



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

Processo nº 10855.003314/2006-61
Recurso nº 170.639 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.898 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente HIDROENGE POÇOS ARTESIANOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. LIMITE. ERROS DE CONTABILIZAÇÃO.

Diante da inexistência de base de cálculo positiva após a constatação de erros na contabilização e tendo-se demonstrado que em todos os trimestres do ano da autuação redundaram em prejuízos fiscais, não há que se falar em lançamento por ter se ultrapassado o limite de compensação de 30% do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 14-18.400, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP.

Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante na decisão de primeira instância:

Da revisão interna procedida na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002, foi constatada a seguinte irregularidade:

- Inobservância do limite de 30% do lucro real na compensação de prejuízos fiscais, efetuada no 3o e no 4o trimestres de 2002.

Conforme DIPJ apresentada pela contribuinte (fls. 3/60), foi compensada a totalidade do lucro real apurado na ficha 9-A da declaração (fls. 15 e 16) com prejuízos fiscais de períodos anteriores.

Considerada indevida a compensação dos valores de R\$ 246.016,84 e R\$116.555,19 no 3o e 4o trimestres, respectivamente, foi lavrado o auto de infração (AI) de fls. 116/120, que exigiu crédito tributário no montante de R\$ 194.376,48, sendo IRPJ no valor de R\$ 80.106,49; multa de ofício de R\$ 60.079,86 e juros de mora de R\$ 54.190,13 (cálculo válido até 31/10/2006).

O lançamento teve fulcro nas seguintes disposições legais:

- IRPJ: Decreto nº 3.000, de 1996, arts.247, 250, III, 251, parágrafo único, e510;
- Multa de ofício: Lei nº 9.430, de 1996, art. 44,1;
- Juros de mora: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3o.

Ciente do lançamento em 24/11/2006, conforme se constata do AI (fl.119), a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 125/126, na qual refuta o lançamento, em suma, sob as seguintes alegações:

- O lançamento decorreu de erro no registro contábil e de não ter retificado a DIPJ. Porém foi ajustado o resultado no Lalur.
- A empresa atua no ramo de perfuração de poços artesianos e revenda de material usado em poços (conforme nota fiscal anexa). Grande parte dos materiais consumidos nas obras é comprada antes de seu início e também durante sua execução, assim, a empresa pode ter prejuízo num trimestre e lucro em outro.
- Analisados os registros no Lalur, observa-se que no ano-calendário de 2002, por trimestre ou resultado acumulado, foram apurados prejuízos fiscais, não lucro real conforme o auto de infração e declaração originalmente apresentada que não havia sido retificada.

• Atualmente a empresa não está operando comercialmente, mantendo-se aberta devido a débito com a Previdência 'So'cial é* Receita Federal, tendo optado pelo parcelamento especial (Paes). . » ,

• Não houve má-fé por parte da empresa, e sim erro, motivo pelo qual tomamos a iniciativa de retificar a DIPJ-2003, ano-calendário 2002, pois esses ajustes já haviam sido considerados no Lalur.

• Portanto não procede a cobrança do impostos e da multa.

Para instrução processual a contribuinte apresentou os documentos de fls. 127/135, correspondentes a cópia do Lalur; nota fiscal de serviço e extrato da dívida no Paes.

É a síntese do essencial.

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. LIMITE. A partir do ano-calendário de 1995, os prejuízos fiscais somente podem ser compensados com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária até o limite de 30% (trinta por cento) do referido lucro ajustado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes.

ASSUNTO: NORMAS TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. EFEITOS. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante só é admissível e pode produzir efeitos, mediante comprovação de erro e antes de notificado do lançamento.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento:

- “Conforme o auto de infração citado, usamos indevidamente o prejuízo contábil. O procedimento está errado, mas não houve má fé por parte da empresa em suas informações.”

- Sendo assim, tomamos a iniciativa de retificar a DIPJ ano base 2002, onde estes ajustes já haviam sido corrigidos no Livro Lalur.”

- “Protocolamos recurso em 26/12/2006, que foi indeferido por motivo alegado de não termos apresentado provas suficientes do erro contábil. Por isso, estamos apresentando demonstrativos para comprovar que a empresa obteve prejuízo neste exercício e informar que caso venha a ser penalizado pelo erro, fica a empresa totalmente prejudicada em seu fluxo de caixa e com possibilidade de não cumprir o acordo do pagamento dos débitos já informados anteriormente com o PAES.”

- A fim de corroborar sua tese de erro de fato, anexa demonstrativo de Notas Fiscais (anexo IV) emitidas em 2002 por trimestre e o razão das contas referentes a compra de materiais para obras (anexo V).

- Por fim conclui, apontando através da análise dos demonstrativos indícios que, segundo a mesma, conduziram aos referidos erros contábeis:

“Com o resumo por trimestre antes dos ajustes pode-se analisar que no I trimestre as compras estão maiores que o destacado nas notas fiscais de serviços, comprovando assim o erro no registro do custo. No III trimestre o montante de R\$ 524.543,19 destacado como material nas notas fiscais, é bem maior que as compras, também comprova que o registro de material utilizado em obra é maior, fato de ter efetuado o ajuste. No II e IV trimestre a coerência nos valores destacados nas notas fiscais e os valores registrados de compra de materiais. No IV trimestre a empresa efetuou a reversão das provisões dos impostos, valor este que originou o lucro, conforme comentário no item 7.”

Esta Turma, na ocasião, converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

(...) Nesse contexto, diante das inconsistências verificadas, mas da verificação de fortes indícios de que a recorrente cometera erros de contabilização de custos; em nome do princípio da verdade material, para que não paire dúvidas quanto à validade e legalidade do lançamento, inclino-me pela realização de uma diligência específica para que seja adotada as seguintes providências pela Fiscalização:

- Aprofundar melhor a investigação do conjunto probatório e outros documentos contábeis que possam ainda ser necessários para complementar a prova trazida e esclarecer as inconsistências acima apontadas, fazendo-se o confronto entre o que fora informado anteriormente nos balanços contábeis retificados e as notas fiscais de compras contabilizadas nos livros Diário e Razão;

- Anexar aos autos a declaração retificadora para o ano-calendário referido;

- Se for o caso, refazer os cálculos e ajustar o lançamento fiscal original;

- Apresentar outras informações ou mesmo intimar o contribuinte a apresentar novas informações e esclarecimentos que entender pertinentes à solução da lide.

- A autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas nos itens anteriores.

Às fls. 472/477 consta Retorno de Diligência Fiscal, prestando os devidos esclarecimentos em atendimento às determinações do CARF.

Às fls. 478, consta manifestação do Contribuinte em relação ao resultado de diligência, aduzindo que:

Em complemento ao processo, quanto a manifestar sobre relatório conclusivo das verificações efetuadas, entendo que o mesmo analisou a documentação e constatou a legalidade de seus registros como também das retificações efetuadas, tendo todas as informações para comprovar o erro contábil motivo da retificação, assim reiteramos que a cobrança do imposto e da multa não procede.

Assim, ficamos a disposição para qualquer outra informação”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

O auto de infração de limitação da compensação de prejuízos no limite de 30% do lucro real foi efetuado com base na declaração do sujeito passivo, que prestou informações à autoridade administrativa mediante apresentação da DIPJ, na forma da legislação tributária.

Compensação de prejuízos fiscais superior ao limite legal permitido (30%)

A legislação concede ao sujeito passivo a faculdade de compensar os prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, no entanto, a partir de 1995, limita tal compensação a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões antes da compensação.

A autuação, no que se refere à compensação de prejuízo em valor superior a 30% do lucro real, teve como supedâneo o art. 42 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e os arts. 12 e 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que estabelecem:

Lei nº 8.981/95

Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento).

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo, poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

Assim, a partir do exame das Fichas específicas da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2002 apresentada, verificando-se que a contribuinte compensou, na apuração da base de cálculo do IRPJ, um valor maior do que os 30% do lucro líquido ajustado, a fiscalização, acertadamente, exigiu de ofício a diferença de imposto em todos os trimestres em que tal fato aconteceu (3º e 4º trimestres de 2002), desconsiderando-se os valores compensados acima do limite legal imposto pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95 c/c arts. 12 e 15 da Lei nº 9.065/95.

A Recorrente, por sua vez, não contesta a pertinência da limitação da compensação a 30% do lucro real, limitando-se a recalcular o imposto devido, em todos os 4º trimestres de 2002, alegando erros diversos de contabilização, de modo que os seus resultados corretos redundariam em prejuízos fiscais em todos os semestres, ficando sem relevância a aplicação da trava de 30%.

Eis os termos de sua defesa:

1.º Trimestre: efetuou lançamento contábil à maior em seu custo montante de R\$ 357.390,70, valor este que ficou em despesas para o exercício seguinte, sendo assim o prejuízo de R\$ 481.049,33 passou para R\$ 123.658,63;

2.º Trimestre: efetuou lançamento contábil à maior em seu custo no montante de R\$ 21.720,70, valor este que ficou como saldo em despesa para exercício seguinte que acumulado fica com saldo de R\$ 379.111,40, o prejuízo de R\$ 38.304,50 passou para R\$ 60.025,20;

3.º Trimestre: efetuou lançamento contábil à menor em seu custo no montante de R\$ 369.480,39, ficando saldo de R\$ 9.631,01 de despesas para exercício seguinte, e o lucro de R\$ 351.452,63 passou para Prejuízo de R\$ 18.027,76;

4.º Trimestre: efetuou lançamento contábil à menor em seu custo sendo o montante de R\$ 9.631,01, como também efetuou lançamento contábil no mês de dezembro revertendo a provisão dos impostos (INSS/COFINS/PIS/IRPJ/CSLL), que estava registrado no passivo circulante, valores estes acumulado do período de 31/10/1997 até 31/12/2002, no montante R\$ 333.586,71, valor este que originou o lucro deste período, abaixo demonstrativo do cancelamento deste registro.

Lucro antes do ajuste: R\$ 187.414,45

Ajuste no custo: R\$ 9.631,01

Cancelamento do lançamento contábil: R\$ 333.586,71

Prejuízo contábil: R\$ 155.803,27.

Com a alteração acima o lucro de R\$ 187.414,45 passou para Prejuízo de R\$ 164.200,02.

A Recorrente também apresentou em sua defesa, a fim de justificar o erro de fato, um demonstrativo de Notas Fiscais (anexo IV) emitidas em 2002 por trimestre e o razão das contas referentes a compra de materiais para obras (anexo V).

Segundo a mesma, a análise dos referidos demonstrativos conduziram à demonstração da ocorrência dos referidos erros contábeis:

“Com o resumo por trimestre antes dos ajustes pode-se analisar que no I trimestre as compras estão maiores que o destacado nas notas fiscais de serviços, comprovando assim o erro no registro do custo. No III trimestre o montante de R\$ 524.543,19 destacado como material nas notas fiscais, é bem maior que as compras, também comprova que o registro de material utilizado em obra é maior, fato de ter efetuado o ajuste. No II e IV trimestre a coerência nos valores destacados nas notas fiscais e os valores registrados de compra de materiais. No IV trimestre a empresa efetuou a reversão das provisões dos impostos, valor este que originou o lucro, conforme comentário no item 7.” Considerando que o direito sustentado foi reconhecido pela DRJ/SPOI e que ela possui elementos internos para verificação da lisura do pedido de restituição da Recorrente, fica patente que a composição, somente do ano de 1997, revela a deficiência na auditoria do direito de crédito pleiteado nos autos.

De fato, a análise dos demonstrativos de notas fiscais (anexo IV – fls. 172/173) indica que as compras contabilizadas no primeiro trimestre estariam superavaliadas em relação ao que consta neste anexo para o referido trimestre, ao tempo em que, principalmente no terceiro trimestre as referidas compras estariam subavaliadas.

