu LALUR.

Tenho que essa tese não deve prosperar.

Afora as diversas demonstrações de que a escrita contábil e fiscal da contribuinte padece de recorrentes vícios, penso que não deve integrar o crédito pleiteado pela recorrente parcela que não tenha sido oferecida à tributação.

É de se destacar que a própria recorrente, tanto na manifestação de inconformidade, quanto no recurso voluntário, reconheceu de forma expressa que a mencionada realização do lucro inflacionário foi feita apenas no LALUR e não foi declarada em DIRPJ (declaração de rendimentos).

Não tendo sido oferecida à tributação, correta a aplicação da norma que exigia, a partir de 1996, a realização mínima de 10% do saldo em 31/12/1995. O saldo que não havia sido oferecido à tributação pela contribuinte é acrescentado à proporção de 10% a cada ano para fins de ajuste do crédito pleiteado.

Assim, na questão da realização do lucro inflacionário, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Recomposição do saldo negativo e do crédito pleiteado.

De acordo com a fundamentação acima, devem ser restabelecidas as infrações relativas à realização mínima do lucro inflacionário e à compensação de prejuízos fiscais da atividade rural que fundamentaram o Despacho Decisório.

Assim, passo à apuração do crédito da contribuinte. Para tanto, parto da demonstração do crédito reconhecido pelo acórdão de recurso voluntário da 1ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes.

Ano-calendário 1998:

Demonstração do crédito conforme a decisão da 1ª TE:

|                                    |                  |
|------------------------------------|------------------|
| IRPJ devido                        | R\$ 16.341,92    |
| Estimativas                        | (R\$ 261.036,29) |
| Saldo negativo apurado             | (R\$ 244.694,37) |
| Estimativa a pagar em janeiro 1999 | R\$ 26.396,78    |

|                                      |                  |
|--------------------------------------|------------------|
| Estimativa a pagar em fevereiro 1999 | R\$ 22.375,70    |
| Estimativa a pagar em maio 1999      | R\$ 2.466,83     |
| Saldo negativo remanescente de 1998  | (R\$ 193.455,06) |

Demonstração ajustada com o valor do IRPJ devido, considerando as infrações de compensação de prejuízos fiscais da atividade rural e de realização mínima de lucro inflacionário.

|                                      |                  |
|--------------------------------------|------------------|
| IRPJ devido                          | R\$ 209.222,42   |
| Estimativas                          | (R\$ 261.036,29) |
| Saldo negativo apurado               | (R\$ 51.813,87)  |
| Estimativa a pagar em janeiro 1999   | R\$ 26.396,78    |
| Estimativa a pagar em fevereiro 1999 | R\$ 22.375,70    |
| Estimativa a pagar em maio 1999      | R\$ 2.466,83     |
| Saldo negativo de 1998 remanescente  | (R\$ 574,56)     |

Ano-calendário 1999:

Demonstração do crédito conforme a decisão da 1ª TE:

|                                                     |                  |
|-----------------------------------------------------|------------------|
| IRPJ devido                                         | R\$ 86.164,65    |
| IRRF                                                | (R\$ 446.406,98) |
| Estimativas                                         | (R\$ 147.526,80) |
| Estimativa a pagar em março 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 31.756,35    |
| Estimativa a pagar em abril 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 24.110,00    |
| Estimativa a pagar em junho 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 30.340,92    |
| Estimativa a pagar em julho 1999 (deduzida de IRRF) | R\$ 8.080,23     |
| Saldo negativo apurado em 1999                      | (R\$ 413.481,63) |

Demonstração ajustada com o valor do IRPJ devido, considerando a infração de realização mínima de lucro inflacionário.

|             |               |
|-------------|---------------|
| IRPJ devido | R\$ 91.341,62 |
|-------------|---------------|

|                                                            |                         |
|------------------------------------------------------------|-------------------------|
| <b>IRRF</b>                                                | <b>(R\$ 446.406,98)</b> |
| <b>Estimativas</b>                                         | <b>(R\$ 147.526,80)</b> |
| <b>Estimativa a pagar em março 1999 (deduzida de IRRF)</b> | <b>R\$ 31.756,35</b>    |
| <b>Estimativa a pagar em abril 1999 (deduzida de IRRF)</b> | <b>R\$ 24.110,00</b>    |
| <b>Estimativa a pagar em junho 1999 (deduzida de IRRF)</b> | <b>R\$ 30.340,92</b>    |
| <b>Estimativa a pagar em julho 1999 (deduzida de IRRF)</b> | <b>R\$ 8.080,23</b>     |
| <b>Saldo negativo apurado em 1999</b>                      | <b>(R\$ 408.304,66)</b> |

Conclusão.

Voto por afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer o saldo remanescente de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 de R\$ R\$ 574,56 e o crédito relativo ao saldo negativo do ano-calendário 1999 de R\$ 408.304,66, homologando-se as compensações dentro desses limites, observando-se as compensações efetuadas diretamente na contabilidade, com ou sem declaração em DCTF, e as que compõem as DComp no presente processo, bem como no processo apensado.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator