

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10510.001011/98-05  
Recurso nº : 123.692  
Matéria : IRPJ - EX.: 1994  
Recorrente : PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FABISE LTDA.  
Recorrida : DRJ em SALVADOR/BA  
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2002  
Acórdão nº : 105-13.736

IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO - Não há de prevalecer a exigência fiscal cuja matéria fática tenha como origem erros de fato cometidos no preenchimento da declaração de rendimentos.

IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CONVERSÃO INCORRETA DO LUCRO REAL PARA UFIR - Torna-se suscetível de lançamento a diferença do lucro real, base imponible da exação, incorretamente convertido para UFIR.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Constatada a existência de prejuízos fiscais acumulados, estes poderão ser compensados com a matéria tributável detectada em procedimento de ofício.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FABISE LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para: 1 - afastar as exigências baseadas em erros de fato cometidos no preenchimento da declaração, nos meses de janeiro, junho, julho, agosto e novembro de 1993; 2 - considerar tributável a diferença de lucro real, no mês de novembro de 1993, motivada por conversão incorreta para UFIR; 3 - reconhecer o direito à compensação dos prejuízos fiscais acumulados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10510.001011/98-05  
Acórdão nº : 105-13.736

2




VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, temporariamente, o Conselheiro NILTON PÊSS.



Processo nº : 10510.001011/98-05  
Acórdão nº : 105-13.736

Recurso nº : 123.692  
Recorrente : PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FABISE LTDA.

## RELATÓRIO

PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FABISE LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador - Ba, que manteve a exigência do crédito tributário formalizado por meio do Auto de Infração de fls. 07/11, relativo ao período base de 1993, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo seja reformada a referida decisão.

A peça descritiva das irregularidades motivadoras da exigência encontra-se às fls. 08, comportando:

Lucro Real diferente da soma de suas parcelas;

Conversão incorreta do Lucro Real para UFIR, e

Redução Sudene calculada em valor maior que o amparado pela legislação vigente.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnatória de fls. 01 a 06, foi proferida decisão pela autoridade monocrática em que foi indeferida a pretensão da impugnante, a qual está assim ementada:

Processo Administrativo Fiscal  
NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação de regência.  
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ



**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.**

É de se rejeitar a solicitação de retificação da declaração de rendimentos quando o pedido é apresentado posteriormente à ocorrência de lançamento de ofício.

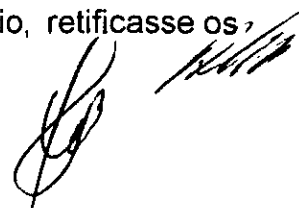
Cientificada da decisão (AR de fls. 91) em 04/07/2000, a empresa ingressou com recurso para este Conselho, fls.92 a 101, protocolizado no dia 03/08/2000, argumentando, em síntese:

Em preliminar, requer a nulidade do auto de infração, porquanto constituído indevida e irregularmente em função do que determina o art. 142 do CTN, o art. 10, item III, e art. 59 do Decreto 70.235/72 e o art. 5º da IN/SRF – 94/97, pelo fato de que a matéria descrita não se apresenta revestida de clareza suficiente ao entendimento do que está sendo tributado, prejudicando o seu direito constitucional de defesa.

O Demonstrativo de Valores Apurados constante do auto de infração não detalha a forma pela qual chegou aos valores inseridos na coluna “valor alterado” e conseqüentemente nas diferenças tributadas, mormente àqueles que se referem à isenção do benefício fiscal SUDENE, interferindo diretamente na conferência dos cálculos, não conseguindo, por diversas tentativas, checar os valores.

A autoridade lançadora agiu de forma açodada, em detrimento do art. 3º da IN/SRF - 94/97, pois a intimação era indispensável, uma vez que a suposta infração decorreu de simples erro de preenchimento da declaração, portanto, sanável com os esclarecimentos da Recorrente.

Quanto ao mérito, alega que todas as supostas infrações foram decorrentes de erros materiais cometidos quando do preenchimento do anexo 2 da declaração de rendimentos, principalmente troca de linhas e que o anexo 2 que se juntou ao processo teve a pretensão de tentar facilitar o trabalho do julgador, para que, de ofício, retificasse os,

Two handwritten signatures in black ink, one larger and more stylized than the other, located at the bottom right of the page.

erros materiais cometidos, nos termos do art. 147, § 2º, do CTN, tendo aquela autoridade entendido que houve solicitação de retificação de declaração, firmando o seu julgamento no sentido de negar o suposto pedido.

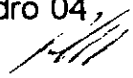
Após citar vários Acórdãos que cuidam de erros materiais, presta os esclarecimentos no propósito de demonstrar a inexistência da matéria tributável constante do auto de infração.

No mês de janeiro/93, adicionou o valor do ICMS não pago na linha trocada (linha 13 ao invés da linha 09 – quadro 04 – anexo 2) como provisões não dedutíveis; não adicionou a CSSL não paga no mês (linha 09), porém estaria incluída no total informado na linha 01, que corresponde ao lucro líquido do período, transportado da linha 49, quadro 04, anexo 1, demonstração do resultado do período-base. Mas não interferiu no resultado final, já que a CSSL não apareceu na linha adições, mas é como se nela estivesse, uma vez que ficou incluído nos CR\$ 1.347.480,00 informado na linha 01.

Presume que a alteração promovida no anexo 3, quadro 04, linha 10, decorreu da glosa do ICMS não pago em janeiro/93. Não conseguindo saber como a autoridade fiscal encontrou tal valor, pois não foi demonstrado como o apurou.

Em relação ao mês de fevereiro, não cabe a glosa do valor de CR\$ 88.898,00, por se tratar do ICMS de janeiro/93 pago em fevereiro/93, que equivocadamente não foi informado como exclusão na linha 32 do quadro 04 do anexo 2, embora o tenha considerado no total das exclusões, linha 38 do quadro 04 do anexo 2.

Em relação ao mês de abril, não cabe a glosa de CR\$ 116.812,00, por corresponder ao valor da CSSL de janeiro/93 paga em abril/93. Trata-se de erro de preenchimento. O referido valor não foi informado como exclusão na linha 32 do quadro 04 do anexo 2, embora tenha sido informado no total das exclusões.



No que se refere ao mês de junho/93, houve lançamento indevido no valor tributável de CR\$ 439.080,00, porque houve erro na informação do valor adicionado no mês de maio/93 referente ao ICMS provisionado naquele mês, sendo utilizada a linha 13 no lugar da linha 09 do quadro 04 do anexo 2. Embora não tenha informado a exclusão do valor do tributo quando pago (junho/93), na linha 32, o fez constar das exclusões da linha 38.

Ainda em relação a junho, no cálculo do lucro da exploração, presume que o valor de CR\$ 414.523,00 referente ao ICMS não pago em junho/93, lançado equivocadamente na linha 13 do quadro 04 do anexo 2 como provisões não dedutíveis, ficando esclarecida a adição com o preenchimento correto do anexo 2.

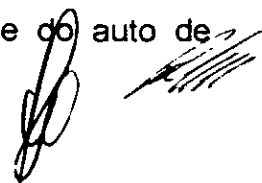
A mesma justificativa é direcionada em relação ao lucro da exploração de meses de julho, agosto e novembro.

Quanto ao lucro real do mês de novembro/93, argumenta que deixou de compensar prejuízos existentes de períodos anteriores no valor de CR\$ 1.340.936,00, linha 44 do quadro 04 do anexo 2, alterando o lucro real na linha 47. Foi informado o valor de CR\$ 9.944.705,00, quando o correto seria CR\$ 8.603.769,00.

Destaca que, independentemente de opção na declaração, o contribuinte tem direito de ver seus prejuízos compensados, quando em processo fiscal a matéria tributária seja superior à declarada.

Citando jurisprudência administrativa sobre o tema, arguindo, mais uma vez, a revisão de ofício com base no art. 147 do CTN, requer a realização de diligência ou perícia, indicando o seu perito e formulando os quesitos a serem respondidos e, por último, a reforma da decisão guerreada e a improcedência do auto de infração.

Analisado o pleito, em 05/12/2000, submeti voto à apreciação desta Egrégia Câmara, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade do auto de



infração e converteu o julgamento em diligência a fim de que fossem esclarecidas as dúvidas proporcionadas pelos valores consignados na declaração do contribuinte em confronto com os seus argumentos de defesa, conforme consta às fls. 132 a 143, cujo relatório conclusivo deveria indicar os seguintes tópicos:

Valor dos tributos e contribuições apropriados a cada mês;

Os tributos e contribuições pagos a cada mês;

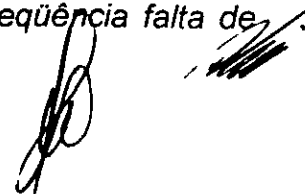
Cálculo do lucro real, cálculo do lucro da exploração, apuração do imposto mais o adicional;

Cálculo do incentivo fiscal (redução e/ou isenção).

Além do que, indicar os erros de preenchimento da declaração revisada e se os erros, em confronto com os cálculos da mesma declaração e os levantados pela diligência, proporcionaram redução no pagamento dos tributos e contribuições nela apurados.

Realizada a diligência, relatório às fls. 150 a 156, lavrado em 09/11/2001, contendo valores e demonstrativos de cálculo, concluiu a autoridade fiscal:

*"Por tudo o exposto, verifica-se que nos meses de janeiro/93, fevereiro/93, abril/93, junho/93, o contribuinte cometeu erros de fato no preenchimento da declaração, que não proporcionaram redução no pagamento de tributos, entretanto com relação ao mês de novembro constata-se que a conversão incorreta do lucro real para UFIR, acarretou redução indevida do lucro real e em consequência falta de pagamento de impostos."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10510.001011/98-05  
Acórdão nº : 105-13.736

8

Veio o processo à apreciação deste colegiado instruído com o comprovante do depósito recursal, conforme documento acostado às fls. 102 e despacho de fls. 128.

É o relatório.



VOTO

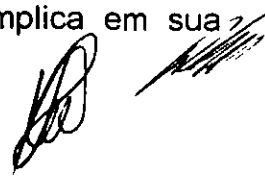
Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, admitida a sua apreciação pela prestação do depósito recursal, dele tomo conhecimento.

Analisadas as peças processuais e as razões trazidas à baila pela empresa recorrente, temos em destaque apenas a matéria tributável propriamente dita, eis que a preliminar de nulidade do auto de infração levantada já foi objeto de apreciação e rejeitada por unanimidade pelo Colegiado, conforme Resolução nº 105-01.104, de 05/12/2000, às fls. 132 a 143.

Decorrente de revisão da declaração de rendimentos, a atuação foi avante em razão de procedimento incorreto por parte da empresa na determinação do benefício fiscal da isenção do imposto de renda calculado sobre o lucro da exploração, apuração do lucro real e apuração do imposto devido. O ajuste de ofício realizado pela autoridade tributária teve como foco central a própria declaração de rendimentos e os valores nela consignados, uma vez que os cálculos ali demonstrados revelaram-se incompatíveis com as normas reguladoras daqueles institutos.

A legislação do imposto de renda vigente à época dos fatos, art. 154, do RIR/80, definiu que o lucro real seria o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizado pelo Regulamento (artigos 387 e 388). Logo, qualquer elemento estranho, diferente daqueles acolhidos pela norma, implica em sua violação.



Vale dizer que, a não observância das específicas regras deságua na determinação incorreta da base tributável, ou seja, o lucro real. Significando dizer que este lucro, base de cálculo do tributo, estando a comportar elemento não acolhido pela norma tributária, conseqüentemente, violado estará o dispositivo.

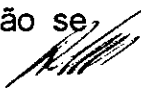

Ora, se no bojo das exclusões encontramos elementos diferentes daqueles contemplados ou ausentes elementos exigidos pelo dispositivo, o lucro oferecido à tributação não será o perseguido pela norma legal. Merecendo, pois, a correção determinada. O refazimento dos cálculos será a conseqüência óbvia.

Observando-se as modificações introduzidas pela fiscalização, em confronto com os elementos albergados na declaração apresentada e as explicações trazidas pelo recurso e o anexo 2, dito como corretamente preenchido e apresentado após o procedimento fiscal, temos a seguinte situação:

No que se refere aos ajustes na redução/isenção do IRPJ – SUDENE, realizados pela fiscalização, observamos que itens arrolados surgiram da detecção de valores indicados na determinação do lucro da exploração advindos de rubrica não contemplada para aquele demonstrativo, porquanto estavam grafados na DIRPJ, Anexo 2, Quadro 04, Linha 13 – “Provisões não dedutíveis”. Conforme reconhece o próprio querelante.

Obviamente, não poderia ficar ao largo da observação fiscal a inclusão de elemento não acolhido pelo dispositivo regulador a determinar o montante do benefício fiscal. Razão por que os ajustes se fizeram necessários.

No mesmo sentido foi o trabalho de verificação da base imponible do tributo, o lucro real, e os elementos que o integram, quando constatado foi pelo agente fiscalizador que a Linha 38 do Quadro 04 do Anexo 2, indicadora do total das exclusões não se coadunava com as parcelas registradas no campo específico.



Exatamente por conter elemento estranho, repercutiu no refazimento dos cálculos, na determinação do lucro real e no novo valor de imposto devido.



Como é sabido, para o período de apuração sob exame, o benefício fiscal de isenção do imposto de renda tem como base de cálculo o lucro da exploração, assim definido no Art. 412, do RIR/80, aprovado pelo Dec. nº 85.450/80, e alterações posteriores. Para tanto, deve o beneficiário da renúncia fiscal proceder de acordo com os ditames ali insculpidos.

Observe-se, pois, que no presente caso, ao ser procedida a análise na declaração do propugnante, foi constatada irregularidade na determinação do incentivo, do lucro real e apuração do imposto de renda devido. Em conseqüência, foi instado ao pagamento do crédito apurado pela prática incorreta na sistemática daquela aferição.

Os argumentos de defesa circulam em torno de erros cometidos na alocação de valores no quadro próprio de apuração da base do benefício e do lucro real, fazendo anexar novos cálculos em formulário, anexo 2, dito como "corretamente preenchido".

Uma visão geral nos proporciona o entendimento de que a declaração está eivada de erros, intencionais ou não. O fato é que, por tais erros, não pode a Fazenda Pública vir a sofrer as conseqüências.

Entretanto, a recíproca tem de ser verdadeira. Não pode o contribuinte sofrer imposição tributária se esta não se assentar na verdade dos fatos. O que sempre buscou este Tribunal Administrativo. E a verdade material é o sustentáculo do nosso arcabouço jurídico/tributário, devendo prevalecer ao entendimento que um ou outro possa, ter a respeito das mais diversas situações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

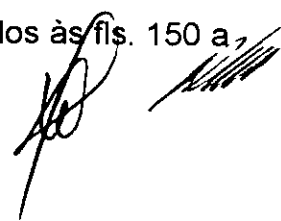
Processo nº : 10510.001011/98-05  
Acórdão nº : 105-13.736

Os elementos trazidos à colação pela recorrente, especialmente aqueles relacionados à CSSL de janeiro/93 e ao ICMS nos meses de autuação, indicam grande consistência de argumentos. Especialmente porque, deles surgiram os erros e incorreções detectados pela fiscalização e proporcionaram as grandes modificações realizadas naqueles quadros demonstrativos do lucro da exploração, lucro real, imposto devido e redução/isenção por incentivos fiscais.

O pedido de diligência/perícia incluso em sua peça vestibular não constou na petição inicial à autoridade de primeira instância, quando, naquela oportunidade poderia tê-lo feito. Eis que, à luz do art. 16, caput, e seu inciso IV, do Decreto 70.235/72, a impugnação já deverá mencionar as verificações que o contribuinte pretenda sejam realizadas. Porquanto, do seu resultado, poderão surgir elementos novos capazes de subsidiar a tomada de decisão do julgador singular.

Sobre a apresentação do novo anexo 2, indicado como retificador dos erros cometidos na declaração original, tem-se que a retificação de declaração deve brotar da espontaneidade do contribuinte ao verificar o cometimento de erros no seu preenchimento. A legislação vigente obsta essa prática quando já iniciado o procedimento de ofício, salvo se comprovada a existência de erro de fato no preenchimento do formulário, consoante os Decretos-leis nºs 1.967/82, Art.21, e 1.968/82, Art.6º, e a vasta jurisprudência administrativa. Ainda assim, a retificação comportaria toda a declaração e não parte dela, como presente está nos autos.

Embora não comungando com o pedido de perícia feito a destempo e o Anexo retificador apresentado irregularmente, de ofício, entendi como imprescindível a realização de diligência, eis que os elementos processuais indicavam a possibilidade de ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração, a fim de que pudesse a verdade florescer, clarificar e comprovar ou não os valores trazidos a reboque pelos argumentos de defesa, cujo relatório conclusivo e documentos de sustentação estão acostados às fls. 150 a 191.

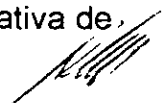


O detalhado relatório apresenta os esclarecimentos, cálculos de apuração do imposto e demonstração do lucro real, trazendo anexo os documentos comprobatórios das afirmativas do diligenciante. Fazendo demonstrar, claramente, que nos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, julho e agosto de 1993, o contribuinte cometeu equívocos ao preencher a sua declaração, os quais não produziram nenhuma redução irregular do tributo devido naqueles períodos.

Tais erros estão relacionados ao preenchimento do Anexo 2, mais especificamente às rubricas "Provisões não Dedutíveis" e "Tributos e Contribuições não pagos", pelo fato da escrita indicar estarem apropriados corretamente o ICMS e a CSSL no mês de sua incidência, mas foram arrolados no primeiro item acima referido quando da determinação do lucro tributável, ou então fazendo constar do item "Total das Exclusões", ao invés de fazê-lo no segundo, eis que ainda não liquidados.

Relativamente ao mês de novembro/93, o mesmo erro foi cometido em relação ao ICMS apropriado. Ou seja, informou-o como "Provisões não Dedutíveis" ao invés de fazer constar do campo "Tributos e Contribuições não pagos". Entretanto, ficou demonstrado que, mesmo cometendo tais erros, não foi constatada qualquer infringência aos dispositivos legais reguladores da imposição tributária e do incentivo da redução/isenção na área da SUDENE. Significando que, neste particular, não há de prosperar a exigência fiscal, eis que fundada em erros de fato cometidos no preenchimento da declaração.

Estando, pois, o lançamento tributário escudado na verdade material, princípio que norteia e orienta o nosso sistema tributário, as exigências formalizadas, oriundas de tais constatações, não devem subsistir. Desaguando na infundada afirmativa de cometimento de erro no cálculo da redução do imposto por incentivo fiscal.

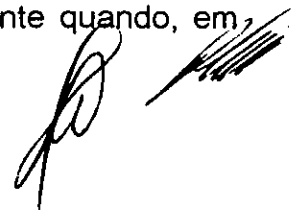


Quanto a acusação de que foi incorreta a conversão do lucro real para UFIR, no mês de novembro/93, sobre ela não há qualquer dúvida. O lucro real declarado foi de CR\$ 9.944.705,00 para 63.473,02 UFIR. A autoridade fiscal diligenciante, refez todos os cálculos e demonstrou exatamente o que disse o Auditor-Fiscal autuante. A mesma base imponible foi por ela apurada, CR\$ 9.944.705,00, mas, ao utilizar o indexador correto, CR\$ 135,55, correspondente ao dia de encerramento do período de apuração, 30/11/93, o valor encontrado em UFIR foi de 73.365,58, constatando-se a diferença de 9.892,56 UFIR, equivalentes a CR\$ 1.340.935,51. Repercutindo, assim, na apuração incorreta do imposto à alíquota de 25% mais o adicional, conforme pode ser verificado às fls. 17 e 19, e no demonstrativo de fls. 154 e 156.

Logo, sobre esta específica questão, há de se ter em mente a existência de matéria tributável, regularmente detectada, no patamar correspondente à diferença entre o lucro real informado na declaração e o lucro real encontrado no procedimento fiscal, por coadunar-se à verdade dos fatos.

No que se refere ao pedido para que, independentemente de opção na declaração, o contribuinte tenha direito de ver seus prejuízos compensados quando em processo fiscal a matéria tributária seja superior à declarada, há de se fazer algumas reflexões.

Observemos que, a princípio, poder-se-ia dizer que não poderia haver a pretendida compensação pelo fato de não ter o contribuinte demonstrado essa intenção em sua declaração. Entretanto, a assertiva não pode ser considerada verdadeira em razão de a legislação proporcionar a possibilidade da compensação, inclusive em procedimento de ofício, porquanto o débito tributário é o produto da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo devidamente ajustada pelas adições, exclusões e compensações. E estando o contribuinte em plenas condições de incluir prejuízos fiscais na determinação da base imponible, não se lhe poderia negar o exercício do seu direito, notadamente quando, em,



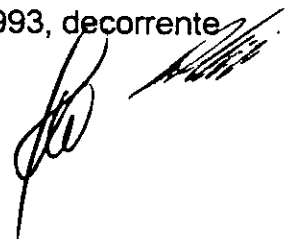
períodos anteriores já houvera intenção manifesta e haver disponibilidade de valores na rubrica correspondente.

Verificamos em sua declaração que na maior parte dos meses de 1993 o contribuinte obteve prejuízos, obtendo lucro antes da compensação de prejuízos fiscais apenas nos meses de janeiro, maio, junho, julho, agosto e novembro, compensando prejuízos nos meses de janeiro e maio.

Esclareça-se, ainda, que a legislação então vigente , Decreto-lei nº 1.598/77, art. 64, § 1º, e Leis nºs 7.799/89, art. 28, e 8.383/91, art. 38, § 8º, definia que a pessoa jurídica poderia compensar prejuízo com o lucro real. No caso, a Recorrente possui prejuízos apurados nos períodos de 03/92, 04/92, 09/93 e 10/93, em valores que superam, e muito, a matéria levantada no processo revisional, consoante registros na Parte "B" do LALUR, cópias às fls. 50 a 58 e fls. 174 a 191, e Relatório de Diligência às fls. 155.

Ora, se existem prejuízos compensáveis, o exercício do direito à compensação não poderá ser prejudicado, independentemente de ter o contribuinte postulado ou não em sua declaração de rendimentos. Eis que, se o lucro real foi determinado de ofício, impõe, também de ofício, a compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito. Repercutindo nos ajustes fiscais necessários e indispensáveis à adequação do saldo de prejuízos e seus efeitos para os períodos subseqüentes.

Assim, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para, afastar a exigência fiscal cuja matéria fática tem como origem os erros de fato cometidos no preenchimento da declaração de rendimentos nos meses de janeiro, junho, julho, agosto e novembro de 1993 e reconhecer como matéria tributável a diferença do lucro real, no mês de novembro de 1993, decorrente



de sua irregular conversão para UFIR, ao mesmo tempo em que entendo existir o direito à compensação de prejuízos fiscais acumulados com a matéria levantada de ofício, originária dessa mesma diferença, fazendo-se os ajustes em seus assentamentos fiscais.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