Resta saber se o referido anexo está correto em confronto com os lançamentos contábeis espelhados no Diário e Razão. De uma análise perfunctória de confronto entre o anexo IV (fls. 172/173) e o Razão de fls. 157/171, emergiu a seguinte situação:

1º TRIMESTRE

1 Custo dos bens e serviços vendidos	1.066.296,57	R\$ 357.390,70	R\$ 708.905,87	639.921,47	R\$ 68.984,40
Lucro Real	-481.049,33	(R\$ 123.658,63)			

2º SEMESTRE

Custo Dos bens e Serviços Vendidos	593.277,15	-21.720,70	R\$ 614.997,85	688.773,66	(R\$ 73.775,81)
Lucro Real	-38.304,50	(R\$ 60.025,20)			

3º SEMESTRE

Custo ...	371.020,28	-369.480,39	R\$ 740.500,67	937.755,68	(R\$ 197.255,01)
Lucro Real	351.452,63	(R\$ 18.027,76)			

4º SEMESTRE

Custo ...	238.992,39	-343.217,72	R\$ 582.210,11	488.482,82	R\$ 93.727,29
Lucro Real	187.414,00	(R\$ 155.803,72)			
Total Geral	2.269.586,39			2.754.933,63	(R\$ 108.319,13)

Os dados de custo dos bens e serviços vendidos foram extraídos dos balanços de fls. 13/16 (antes da retificação). Tomemos como exemplo o primeiro trimestre de 2002. O valor do custos dos bens e serviços vendidos monta a R\$ 1.066.296,57 que subtraído do ajuste R\$ 357.390,70 perfaz o valor de R\$ 708.905,87. Este último valor se confrontado com o da valor de compras constante planilha do anexo IV (R\$ 639.921,47) gera uma diferença a maior

não explicada de R\$ 68.984,40 (última coluna da tabela acima). A diferença acumulada nos trimestres é de (R\$ 108.319,13).

Mesmo se usarmos um dado mais específico do balanço procurando isolar apenas os custos com materiais os dados não batem. Se usarmos apenas a rubrica contábil “Material aplicado na produção do serviço” (fls. 05/08) e refazendo toda a simulação acima dessa feita apenas considerando os valores do total de materiais do anexo IV, encontra-se uma diferença agora positiva de R\$ 477.435,52.

Outrossim, a falta nos autos da anexação da declaração retificadora também concorre para o não esclarecimento das dúvidas acima colocadas.

Nesse contexto, diante das inconsistências verificadas, mas também da verificação de fortes indícios de que a recorrente cometera erros de contabilização de custos; em nome do princípio da verdade material, baixou-se o feito em diligência específica, através da Resolução **1401-00.056, de 26 de janeiro de 2011**, para que se aprofundasse melhor a investigação do conjunto probatório e assim esclarecer as inconsistências acima apontadas, fazendo-se o confronto entre o que fora informado anteriormente nos balanços contábeis retificados e as notas fiscais de compras contabilizadas nos livros Diário e Razão.

Às fls. 472/477 consta Retorno de Diligência Fiscal, onde após um minucioso trabalho de confronto entre DIPJ retificadora/DIPJ Original, Livros Razão, Diário e Lalur, chegou-se às seguintes conclusões:

(...) Contribuinte alega que foram informados na DIPJ original como custo dos bens e serviços vendidos todas as compras e demais despesas do trimestre, mesmo que a obra tivesse em andamento, ocasionando resultado distorcido da realidade. Informou também que os ajustes estão escriturados no LALUR, cópia às folhas 460 a 462, e que não há registro na contabilidade.

O contribuinte elaborou as planilhas denominadas anexos III, IV, V e VI, às folhas 362 a 385, contendo as contas e valores que compõem o Custo dos Bens e Serviços.

Confrontamos os valores dessas contas com o respectivo razão contábil, cópias às folhas 285 a 380, e constatamos que os saldos no final dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 foram transferidos para o encerramento do exercício em sua totalidade.

Não há a contabilização dos valores informados pelo contribuinte como Saldo Final de Serviços em Andamento - item 38 da ficha 04A.

-Relativamente a retificação do valor do Material Aplicado na Produção dos Serviços de R\$122.885,69 para R\$236.954,34 (item 25 da ficha 04A do 4º trimestre/2002), constatamos o seguinte:

- o contribuinte contabilizou o valor de R\$ 333.556,71 a débito da conta 1108-2.25.01.00008 Programa Paes 2008, e a crédito da conta contábil 213-3.52.01.00005- Reversões de Provisões, conforme cópia do livro razão à folha 389.

Com isso, o custo ficou reduzido de R\$114.068,65.

- Desconsiderando o lançamento anterior de R\$333.556,71, a conta contábil 213-3.52.01.00005- Reversões de Provisões passaria de saldo credor R\$114.068,65 para saldo devedor R\$ 219.488,06, conforme livro razão à folha 393.

- O saldo devedor de R\$219.488,06 da conta contábil 213-3.52.01.00005- Reversões de Provisões foi informado pelo contribuinte no item 12 da ficha 05A- Despesas Operacionais do 4º trimestre de 2002 da DIPJ/2003 retificadora.

- O saldo devedor de R\$114.068,65 da conta contábil 213-3.52.01.00005- Reversões de Provisões, que havia reduzido seu custo na DIPJ original, foi acrescido no DIPJ retificadora, item 25 da ficha 04A, 4º trimestre/2002 (R\$236.954,34 - R\$122.885,69=R\$114.068,65).

8 As Notas Fiscais relacionadas no Demonstrativo de Notas Fiscais (Anexo IV- folhas 172 e 173) encontram-se contabilizadas na conta contábil 3.12.01.00001 - Serviços

Prestados, conforme cópia do Livro Razão às folhas 467 a 471.

Discriminação	DIPJ 2003 - Original	DIPJ	2003	-	Retific.
Conclusão					

Estoque do Início do Período Apuração -item 19-Ficha 04A 1º Trimestre/2002
0,00 (original) 329.217,99 (retificado) **O contribuinte comprovou a contabilização do estoque inicial.**

Material Aplicado na Produção dos Serviços item 25 da Ficha 04A 1º Trimestre/2002 919.631,48 (original) 590.423,49 **Valor comprovado mediante Livros Diário e Razão**

Saldo Final de Serviços em Andamento - item 38 da Ficha 04A - 1º Trimestre
0,00 (original) 357.390,70 (retificado) **Não há contabilização. Há ajuste no LALUR**

Saldo Final de Serviços em Andamento - item 38 da Ficha 04A - 2º Trimestre
0,00 (original) 379.111,40 (retificado) Constatei que os saldos das contas que compõem o Custo dos Bens e Saldo Final de Serviços em Andamento - item 38 da Ficha 04A - 3º Trimestre 0,00 (original) 9.631,01 (retificado)

Serviços Vendidos **foram transferidos para as contas de resultado em sua totalidade.**

Material Aplicado na Produção dos Serviços- item 25-Ficha 04A- 4º Trimestre 122.885,69 (original) 236.954,34 (retificado) **Comprovado, considerando o estorno do lançamento**

Perdas em Operações de Crédito -item 21-Ficha 05A- 4º Trimestre 0,00 (original) 219.488,06 (retificado) 010362-valor de R\$333.556,71 a crédito da conta contábil 213 -Reversão de Provisões

Ou seja, a fiscalização após investigação não conseguiu apontar inconsistências que pudessem invalidar as justificativas de erros dada pelo Contribuinte e a retificação da declaração. No seu conjunto os erros foram justificados e as retificações devem ser aceitas, em nome do princípio da verdade material.

Processo nº 10855.003314/2006-61
Acórdão n.º **1401-000.898**

S1-C4T1
Fl. 77

Diante da inexistência de base de cálculo positiva, tendo se demonstrado que todos os trimestres do ano da autuação redundaram em prejuízos fiscais, não há que se falar em lançamento por ter se ultrapassado o limite de compensação de 30% do lucro real.

Por todo o exposto, DOU provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto