



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Recurso nº. : 141.266
Matéria : IRPJ – EX.: 1998
Recorrente : SABÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 20 DE MAIO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.338

IRPJ/CSL - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS ENTREGA DA DIRPJ PARA ALTERAÇÃO NA FORMA DE OPÇÃO DO LUCRO - IMPOSSIBILIDADE - A Lei 8981/1995 determinou que o imposto de renda das pessoas jurídicas seria devido na medida em que os lucros fossem auferidos, tendo suprimido a expressão "mensalmente" contida na lei anterior (8541/1992). Os lucros seriam apurados sempre no encerramento do período base mensal ou anual, à opção do contribuinte, ou quando a lei assim o determinasse. As formas de apuração naquele período poderia ser anual, com recolhimentos mensais por estimativa, ou mensais com resultados independentes e definitivos. Nestes casos os pagamentos poderiam ser suspensos, desde que se provasse através de balanços ou balancetes, devidamente transcritos nos livros fiscais e contábeis, a satisfação de todo crédito fiscal havido no período, ou quando em todos os meses do ano fosse apurado prejuízo. No ADN COSIT nº 24/1996 e na IN 166/99, esta a proibição à retificação da DIPJ com o fim específico de mudança de opção na forma de apuração do lucro, após a entrega da DIPJ.

PAF/COMPENSAÇÃO – ÔNUS DA PROVA – Cabe ao sujeito passivo demonstrar a origem dos créditos que entende passível de compensação. Demonstrando a decisão de primeiro grau os cálculos e os fatos nos quais se baseou e não contestando a interessada a matéria de fato, permanece válida a conclusão ali expressa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SABÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338
Recurso nº. : 141.266
Recorrente : SABÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS LTDA.

RELATÓRIO

SABÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão que negou PARCIALMENTE seu pedido de compensação, de fls. 01/02, referente ao IRPJ recolhido no ano base de 1995, com débitos havidos para o IPI, em 1997, formalizado em 09 de junho de 1997.

Despacho decisório, fls. 86/90, deferiu o pedido, mas retificou a forma de correção adotada pelo requerente, admitindo o montante passível de compensação em 31/12/1996, no valor de R\$ 1.758.564,67, enquanto o demonstrativo apresentado às fls. 03 apontava a importância de R\$ 2.248.864,08.

Manifestação de Inconformidade, fls. 101/102, em apertada síntese, contestou a conclusão da autoridade jurisdicionante, por entender que a forma de cálculo utilizada não se compaginava com a verdade material, pois o revisor deixou de considerar os valores das antecipações realizadas no próprio exercício.

Reclamou, também, da carta de cobrança recebida (por supostos débitos do IPI, referentes ao mês de abril de 1997), contudo esses débitos foram objeto de compensação, conforme demonstrou às fls. 03/04.

A 4ª Turma da Delegacia de Julgamento, às fls.228/245, deferiu parcialmente a manifestação de inconformidade, sob a seguinte ementa:

*Assunto: Normas de Administração Tributária.
Ano-calendário: 1997



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

***Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÕES DE IRPJ. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO PARCIAL.**

Comprovada, nos autos, a existência de valores recolhidos a maior a título de IRPJ no ano-calendário de 1995, compensados parcialmente nos anos-calendário 1996 e 1997, o contribuinte faz jus à compensação do restante com débitos do IPI, porém, em montante menor do que o pleiteado."

Lembrou o teor da Portaria MF 259/2001, artigo 203, onde fora vedado às DRJ analisarem pedidos de compensação, superado pelo o artigo 17 da Lei 10833/2003, motivo pelo qual analisou as razões oferecidas.

Transcreveu do CTN o artigo 165, o inciso I e o artigo 170, bem como, da Lei 9250/1995, o artigo 39:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I- cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Lei 9250/1995:

"Art. 39º A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes."(grifou).

A permissão contida no artigo 74 da Lei 9430/1996, ampliou as possibilidades de compensação:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

"Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."

A execução da lei se fez através da INSRF nº 21, de 10/03/1997, nos seguintes termos:

"Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

§ 3º A compensação a requerimento do contribuinte será formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III." (grifou).

Estando o pedido amparado pelo direito, caberia a verificação, quanto à matéria de fato. Analisou a DIRPJ/1996, apresentada em 21/11/1996, (fls. 45 a 64), onde na fl. 52 – linha 17, Ficha 08 constou saldo de Imposto de Renda a Pagar em valor negativo de R\$ 1.818.439,44, referente à atualização dos valores recolhidos mensalmente por estimativa.

A forma de atualização prevista neste exercício esteve disciplinada na INSRF 51, de 31/10/1995, onde determinou o seu artigo 19:

"Apuração Anual do Lucro Real

Art. 19. O imposto será calculado mediante a aplicação da alíquota de 25% sobre o lucro real, apurado em Reais, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no art. 28.

(...)

§ 4º O imposto de renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da UFIR verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação.

§ 5º A atualização a que se refere o parágrafo anterior alcança "inclusive o imposto de renda pago, no decorrer do ano-calendário, com base em balanço ou balancete de redução." (grifamos).

Por isto estaria correto o procedimento da autoridade jurisdicionante quando aplicou os índices oficiais de atualização. Repetiu o procedimento refazendo a ficha 08, fls. 52/83 da DIRPJ/1996, chegando a um imposto de renda a pagar de (- 1.758.564,67).

Com relação ao ano seguinte, DIRP/1997, entregue em 29/04/1997, fls. 18 a 44, na informação prestada na linha 06 da Ficha 09 (fls. 27 e 28), do saldo de IR a compensar *Apurado em Períodos Anteriores*", foi compensado, indevidamente, nos meses de Janeiro (R\$ 126.798,40) e Fevereiro (R\$ 134.000,21) de 1996, deixando portando de recolher o imposto de renda referente a esses meses.

Aqui fez referência ao item 18.4.2 da decisão onde explicitou os cálculos realizados, concluindo que houvera excesso na compensação, no exercício seguinte, nos meses de janeiro a março, porque o saldo negativo daquele ano somente seria compensável a partir de abril de 1996, nos termos do artigo 40, inciso II da Lei 8.981, de 20/01/1995, com nova redação dada pela Lei 9.065, de 20/06/1995, que assim disciplinou a matéria. Contudo, nada mais poderia fazer, posto que a autoridade jurisdicionante não observara tal fato, agora, alcançado pela prescrição :

"Artigo 40. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.”

Demonstrou o resultado concluindo que o valor do crédito a que teria direito a impugnante, após compensados os valores de IRPJ apurados por estimativa, mensalmente, e que poderia ser informado na linha 17, importaria em R\$ 742.950,57.

Na planilha de fls. 79, o sujeito passivo considerou na compensação dos créditos, aqueles referentes às antecipações do IRPJ, relativo ao ano calendário 1996 somente o valor apurado na DIPJ/1997, declaração de fl. 26, ou seja, R\$ 651.109,26, esquecendo dos valores utilizados nas compensações mensais realizadas naquele ano calendário, fato confirmado na análise das fls. 27 a 31 da DIRP, deixando de considerar os recolhimentos referentes aos meses de janeiro a setembro de 1996. Refez as importâncias que deveriam constar na linha 16 da Ficha 08 (*Imp. Mensal c/Base Rec. Bruta e Acrésc. ou Bal. Susp./Red.*), segundo MAJUR, informando que nenhum prejuízo restara para a requerente.

Destacou, também, o erro da autoridade jurisdicionante, quanto à forma de proceder nos cálculos, refazendo-o nos itens 19.1, 19.2, 19.3, 20, 21, para concluir, no item 22, pela procedência EM PARTE, do pedido da impugnante. Do valor cobrado, de R\$ 537.610,96, exonerou R\$ 487.613,21, mantendo R\$ 49.997,75, ressaltou a incidência dos acréscimos legais, de acordo com a legislação vigente.

No recurso de fls. 264/269 repetiu as razões expendidas na inicial, confrontando-as com a decisão combatida. Destacou os itens 18.3, pois constou na declaração que o regime de tributação (ficha 09) era com base na receita bruta de janeiro a setembro de 1996 e de outubro a dezembro do mesmo ano, através do balanço/balancete de suspensão. Mas isto não representou a verdade. Sua opção inicial foi para balanço/balancete de suspensão/redução. Pediu para retificar a DIRPJ com este fim.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

Desta forma, a partir do item 18.4.2 da decisão combatida, todos os cálculos partiram de uma premissa equivocada. Demonstrou os cálculos de todos os itens subseqüentes, a partir do seu ponto de vista, pedindo acolhimentos de suas razões, para ao final lhe ser concedido o crédito a compensar de R\$ 61.183,31.

Despacho de fls. 279 dá seguimento ao recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

VOTO

Conselheira: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Decorreu o litígio da negativa da autoridade jurisdicionante de atender plenamente ao pedido de compensação, de fls. 01/02, referente ao IRPJ recolhido no ano base de 1995, com débitos havidos para o IPI, formalizado em 09 de junho de 1997, conforme originalmente formulado.

A autoridade de 1º. Grau reconheceu assistir parcial razão à recorrente, autorizando-a a compensar, dos valores recolhidos até 31/12/1996, a importância de R\$ 1.758.564,67.

Partiu da análise da DIRPJ/1996 ano calendário de 1995, entregue pela interessada em 21/11/1996 (fls. 45 a 64), que apresentou um saldo de *Imposto de Renda a Pagar* em valor negativo de R\$ 1.818.439,44 (fl 52 – linha 17 , Ficha 08), valor correspondente à atualização das importâncias recolhidas mensalmente por estimativa.

A atualização monetária do imposto devido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancete de suspensão ou redução fora disciplinado através na IN SRF nº 51, de 31/10/1995, onde o artigo 19 definiu a forma de correção dos indébitos passíveis de compensação, legislação na qual se apoiou a autoridade jurisdicionante para realizar, corretamente, os cálculos de atualização, reconhecidos no pedido inicial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

A decisão recorrida bem destacou a diferença observada na DIRPJ/1997, ano calendário de 1996, constante às fls. 18 a 44, onde na linha 06 da Ficha 09 (fls. 27 e 28) "Saldo de IR a Compensar Apurado em Períodos Anteriores", a declarante compensou indevidamente, nos meses de Janeiro (R\$ 126.798,40) e Fevereiro (R\$ 134.000,21) de 1996, o saldo negativo apurado na DIRPJ 96/ AC 95 com o valor apurado de IR a pagar relativo a estes meses, deixando de recolher o imposto devido a eles referentes.

Desta mesma declaração destacou, com propriedade, a linha 17 da Ficha 08 (fl. 26) onde no "Saldo de IR a Compensar Apurado em Períodos Anteriores" foi apontado o valor de R\$ 2.248.864,08, corresponde à atualização efetuada pelo contribuinte (fls. 3, 17 e 79), da seguinte maneira: saldo inicial das antecipações do IRPJ conforme declaração IRPJ 96/AC 95 – R\$ 1.818.439,44 (+) Valor dos juros para atualização R\$ 430.424,62 (=) Saldo em 31/12/96 conforme IRPJ 97/AC 96 R\$ 2.248.864,06.

A planilha de cálculo de folha 79 considerou utilizada na compensação dos créditos de antecipação do IRPJ/97, ano de 1996, somente o valor apurado na declaração (fl. 26), ou seja, R\$ 651.109,26, sem levar em conta as compensações mensais efetuadas durante o ano-calendário de 1996, em relação às apurações mensais, conforme se observa na declaração às folhas de 27 a 31, motivo pelo qual deixou de recolher os valores relativos aos meses de Janeiro a Setembro de 1996.

A autoridade fez os cálculos dos valores que deveriam ter sido informados na linha 16 da Ficha 08 (Imp. Mensal c/Base Rec. Bruta e Acrésc. ou Bal. Susp./Red.), nos termos do "MAJUR/1997", concluindo que o valor a ser informado fora de R\$ 1.298.317,54. Todavia, antes de refazer a Ficha 08, verificou qual o novo saldo a compensar a que teria direito o reclamante após considerarmos as compensações efetuadas no IRPJ durante os meses do ano-calendário de 1996,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

nos termos da 39, parágrafo 4º, a partir do saldo constante na DIRPJ/1996, que representou um crédito no valor de R\$ 1.758.564,67, chegando ao valor do saldo a compensar que poderia ser informado pelo declarante na linha 17 da Ficha 08, destacando que embora a recorrente não pudesse ter realizado as compensações, pois o artigo 40, inciso II da Lei 8.981, de 20/01/1995, com nova redação dada pela Lei 9.065, de 20/06/1995, determinara que tal procedimento só valeria a partir de abril de 1996, como se tratava de período alcançado pela decadência, deixou de observar tal impedimento. Atualizado o valor passível de compensação, chegou a R\$ 742.950,57, fez a Ficha 08 referente à DIRPJ correspondente ao ano calendário de 1996 (fl. 26), concluindo que, após todos esses ajustes o valor de indébito havido na DIRPJ 97/ AC 96, considerando inclusive os valores de imposto apurados mensalmente, perfaria um crédito de R\$ 1.390.158,85, fato que fez com que refizesse, também os cálculos da autoridade jurisdicionante que incorrera em erro de cálculo.

Como houve também compensações, conforme constou às fls. 79, de valores remanescentes desses créditos, no ano calendário de 1997, foi realizada a análise dessas compensações frente ao pedido da recorrente, como demonstrado no item 19 da decisão recorrida, assim constando:

"19.1.A interessada, em sua planilha de cálculo à folha 79, considera utilizado por compensação os créditos de antecipação do IRPJ, relativamente ao IRPJ 98/AC 97, apenas no valor apurado na declaração (fls. 224 a 226), ou seja, R\$ 956.857,72, que corresponde à linha 17 da Ficha 08: *Imposto de Renda Mensal Por Estimativa*, não levando em conta as compensações mensais efetuadas durante o ano-calendário de 1997, conforme se observa ao analisar a declaração às folhas 207, 210, 213, 216, 221 e 222, tendo deixado de recolher os valores relativos aos meses de referência de Janeiro a Abril e Dezembro de 1997."

A partir do saldo de 31/12/1996 (conforme sub-item 18.5.1. da decisão), representativo do crédito do contribuinte no valor de R\$ 1.390.158,85,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

continuou o cálculo considerando o valor utilizado para compensação com as parcelas mensais do IRPJ referentes aos meses do AC 1997, apurando o saldo remanescente, demonstrando a sistemática de atualização, lembrando que em 1997 houve saldo de IRPJ a pagar. Informou que os dados constantes da linha 22 (retirado da linha 12 da Ficha 09/Dezembro "Outras Compensações", fl. 222) não foi objeto de análise.

Encontrou o valor do *Saldo de Imposto de Renda* (linha 26, fl. 226) apurado na DIRPJ 98/AC 97 – corretamente preenchida - no valor de zero, nada mais havendo a compensar em relação ao IRPJ daquele ano, importando no valores de 31/12/1996, passível de compensação de R\$ 560.536,28.

O valor que levou em consideração para efeito das compensações realizadas em 1997, foi de apenas R\$ 912.569,86, e não o valor de R\$ 956.857,72 constante às fl. 79, no qual estavam inseridas as importâncias constantes das linhas 06 *Imposto de Renda Retido na Fonte*, no valor de R\$ 14.100,00 (fl. 221) e linha 12 *Outras Compensações*, no valor de R\$ 30.187,86 (fl. 222), informado pelo contribuinte ambas da Ficha 09/Dezembro de 1997, implicando em uma diferença de 44.286,85.

Declarou demonstrado o indébito de R\$ R\$ 594.392,67, atualizado pela SELIC até abril de 1997, que compensando com os débitos do IPI conforme pleiteado, destacando que o saldo apontado pela recorrente como saldo a compensar, fls. 79, R\$ 249.609,93 para futuras compensações, não se verificara.

As razões de recurso não contestam os cálculos realizados pela autoridade de 1º. Grau, trazendo a discussão para o pedido de retificação da DIRP/1996, com vistas à mudança do regime de apuração do lucro declarado originalmente, sob argumento de erro no preenchimento da DIPJ/1997. Constará da declaração entregue que o regime escolhido, conforme ficha 09, seria com base na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

receita bruta de janeiro a setembro de 1996 e de outubro a dezembro do mesmo ano, através do balanço/balancete de suspensão. Mas isto não representou a verdade. Sua opção inicial fora para balanço/balancete de suspensão/redução durante todo período.

Apenas argumentando, respondemos às razões de apelo, quando invocam a possibilidade legal da mudança no regime de apuração do lucro, após a entrega da DIPJ, (embora conclua que, no caso, a diferença não se encontraria neste fato e sim, nos equívocos observados na decisão recorrida e não rebatidos pelo sujeito passivo).

O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro, a partir de 01/01/1992, passaram a ser devidos, mensalmente, independente da forma de tributação escolhida. Em se tratando das empresas de pequeno porte, nos casos em que houvesse excesso tributável, estariam inclusas nessas regras, também.

Uma vez optando por resultados mensais, definitivos e independentes seriam cada período (12 balanços comporiam o ano calendário). Todavia, à opção do contribuinte, poderiam ser estimados os recolhimentos mensais, segundo as mesmas regras de presunção (caso das estimativas como antecipação do imposto devido na declaração). Nessa modalidade o resultado anual consolidava os doze meses em um só balanço.

Resultando imposto a recolher, seria pago em cota única, na data fixada para entrega da declaração. Se negativo, o resultado do período poderia ser objeto de compensação ou restituição, na sistemática vigente no ano calendário de 1995, nos termos dos artigos 903, 905 do RIR/1994, com matriz legal nas Leis 8383/1991 e 8541/1992.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

Para 1992 a opção do lucro era definitiva, efetuada na data do pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro e só poderia ser alterada no exercício seguinte, nos termos do parágrafo 1º do inciso III do artigo 39 da Lei 8383/1991.

A Lei 8541/1992 trouxe, em seu artigo 23, a permissão para que as pessoas jurídicas, tributadas com base no lucro real, pudessem optar pelo pagamento do imposto mensal, calculado por estimativa, opção formalizada no mês de janeiro, no início das atividades, ou em qualquer outro mês do ano calendário. Autorizava, ainda, a mudança no regime de opção, uma única vez, durante aquele ano. Avançou o dispositivo legal, pois o artigo 26 transferia o momento de opção na forma de apuração do lucro, para entrega da DIRPJ, equiparando a pessoa jurídica à física. (Exceção feita às pessoas jurídicas que se continham no comando do artigo 5º. desta Lei, obrigadas a apurar o lucro real, segundo a atividade que exerciam)

A conversão da MP 812 na Lei 8981/1995, não alterou esse entendimento. O seu artigo 26 determinou as regras aplicáveis às pessoas jurídicas, na apuração dos resultados, segundo o regime de tributação cometido para o lucro presumido, real ou arbitrado. A novidade se conteve nos seguintes dispositivos:

- a) no parágrafo 1º, (facultando às sociedades civis de prestações regulamentares a possibilidade de apuração dos seus lucros na mesma forma das demais pessoas jurídicas);
- b) no parágrafo 2º houve repetição do comando do artigo 23 da lei 8541/1992, quanto ao momento de opção na forma de tributação do lucro;
- c) na imposição imposta no artigo 42 e 58 (trava na compensação dos prejuízos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

O artigo 27, confirmou a determinação do pagamento mensal do imposto, de acordo com as regras previstas para cada regime, sem prejuízo do ajuste previsto no artigo 37, que por sua vez, também determinou (sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto) às pessoa jurídica obrigada à tributação pelo lucro real e aquelas que não pretendessem ficar no lucro presumido (artigo 44), que deveriam, para efeito de apurar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, consolidar o resultado em um único balanço anual: 31 de dezembro ou na data de encerramento das atividades. A Lei 9065/1995 seguiu na mesma linha.

Várias seriam as possibilidades de apuração do lucro, mas, todas elas convergindo para um mesmo fim: a opção do lucro se consolidando na entrega da declaração de rendimentos.

Nos autos pretende a requerente mudar o regime de opção, depois de consolidado o período, entregue a DIPJ e sob procedimento de fiscalização, argumentando ocorrência de erro de fato.

Uma vez constituído, e regularmente cientificado o sujeito passivo, torna-se definitivo o lançamento. Os casos de revisão estão elencados nos incisos do artigo 145 do Código Tributário Nacional e seguem as determinações do artigo 149 do mesmo diploma legal.

Uma das possibilidades da revisão do lançamento diz respeito à ocorrência de erro de fato. Mas a extensão dessa revisão não é ilimitada.

Em alentado estudo Aliomar Baleeiro ensina, no seu Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Forense, 1999 pp. 810/811, que têm a doutrina e a jurisprudência distinguido entre erro de fato e erro de direito. No erro de fato seria possível a modificação produzida pelo administrador tributário. Já no erro de direito tal permissão não se verificaria, pois o lançamento é imutável, em respeito ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22

Acórdão nº. : 108-08.338

princípio da estabilidade e da segurança das relações jurídicas. A tese foi defendida por juristas do porte de Rubens Gomes de Souza (Estudos de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 1950, p.229) e Gilberto Ulhoa Canto (Temas de Direito Tributário, Rio de Janeiro, Alba, 1964, vol. I, pp.176 e segs.) que se tornou vitoriosa nos tribunais superiores, da qual a Súmula 227 do antigo TRF é exemplo.

Para esses estudiosos, que formam a corrente dominante, erro de fato decorre de falta de exatidão e correção dos fatos ou atos que dão nascimento a obrigação. Falar-se em erro de direito seria falar em erro de critérios e conceitos jurídicos que fundamentam o próprio ato. A administração não é competente para se pronunciar sobre a lei. Apenas a aplica ao caso concreto. Também não há como invocar desconhecimento da lei, da mesma forma que não lhe é permitido onerar o sujeito passivo com outro lançamento após regularmente cientificado.

Neste sentido se manifestou Gilberto Ulhoa Canto:

"Justamente em razão da mesma necessidade de se considerar que os atos administrativos têm caráter peculiar, é que avulta a circunstância de erro de direito não ensejar a anulação espontânea pela própria administração, porque esta, ao revés dos indivíduos é governo, é poder, faz aplicação da lei, não pode ignorá-la ou pretender, a posterior, Ter dela feito errôneo uso. O mesmo não ocorre se há falta de fidelidade do indivíduo ao levar-lhe o seu contingente de fato".

(...)

Ao apreciar o erro como um dos motivos que justificam o desfazimento ou a revisão do lançamento, distingue a melhor doutrina, e já hoje, também a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, as duas espécies em que o mesmo pode se revestir - erro de fato e erro de direito -, para só autorizar a revisão nos casos em que a autoridade lançadora tenha incorrido no primeiro (erro material, de cálculo, por exemplo) mas, não quando se trate de erro de direito. Tal entendimento está absolutamente conforme com o sistema jurídico que nos rege, que não admite defesa baseada em erro de direito, pois a ignorância da lei não escusa ninguém. Se assim é para



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

particulares, com maior soma de razões sê-lo-á para a própria administração pública, que não poderá alegar a nulidade de ato seu por haver mal interpretado o direito, fazendo errônea aplicação sua ao fato."

A mudança de regime de apuração do lucro não é causa de revisão de lançamento e nem se incluiu no rol de erro de fato, mas erro de direito (mudança de critério jurídico). Ademais, a entrega da declaração consolida a opção do contribuinte, quanto à apuração dos seus resultados.

A matéria já é conhecida desta Câmara espelhada nas ementas a seguir transcritas:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - MUDANÇA DA OPÇÃO NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO APÓS ENTREGA DA DECLARAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - A forma de apuração dos resultados se consolida com a entrega da declaração do imposto de renda das pessoas jurídicas. A lei não autoriza retificação com esse fim (Artigo 26 parágrafo 3º e 4º da Lei 9430, de 27/12/1996) – Ac 108-07.753 de 19/03/2004.

PAF - ERRO DE FATO - Não se ajusta ao conceito de retificação por erro de fato o pedido para retificar DIRPJ/1996 com finalidade de alterar o regime de apuração do lucro informado naquela ocasião, por falta de previsão legal.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - RETIFICAÇÃO APÓS ENTREGA DA DIRPJ PARA ALTERAÇÃO NA FORMA DE OPÇÃO DO LUCRO - IMPOSSIBILIDADE - A Lei 8981/1995 determinou que o imposto de renda das pessoas jurídicas seria devido a medida em que os lucros fossem auferidos, tendo suprimido a expressão "mensalmente" contida na lei anterior (8541/1992). Os lucros seriam apurados sempre no encerramento do período base, mensal ou anual, à opção do contribuinte ou quando a lei assim o determinasse. As formas possíveis de apuração naquele período eram a anual com recolhimentos mensais por estimativa e apurações mensais definitivas. Casos nos quais poderia ser suspenso o pagamento desde que se provasse a satisfação de todo crédito fiscal havido no período ou quando durante todos os meses do ano foi apurado prejuízo. O ADN COSIT nº 24/1996 não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13804.000946/97-22
Acórdão nº. : 108-08.338

autoriza retificação de declaração com o fim específico de mudança de opção na forma de apuração do lucro. Ac. 108-07.595 de 05/11/2003.”

Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121, leciona, ainda, que o “procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (.) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento - e, portanto insuscetível de renúncia.”

São esses os motivos que me convenceram a votar no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de maio de 2005.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO