



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

**Processo n°** 16561.720119/2013-18  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.286 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2018  
**Matéria** LUCROS NO EXTERIOR  
**Recorrentes** AGROCOMERCIAL TRIUNFO S/A  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

NULIDADE POR ERRO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.  
O erro de apuração de base de cálculo dos tributos lançados, e corrigidos durante a fase processual, não inviabilizam o processo administrativo fiscal a ponto de causar sua nulidade ou improcedência, por se tratar de mero erro material.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

AÇÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA.  
A ação judicial proposta sobre incidência de tributo sobre determinado fato gerador não obstaculiza o lançamento fiscal efetuado para prevenir a decadência, sobre o qual não se exigirá a multa de ofício de 75%.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

LUCRO DA ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO COM PREJUÍZO DA MESMA ATIVIDADE SEM LIMITE DE 30%.

O lucro real é um só e resulta do somatório do lucro real da atividade geral e da atividade rural. Uma vez que a legislação permite a compensação integral do lucro da atividade rural com o prejuízo da mesma atividade, deve-se permitir a compensação sem a trava dos 30% (trinta por cento).

CSLL. APLICAÇÃO REFLEXA DO IRPJ.

À CSLL aplica-se o quanto disposto ao IRPJ, pela estreita relação de causa e efeito entre ambos os tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento, nos termos do voto do Relator. Ausente momentaneamente a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interpostos em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que, por meio do Acórdão 14-60.424, de 05 de maio de 2016, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela empresa.

Reproduzo, por oportuno, o teor do relatório constante no acórdão da DRJ:

*(início da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)*

AGROCOMERCIAL TRIUNFO LTDA (contribuinte - atuada), com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), apresentou impugnação à exigência tributária consubstanciada no presente processo.

Trata-se de autos de infração, fls.676-687, relativo ao IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 2.260.882,16 (inclusos juros de mora à taxa Selic, calculados até 31/12/2013).

### I) DA AUTUAÇÃO

Consoante Termo de Verificação Fiscal, às fls. 658-675, a Fiscalização constatou que *(verbis)*:

(...)

O presente procedimento fiscal alcançou as verificações concernentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e seu reflexo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os lucros

auferidos no exterior, em conformidade com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.85.00-2013-00026-7.

(...)

4.1 Não oferecimento dos lucros das controladas da fiscalizada no exterior no ano-calendário de 2009 à tributação.

Conforme exposto detalhadamente no item 3.2, a fiscalizada não adicionou nenhum valor a título de "lucros disponibilizados do exterior" para fins de apuração do lucro real e de apuração da base de cálculo da CSLL no AC de 2009.

O item 3.3 deste Termo mostra que a fiscalizada declarou não ter realizado pagamento de imposto de renda no exterior, referente ao ano-calendário de 2009.

Intimada a esclarecer, através do TERMO DE INTIMAÇÃO 006, os motivos porque nenhuma parcela dos resultados obtidos pelas suas controladas foi adicionada à Demonstração do Lucro Real, e nem ao Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no ano-calendário de 2009, a fiscalizada alegou não ter feito estas adições *"em razão de não ter sido efetivamente disponibilizado para a Petionária no ano-calendário 2009, de nenhuma forma"* (Resposta ao Termo de Intimação 006, protocolizada em 19/07/2013).

*Acrescentou que "eventuais créditos tributários resultantes da adição do referido lucro à base de cálculo do IRPJ e da CSLL são objeto de discussão nos autos do mandado de segurança nº 000262953.2003.403.610 e encontram-se com sua exigibilidade suspensa, por força de antecipação de tutela recursal deferida nos autos do agravo de instrumento nº 0005778-77.2010.403.000, ambos em curso perante o Tribunal Regional Federal da 3-Região. Por fim, a Petionária informa que as peças das principais peças dos referidos processos judiciais, assim como das certidões de objeto e pé, já foram devidamente apresentadas a essa ilustre auditoria fiscal."*

(...)

## II) DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte, foi cientificada via postal em 26/12/2013 vide AR de fls. 693 e seguintes, aduzindo que:

“(...)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os créditos tributários em questão se encontram com sua exigibilidade suspensa, por força de decisão judicial proferida em sede de agravo de instrumento<sup>1</sup>, vinculado a mandado de segurança<sup>2</sup> impetrado pela Autuada para impugnar a validade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que prevê a tributação desses lucros (apurados por suas controladas no exterior) antes de sua efetiva disponibilização. Assim, os Autos de

<sup>1</sup> Processo nº 0005778-77.2010.403.0000, em curso perante o Tribunal Federal Regional da 3ª Região.

<sup>2</sup> Processo nº 0002629-53.2003.403.6100, originariamente distribuído à 24ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária de São Paulo e atualmente em curso perante o Tribunal Federal Regional da 3ª Região.

Infração foram lavrados e os lançamentos de IRPJ e CSLL efetuados apenas para prevenir a decadência.

Referidos Autos de Infração e respectivos lançamentos, todavia, são manifestamente nulos, em razão do equivocado procedimento adotado pela auditoria fiscal para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em manifesta violação à legislação aplicável.

Com efeito, dentre outros equívocos, a auditoria fiscal, ao invés de computar os lucros das controladas estrangeiras na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos em relação ao ano calendário fiscalizado (2009), conforme determina o artigo 74 da referida Medida Provisória nº 2.158/01, resolveu simplesmente aplicar diretamente as alíquotas do IRPJ (15% + 10% de adicional) e da CSLL (9%) sobre os lucros das controladas estrangeiras, independentemente da recomposição do lucro real apurado pela Autuada (em 31/12/2009).

A presente defesa, assim, **não visa impugnar o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001**<sup>3</sup>. Aliás, pelo contrário, a presente defesa visa a impugnação dos lançamentos justamente porque não foram observadas as disposições do mencionado artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, já que os lucros auferidos pelas controladas estrangeiras da Autuada não foram computados na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos - pela Autuada - em relação ao ano calendário 2009, como prescreve o referido artigo.

Daí porque impõe-se o regular processamento e julgamento da presente impugnação, pois houve evidente e flagrante erro da auditoria fiscal ao efetuar os lançamentos, o que resultou na apuração de créditos tributários absurdamente superiores ao que seriam potencialmente devidos se o mandado de segurança fosse julgado improcedente.

(...)

A Autuada tem por objeto social, dentre outros, a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista.

Em relação ao ano calendário 2009, a Autuada manteve investimento em sociedade controlada com sede no exterior, em Luxemburgo, denominada Portland International Finance Sari ("Portland").

E a Portland, por sua vez, no ano calendário de 2009 manteve investimento em sociedade controlada com sede em Portugal, na Ilha da Madeira, denominada Tuksom - Consultadoria Econômica e Participações Unipessoal ("Tuksom").

Os lucros dessas sociedades, apurados no balanço de 31/12/2009, é que foram objeto dos autos de infração impugnados.

### **O Procedimento de Fiscalização**

Em 13/02/2013 a Autuada recebeu o Termo de Início de Fiscalização e Intimação, por meio do qual foram solicitados documentos para verificação da regularidade do recolhimento do IRPJ e CSLL, sobre os resultados de suas controladas no exterior no ano calendário de 2009.

Além do mencionado Termo de Início de Fiscalização, a Autuada recebeu mais 6 Termos de Intimação, todos relacionados à fiscalização dos resultados dessas controladas.

Dentre os esclarecimentos e informações solicitados nesses Termos de Intimação, a Autuada apresentou as demonstrações de resultado da Portland e da Tuksom, relativas aos anos de 2005 a 2009, evidenciando

---

<sup>3</sup> Mesmo porque, em relação a esta discussão, a Autuada renunciou à esfera administrativa, ao ajuizar o mandado de segurança noticiado.

que (a) no ano calendário de 2008 ambas apuraram prejuízos, enquanto (b) no ano calendário de 2009 ambas apuraram lucros, nos seguintes valores (doc. 05 anexo)<sup>4</sup>:

Ano Calendário 2008	Portland	Tuksom
Resultado em Dólares	403.238,10	- 934.699,97
Resultado em Euros	-	- 674.581,39

Ano Calendário 2009	Portland	Tuksom
Resultado em Dólares	892.210,00	2.943.310,44
Resultado em Euros	-	2.043.965,58

Além das demonstrações de resultados e balanços de suas controladas no exterior, a Autuada também apresentou informações e documentos relativos aos seus próprios resultados, inclusive cópia do LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real referente ao ano calendário de 2009, evidenciando que apurou prejuízos da ordem de R\$ 2.007.774,50 e que possuía prejuízos acumulados (dos exercícios anteriores) no montante de R\$ 11.653.267,01 (docs. 06 e 07 anexos)<sup>5</sup>.

Enfim, a Autuada atendeu a todas as intimações recebidas e respondeu a todos os questionamentos da auditoria fiscal, não restando e não tendo sido levantada pela auditoria fiscal absolutamente nenhuma dúvida sobre os fatos, seja em relação aos resultados apurados pelas sociedades controladas, seja em relação aos resultados da própria Autuada.

#### **Os Erros cometidos pela Auditora Fiscal na Determinação da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL - Nulidade dos Lançamentos**

Não obstante a inexistência de controvérsia sobre os resultados apurados pela Autuada e suas controladas estrangeiras, o procedimento adotado pela auditoria fiscal para apuração da base de cálculo do IRPJ e a CSLL não observou as disposições da legislação aplicável, daí resultando a manifesta nulidade dos lançamentos efetuados.

Deveras, como se verifica pela singela leitura do Termo de Verificação Fiscal, a auditoria fiscal reconheceu os prejuízos incorridos pela Tuksom (controlada indireta) em 2008 e compensou o respectivo montante com os lucros auferidos pela própria Tuksom em 2009<sup>6</sup>. Esse procedimento foi correto.

Todavia, inexplicavelmente, a auditoria fiscal não compensou os prejuízos incorridos pela Portland (controlada direta) em 2008 com os lucros auferidos pela própria Portland em 2009<sup>7</sup>, o que já seria suficiente para se evidenciar a nulidade do lançamento. Mas a auditoria fiscal cometeu erro muito mais grave. E insanável!

É que apesar de reconhecer que "**a fiscalizada não adicionou nenhum valor a título de 'lucros disponibilizados do exterior' para fins de apuração do lucro real e de apuração da base de cálculo da CSLL**

<sup>4</sup> Essas informações foram devidamente prestadas na resposta ao Termo de Intimação nº 07/2013, protocolizada em 28/08/2013.

<sup>5</sup> Essas informações foram devidamente prestadas na resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal e de Intimação, protocolizada em 05/03/2013.

<sup>6</sup> Esse fato pode ser confirmado na página 5 do Termo de Verificação Fiscal.

<sup>7</sup> Esse fato pode ser confirmado na página 5 do Termo de Verificação Fiscal.

do AC de 2009", a auditoria fiscal também não adotou esse procedimento!

De fato, a auditoria fiscal simplesmente:

Converteu para Reais o lucro auferido pela Portland em 2009 (repita-se, sem compensar os prejuízos da própria Portland, incorridos em 2008);

Converteu para Reais o lucro auferido pela Tuksom em 2009<sup>8</sup> (após compensar os prejuízos da própria Tuksom incorridos em 2008); e

(...)

Somou os lucros das duas controladas e sobre o resultado aplicou diretamente as alíquotas do IRPJ e da CSLL, ao invés de computar esses lucros na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL devidos pela Autuada, em relação ao período fiscalizado<sup>11</sup>.

Inexplicavelmente, todavia, não foi esse o procedimento adotado pela auditoria fiscal, que ao invés de adicionar o valor dos lucros das controladas estrangeiras ao lucro líquido da Autuada, para fins de apuração do lucro real, simplesmente aplicou diretamente sobre o valor apurado (de R\$ 4.984.246,26) as alíquotas do IRPJ e da CSLL, em flagrante contradição com a conclusão do próprio Termo de Verificação Fiscal!

Deveras, o lançamento constante do auto de infração de IRPJ foi efetuado no valor principal de R\$ 1.222.061,57, que corresponde exatamente à soma **(a)** do resultado da aplicação da alíquota de 15% sobre a base de R\$ 4.984.246,26 (R\$ 747.636,94) com **(b)** o resultado da aplicação da alíquota adicional de 10% sobre a base de R\$ 4.744.246,26 (ou o excedente ao valor de R\$ 240.000,00), que corresponde a R\$ 474.424,63 (R\$ 747.636,94 + 474.424,63 = R\$ 1.222.061,57)<sup>9</sup>.

Por outro lado, o lançamento constante do auto de infração de CSLL foi efetuado no valor principal de R\$ 448.582,16, que corresponde exatamente ao resultado da aplicação da alíquota de 9% sobre a base de R\$ 4.984.246,26<sup>10</sup>.

Não houve, portanto, a necessária e adequada recomposição do lucro real, para efeito de determinação da correta base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

E esse flagrante erro cometido pela auditoria fiscal comprometeu a validade dos lançamentos, pois ao deixar de adicionar o montante apurado (R\$ 4.984.246,26) à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, para recompor o lucro real, a auditoria fiscal simplesmente desconsiderou os prejuízos incorridos pela Autuada no próprio ano calendário de 2009<sup>11</sup>. E, além disso, também não compensou - de ofício - os prejuízos fiscais acumulados pela própria Autuada (até 2008), até o limite de 30% do lucro líquido ajustado<sup>12</sup>.

---

<sup>8</sup> Esse fato pode ser confirmado na página 6 do Termo de Verificação Fiscal.

Esse fato pode ser confirmado no "Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica", documento integrante do Auto de Infração.

<sup>10</sup> Esse fato pode ser confirmado no "Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido", documento integrante do Auto de Infração.

<sup>11</sup> Esse fato pode ser confirmado no "Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica" e no "Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido", ambos os documentos integrantes dos Autos de Infração.

<sup>12</sup> Esse fato pode ser confirmado no "Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica" e no "Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido", ambos os documentos integrantes dos Autos de Infração.

Enfim, a auditoria fiscal cometeu diversos - e graves - equívocos na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os quais resultam em flagrante violação à legislação aplicável, e, conseqüentemente, dão causa à nulidade dos lançamentos, conforme a seguir será demonstrado, de forma individualizada.

#### **Violação ao §2º do Artigo 4º da IN SRF nº 213/02**

A Instrução Normativa SRF 213/02 foi editada com o propósito de regulamentar - dentre outros dispositivos - o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158/01, no que concerne à tributação dos lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas e coligadas da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

E ao tratar dos prejuízos apurados por tais filiais, sucursais, controladas e coligadas, o §2º do artigo 4º da Instrução Normativa previu o seguinte:

*"Art. 4º E vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 2º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada."*

Esse dispositivo é claro e não deixa margem para dúvidas de interpretação: se uma controlada no exterior apurar prejuízos, estes **"poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada "**.

Conforme mencionado acima, a auditoria fiscal efetuou a compensação do prejuízo apurado pela Tuksom (controlada indireta) em 2008 com o Lucro apurado pela própria Tuksom no ano calendário de 2009.

Todavia, não foi esse o procedimento adotado pela auditoria fiscal em relação ao prejuízo apurado pela Portland (controlada direta) em 2008, o qual não foi compensado com o lucro apurado pela Portland em 2009.

Com efeito, mesmo tendo pleno conhecimento de que a Portland havia apurado prejuízo em relação ao ano calendário de 2008 (conforme mencionado em resposta ao Termo de Intimação nº 07/2013, protocolizada em 28/08/2013 - doc. 05, citado), o auditor fiscal deixou de fazer a necessária - e obrigatória - compensação desse prejuízo com o lucro apurado - pela mesma Portland - em 2009, afrontando assim a transcrita regra prevista pelo §2º do artigo 4º da Instrução Normativa 213/02.

Mas, além desse erro, outros mais graves ainda foram cometidos pela auditoria fiscal, o que compromete qualquer possibilidade de subsistência dos lançamentos.

#### **Violação ao Artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001**

O artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 assim prescreve:

*"Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados*

*disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento."*

Não há dúvidas sobre o comando do transcrito artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001: os lucros auferidos por controlada no exterior devem ser considerados disponibilizados na data do balanço no qual tiverem sido apurados, **para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, devendo, portanto, ser **adicionados ao lucro líquido do período de apuração considerado, para efeito de determinação do lucro real.**

Nesse sentido é pacífica a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se verifica pelos seguintes precedentes:

(...)

Apesar da expressa previsão normativa e da pacífica jurisprudência sobre a matéria, não foi esse o procedimento adotado pela auditoria fiscal, que simplesmente aplicou as alíquotas do IRPJ e da CSLL diretamente sobre o valor dos lucros das controladas no exterior, ao invés de adicioná-lo ao lucro líquido da Autuada no período de apuração considerado, para efeito de determinação do lucro real, conforme determina o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158/01.

Aliás, a jurisprudência do CARF também é pacífica quanto à necessidade de **recomposição do lucro real** na hipótese de lançamento de crédito tributário de IRPJ e de CSLL decorrente de receitas omitidas ou de despesas glosadas, reconhecendo a invalidade da **aplicação das alíquotas dos tributos diretamente** sobre o valor da receita omitida ou da despesa glosada. Verifique-se, a propósito, as seguintes decisões:

(...)

Não há dúvidas, portanto, que o procedimento adotado pela auditoria fiscal violou frontalmente o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158/01, além de contrariar a jurisprudência pacífica do CARF.

Mas não é só, pois esse grave equívoco cometido pela auditoria fiscal provocou uma sucessão de erros que distorceram completamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos em relação ao período de apuração fiscalizado, em nova violação à legislação aplicável.

É que ao deixar de recompor o lucro real para efeito de lançamento dos créditos tributários em questão, o procedimento adotado pela auditoria fiscal **(i)** deixou de considerar - e compensar - o prejuízo fiscal apurado pela Autuada no próprio ano-calendário 2009, o que implicou violação aos artigos 43 do CTN e 1º da Lei 7.689/88 (pois parcela do IRPJ e da CSLL foi calculada sobre algo que não se identifica com o conceito de renda e/ou lucro da Autuada), assim como **(ii)** deixou de considerar - e compensar - os prejuízos fiscais acumulados (em anos anteriores) da Autuada, até o limite de 30% do lucro líquido ajustado, o que contrariou os artigos 42 da Lei 8.981/95 e 15 da Lei 9.065/95.

(...)

Não há dúvidas, portanto, acerca da nulidade dos lançamentos, em razão dos diversos - e graves - equívocos cometidos pela auditoria fiscal na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em manifesta violação à legislação aplicável.

### **Impossibilidade de Retificação dos Lançamentos**

E nem se alegue que os lançamentos poderiam ser retificados pela autoridade julgadora, pois não se trata de vício formal, mas sim de efetivo **vício material**, incorrido por ocasião da **determinação da base de cálculo dos tributos**.

(...)

Em face dos precedentes acima, não pode haver dúvidas sobre a flagrante e manifesta nulidade dos lançamentos impugnados, e, conseqüentemente, dos próprios autos de infração, em decorrência de vício material (erro na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL) que macula sua validade.

(...)

Em face do quanto exposto, aguarda-se o acolhimento integral da presente impugnação, para o fim de reconhecer a nulidade dos autos de infração e respectivos lançamentos, em função dos vícios insanáveis que comprometem sua validade.

Caso, todavia, entenda-se não ser a hipótese de nulidade, aguarda-se de toda forma o acolhimento da presente impugnação, neste caso para julgar improcedentes os autos de infração, tendo em vista a invalidade dos respectivos lançamentos, os quais não correspondem ao montante do débito de IRPJ e CSLL que seria devido pela Autuada (e que precisaria ser recalculado com observância da lei em vigor), caso o mandado de segurança noticiado fosse julgado improcedente e os lucros apurados por suas controladas estrangeiras fossem adicionados ao lucro líquido do período, para efeito de apuração do lucro real.

(...)

Em 5/2/2015, mediante Resolução 14-3.268, essa DRJ determinou a conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos:

*"A peça impugnatória traz apenas alegações contra a constituição do crédito tributário, aduzindo a nulidade dos autos de infração, "em função dos vícios insanáveis que comprometem sua validade", pelo que deve ser apreciada.*

*Verifica-se, de plano, que realmente a Fiscalização deixou de considerar o alegado prejuízo da empresa Portland no ano-calendário de 2008, cujo valor deve ser confirmado antes do efetivo aproveitamento (dedução da base de cálculo tributada).*

*Verifica-se também que a fiscalização deixou de compensar o prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no ajuste anual do ano-calendário de 2009, ou seja, não reconstituiu a base de cálculo tributável, embora conste apuração de prejuízo Fiscal na DIPJ/2010 (ano-calendário 2009), fls. 576-611.*

*Diante do exposto, faz-se necessário volver os autos em diligência para que a Fiscalização verifique essas duas questões, lavrando termo consubstanciado quanto a reconstituição das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, inclusive aproveitando eventuais prejuízos fiscais de anos-anteriores, se for o caso, bem como realizando os ajustes no sistema Sapli (acompanhamento de prejuízos fiscais).*

*A seguir cientificar a contribuinte para se manifestar, caso deseje."*

No Relatório de diligência fiscal, as fls. 924-938, extraem-se os seguintes registros dos procedimentos realizados:

(...)

*As demonstrações de resultado da controlada direta e indireta apresentadas nesta resposta confirmam os valores já indicados em respostas anteriores.*

*Observe-se que no ano de 2008 a controlada indireta Tukson apresentou prejuízo de **674.581,39 Euros**. Em obediência ao que prescreve o § 2º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, este prejuízo foi compensado com o lucro obtido em 2009, por esta fiscalização.*

*4.2. Dos procedimentos de verificação realizados durante a diligência*

*Em resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO 002, protocolizada em 17.04.2015, que solicitou esclarecer as diferenças entre os resultados antes do imposto de renda da controlada Portland no ano de 2008, apresentados em resposta ao Termo de Intimação 001 em 05.03.2013 (US\$2.719.370,53), e em resposta ao Termo de Intimação 002 em 15.05.2013 (US\$-301.529,24), a diligenciada afirmou, que "(i) na demonstração de resultado da Portland apresentada em 05/03/2013 foi computado o resultado positivo de equivalência patrimonial do investimento detido na sociedade controlada Tuksom, assim como os ajustes contábeis previstos pela Lei nº 11.638/07, enquanto (ii) na demonstração de resultado apresentada em 15/05/2013 esses valores (resultado positivo de equivalência patrimonial e ajustes contábeis previstos pela Lei nº 11.638/07) não foram computados."*

*Devido ao motivo apresentado em resposta ao esclarecimento supra, intimei a diligenciada através do TERMO DE INTIMAÇÃO 003, a esclarecer porque a AGROCOMERCIAL TRIUNFO LTDA. quando intimada e reintimada, por ocasião da fiscalização, através do Termo de Intimação 007 e Termo de Reintimação 007 a apresentar "Demonstrações de resultado da empresa controlada direta Portland Internacional Finance Sarl, consolidados com o de sua controlada indireta TUKSOM - CONSULTADORIA ECONÓMICA E PARTICIPAÇÕES UNIPESSOAL" , protocolizou resposta em 28/08/2013, afirmando que não dispunha das demonstrações de resultado da Portland com os resultados da Tuksom, e agora por ocasião desta diligência, em resposta ao Termo de Intimação 002 protocolizada em 17.04.2015, informou que "na demonstração de resultado da Portland apresentada em 05/03/2013 foi computado o resultado positivo de equivalência patrimonial do investimento detido na sociedade controlada Tuksom".*

(...)

*A diligenciada afirmou no item 3 que "que esses balanços e demonstrações de resultado da Portland apresentados à auditoria fiscal em 05/03/2013 foram elaborados pela*

*contabilidade da própria Peticionária, em português e em reais (e não pela contabilidade da Portland, em Luxemburgo)." Porém tal assertiva é parcialmente inverídica, pois os balanços e demonstrações em questão também foram apresentados em dólares dos Estados Unidos. Observe-se que a fiscalizada fora intimada através do item 5 do TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL E DE INTIMAÇÃO 001 a apresentar cópias das demonstrações financeiras de suas afiliações (filiais, agências, sucursais e controladas) e participações empresariais no exterior, relativas aos anos de 2005 a 2009, nas respectivas moedas locais.*

*Importante recordar que, por ocasião da fiscalização, intimada a apresentar as Demonstrações de resultado da empresa controlada direta Portland Internacional Finance Sarl, consolidados com o de sua controlada indireta TUKSOM - CONSULTADORIA ECONÓMICA E PARTICIPAÇÕES UNIPessoal, relativas aos anos de 2005 a 2009, em EUROS (moeda local de LUXEMBURGO, país de domicílio da empresa controlada direta), conforme determinação do § 6º do art. 1º, combinado com § 3º do art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, a fiscalizada respondeu que "que não dispõe das demonstrações de resultado da Portland (i) com os resultados da Tuksom (controlada) consolidados, pois a legislação societária/contábil de Luxemburgo a dispensa de realizar tal consolidação; e nem (ii) em euros, pois apesar de se tratar da moeda local, a legislação societária/contábil de Luxemburgo autoriza a elaboração das demonstrações de resultado em moeda estrangeira, inclusive em dólar americano, tal como adotado pela Portland. Nesse sentido a Peticionária apresenta cópia da legislação de Luxemburgo acima mencionada e de outros documentos emitidos pelas autoridades locais, com a respectiva tradução juramentada (docs. anexos) " e que "em cumprimento ao referido Termo de Intimação, a Peticionária instrui a presente com as demonstrações de resultado da Portland relativas aos anos de 2005 a 2009, em dólar americano, assim como as demonstrações de resultado da Tuksom relativas aos anos de 2005 a 2009, em euros." (Resposta ao Termo de **Reintimação** 007 protocolizada em 28.08.2013).*

*Como neste ponto da diligência, ficou claro e evidente que a Agrocomercial Triunfo dispunha das demonstrações de resultado da empresa controlada direta Portland Internacional Finance Sarl consolidados com o de sua controlada indireta TUKSOM - CONSULTADORIA ECONÓMICA E PARTICIPAÇÕES UNIPessoal, a diligenciada foi intimada através dos Termos de Intimação 004 e 005 a apresentar tais demonstrações consolidadas.*

*Em resposta protocolizada em 06/07/2015, a Agrocomercial Triunfo apresentou as demonstrações solicitadas, conforme a tabela abaixo:*

*(...)*

*Compensando-se os prejuízos do AC de 2008, e convertendo para Reais tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, obtemos o seguinte resultado para o AC de 2009:*

(...)

Destarte, considerando-se os resultados acima, e compensando-se os prejuízos do ano-calendário de 2008, chega-se à conclusão de que a Agrocomercial Triunfo deixou de oferecer à tributação o resultado de sua controlada direta Portland, já consolidado com o de sua controlada indireta Tuksom, no valor de R\$4.022.124,74, o qual deve ser adicionado ao seu lucro líquido para composição do Lucro Real do ano-calendário de 2009, conforme tabela abaixo:

<b>Demonstração do Lucro Real</b>	<b>ATIVIDADES EM GERAL</b>	<b>ATIVIDADE RURAL</b>
<b>LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ<sup>1</sup></b>	- 8.343.501,71	545.343,69
<b>SOMA DAS ADIÇÕES<sup>2</sup></b>	11.583.394,65	
<b>SOMA DAS EXCLUSÕES<sup>3</sup></b>	1.770.886,39	
<b>LUCRO ANTES DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.469.006,55	545.343,69
<b>COMPENSAÇÃO DE PREJ. FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES<sup>4</sup></b>	440.701,97	163.603,11
<b>LUCRO REAL APÓS DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.028.304,59	381.740,58
<b>LUCRO REAL</b>	1.410.045,17	

**OBSERVAÇÕES:**

- 1: Valor informado na linha 01 da Ficha 09A da DIPJ AC 2009;
- 2: Soma do valor informado na linha 39 da Ficha 09A da DIPJ AC 2009 com o valor de R\$ 4.022.124,74 (resultado consolidado das controladas no exterior, o qual deveria ser informado na linha 07 da Ficha 09A da DIPJ AC 2009);
- 3: Valor informado na linha 70 da Ficha 09A da DIPJ AC 2009;
- 4: Compensação de prejuízos acumulados de exercícios anteriores, limitado a 30% do lucro do AC de 2009.

(...)

**4. DA CONCLUSÃO**

*Diante do exposto, conclui-se que o Lucro Real do AC de 2009 da fiscalizada, após compensação do prejuízo fiscal, em atendimento à Resolução 14-3.268 - 5ª da Turma da DRJ/POR, é de **R\$ 1.410.045,17**, sobre o qual deve incidir o IRPJ, multa de ofício e juros calculados até a presente data, conforme demonstrado na tabela abaixo:*

<b>CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL</b>	
(+) Lucro Real Apurado	1.410.045,17
(-) Parcela não sujeita ao adicional	240.000,00

(=) Base de Cálculo do Adicional	1.170.045,17
(x) Alíquota	10,00%
(=) Imposto Adicional Devido	117.004,52
CÁLCULO DO IMPOSTO À ALÍQUOTA DE 15%	
Base de Cálculo	1.410.045,17
(x) Alíquota	15,00%
(=) Imposto Apurado	211.506,78
TOTAL IRPJ DEVIDO	
	328.511,29
MULTA DE 75%	
	246.383,47
JUROS CALCULADOS ATÉ SETEMBRO DE 2015 (56%)	
	183.966,32

(...)

CÁLCULO DA CSLL	
Valor Tributável	1.410.045,17
(x) Alíquota	9,00%
(=) Contribuição Apurada	126.904,07
MULTA DE 75%	
	95.178,05
JUROS CALCULADOS ATÉ SETEMBRO DE 2015 (56%)	
	71.066,28

*Devido ao aproveitamento dos prejuízos fiscais de anos-antecedentes, foram realizados os ajustes no sistema Sapli (acompanhamento de prejuízos fiscais)."*

Cientificada a contribuinte apresentou manifestação de fls. 939-943, aduzindo que:

"(...)

*Em face da relevância e consistência dessas alegações, a Delegacia da Receita Federal, antes do julgamento em primeira instância, proferiu a Resolução nº 14-3.268, determinado a realização de diligência para que a auditoria fiscal procedesse às verificações necessárias, "lavrando termo consubstanciado quanto à reconstituição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, inclusive aproveitando eventuais prejuízos fiscais de anos anteriores, se for o caso, bem como realizado os ajustes no sistema Sapli (acompanhamento de prejuízos fiscais) ".*

*Assim é que em 11/03/2015 a Diligenciada foi intimada acerca do início da diligência fiscal (Termo de Intimação nº 01/2015). E a partir de então foram expedidos diversos Termos de Intimação (nºs 02/2015, 03/2015, 04/2015, e 05/2015) solicitando uma série de documentos e esclarecimentos.*

*Todos os Termos de Intimação foram devidamente cumpridos e no último dia 08 de setembro a Diligenciada foi intimada para se manifestar sobre o **Relatório Fiscal de Diligência**, que em sua conclusão alterou substancialmente os valores dos créditos*

*tributários de IRPJ e CSLL, os quais passaram a ser os seguintes:*

(...)

*O Relatório Fiscal de Diligência, assim, **confirmou a procedência das alegações da Diligenciada, ratificando a existência de todos os erros denunciados e cometidos pela auditoria fiscal na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (itens "i" a "iv" acima), razão pela qual deve ser integralmente acolhida a impugnação apresentada e reconhecida a nulidade dos lançamentos, por flagrante vício material.***

*Finalmente, não bastasse a confirmação dos erros apontados pela Diligenciada em sua impugnação, o Relatório Fiscal de Diligência cometeu **novo equívoco, consistente no indevido cômputo de multa de ofício (de 75%), em flagrante afronta ao artigo 63, §1º da Lei nº 9.430/96, já que os créditos tributários apurados se encontram com sua exigibilidade suspensa por força de decisão judicial (fato reconhecido pela auditoria fiscal nos próprios autos de infração lavrados em 21/11/2013).***

*Em face do exposto, portanto, aguarda-se seja reconhecida a nulidade dos autos de infração e respectivos lançamentos de IRPJ e CSLL, conforme requerido na impugnação apresentada pela Diligenciada, por tratar-se de medida de direito."*

A seguir, volve-se o processo a esta DRJ para continuidade do julgamento.

É o relatório.

*(término da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)*

A DRJ, por meio do Acórdão 14-60.424, de 05 de maio de 2016, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela empresa, conforme a seguinte ementa:

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2009

**IRPJ E CSLL. ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR ERRO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

Verificada a correção dos procedimentos fiscais, exceto quanto a determinação da base de cálculo, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício e sim escoimar os equívocos, bem como ajustar o lançamento.

Na decisão, a DRJ reconheceu o direito à outrora impugnante de utilizar-se de prejuízos apurados em períodos anteriores àquele abrangido pelo lançamento fiscal. Do valor total do lançamento fiscal (R\$ 2.260.882,16), incluídos os juros de mora, a DRJ manteve os montantes originais de R\$ 328.511,29 (IRPJ) e R\$ 126.904,07 (CSLL). Desta forma, recorreu de ofício a este CARF.

Cientificada da decisão da DRJ na data de 08/06/2016 - via AR-ECF de e-fls. 969 - e não satisfeita com a decisão da delegacia de piso, apresentou recurso voluntário em 06/07/2016 (e-fls. 972 a 994), conforme comprovante de e-fl. 995.

No CARF, coube a mim a relatoria do processo.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Como visto, o lançamento aqui tratado serviu como prevenção à decadência, uma vez que a recorrente propôs mandado de segurança (nº 0002629-53.2003.403.6100) para impugnar a validade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Desta forma, a fiscalização efetuou o lançamento fiscal sem a imposição da multa de ofício de 75%.

## **RECURSO DE OFÍCIO**

De acordo com o voto da DRJ, do valor total do lançamento fiscal (R\$ 2.260.882,16), incluídos os juros de mora, a DRJ manteve os montantes originais de R\$ 328.511,29 (IRPJ) e R\$ 126.904,07 (CSLL).

Para que o Recurso de Ofício seja reconhecido, deve o valor exonerado ser maior que aquele disposto por norma editada pelo Ministro de Estado da Fazenda. Em alteração proposta pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, publicada no Diário Oficial da União de 09/02/2017, o limite mínimo para reconhecimento de recurso de ofício é de R\$ 2.500.000,00.

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*

*§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*

Outrossim, a verificação do limite de alçada deve ser feita na época do julgamento do recurso de ofício, conforme disposto na Súmula CARF nº 103:

*Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Como o valor da exoneração é menor que o limite mínimo acima, proponho não conhecer do recurso de ofício.

## RECURSO VOLUNTÁRIO

### NULIDADE

A recorrente pugna pela nulidade do lançamento fiscal, com base nos seguintes argumentos (e-fls. 974 e 975):

(...)

Mas apesar de suspensa a exigibilidade do crédito tributário, a Recorrente apresentou impugnação contra os autos de infração, sob a alegação de **nulidade dos lançamentos por vício material**, em razão da **adoção de critério jurídico equivocado para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, principalmente porque **a auditoria fiscal não recompôs o lucro real do ano-calendário 2009** (para computar os lucros das controladas estrangeiras, conforme determina o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158/01), mas simplesmente **aplicou as alíquotas do IRPJ (15% + 10% de adicional) e da CSLL (9%) diretamente sobre os lucros das controladas estrangeiras**.

(...)

Mas não obstante a relevância e consistência dos argumentos da Recorrente, o órgão julgador de primeira instância – surpreendentemente – não reconheceu a nulidade dos lançamentos, sob o argumento de que “*as falhas foram corrigidas na diligência fiscal*” e “*não implicaram em prejuízo à defesa do contribuinte*”, acolhendo a impugnação apresentada apenas parcialmente, mantendo a exigência do crédito tributário com base nos valores retificados apresentados pela auditoria fiscal.

Referida decisão, todavia, deve ser reformada, pois **os vícios materiais denunciados pela Recorrente, que maculam a validade dos lançamentos** (e foram inclusive reconhecidos pela auditoria fiscal e pelo próprio órgão julgador de primeira instância), **não poderiam ter sido sanados por meio de simples retificação na diligência fiscal**, impondo-se o reconhecimento de sua nulidade, sem prejuízo da prática de novo lançamento.

(...)

Não entendo ter razão a recorrente.

A nulidade de um ato administrativo está consubstanciada no art. 59 da Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

De acordo com os atos e documentos constantes do processo, não constatei nenhuma ocorrência capaz de ensejar a nulidade do processo.

Tampouco vejo no processo algum vício que possa ensejar a anulação da autuação, nos termos do art. 10 do mesmo decreto:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Além disso, o lançamento fiscal foi efetuado com base no art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Embora a fiscalização tenha deixado de aproveitar prejuízos apurados pela recorrente e sua controlada no exterior, esse erro foi devidamente corrigido após a diligência e corretamente ratificado pela DRJ. Aliás, entendo que o aproveitamento de prejuízos fiscais deve ser solicitado pela empresa fiscalizada, por ser uma liberalidade do contribuinte o seu aproveitamento. Isto porque a empresa pode ter utilizado o prejuízo fiscal em períodos posteriores para compensar tributos ou, também, para abatimento de saldo devedor a ser parcelado, como ocorreu com a permissão contida no parcelamento emergido por meio da Lei 11.941/2009.

Da mesma forma, não houve alteração do critério jurídico, conforme dita o art. 146 do CTN:

*Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um*

*mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.*

Alterar o critério jurídico significa mudar o fundamento da autuação. Como exemplo, seria o caso da DRJ ter utilizado a descrição dos fatos e alterado completamente seus fundamentos, para manter a autuação. Não foi o que ocorreu no caso concreto, como já dito anteriormente.

Como visto, não há nenhuma violação capaz de ensejar a nulidade ou anulação do lançamento ou da decisão da DRJ, devendo serem afastadas tais alegações.

Desta forma, proponho afastar a preliminar de nulidade.

## **MÉRITO**

Quanto ao mérito, a recorrente reforça a necessidade de reforma da decisão *a quo* a anulação do lançamento fiscal, conforme o que segue (e-fl. 975):

Mas ainda que assim não fosse, o que se admite apenas para argumentar, de toda a forma a decisão recorrida deve ser reformada e os lançamentos anulados, pois mais uma vez a auditoria fiscal errou ao proceder à **determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**, especificamente porque não compensou **integralmente os prejuízos fiscais incorridos pela Recorrente e decorrentes da atividade rural, com os lucros dessa mesma atividade apurados no ano-calendário 2009** (a compensação foi feita apenas parcialmente, com a indevida limitação de 30% do lucro líquido ajustado, a qual não é aplicável à compensação de prejuízos decorrentes da atividade rural, por expressa disposição legal).

(e-fl. 977):

Além das demonstrações de resultados e balanços de suas controladas no exterior, a Recorrente também apresentou informações e documentos relativos aos seus próprios resultados, inclusive cópia do LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real referente ao ano-calendário de 2009, evidenciando que neste período apurou prejuízos da ordem de R\$ 2.007.774,50 e que possuía prejuízos acumulados (de exercícios anteriores) no montante de R\$ 11.653.267,012.

(e-fls. 989, 990, 992 e 993):

### **A impossibilidade de correção dos erros materiais mediante conversão do julgamento em diligência**

(...)

Mas ainda que fosse admissível a realização de diligência para sanar os vícios existentes nos lançamentos originais, o que se admite apenas para argumentar, de toda a forma os créditos tributários apurados pela auditoria fiscal em decorrência da diligência realizada não poderiam ser exigidos da Recorrente, sob pena de afronta ao artigo 146 do CTN.

(...)

E em segundo lugar porque a previsão de alteração do lançamento por impugnação do sujeito passivo, nos termos preconizados pelo artigo 145, I do CTN, não justifica e tampouco autoriza a retificação de vícios materiais – que maculam a validade do lançamento – por meio de diligência, pois tais vícios invariavelmente ensejam a nulidade do lançamento.

Finalmente, ainda que fosse admissível a retificação dos erros materiais apontados por meio de diligência, o fato é que novos erros na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL foram cometidos após a diligência, especificamente porque a auditoria fiscal não compensou integralmente o prejuízo fiscal decorrente da atividade rural – exercida pela Recorrente – com o lucro dessa mesma atividade, o que resultou, mais uma vez, na apuração de tributos em montante muito superior ao que poderia ser exigido.

Com efeito, conforme se verifica na folha 956 do presente processo administrativo, o prejuízo fiscal da atividade rural acumulado em anos anteriores foi compensado com o lucro da atividade rural do ano-calendário 2009, porém observando-se o limite de 30% previsto pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95, o qual não se aplica aos prejuízos da atividade rural, por expressa previsão legal.

Deveras, os artigos 510 e 514 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) preveem o seguinte a respeito da compensação de prejuízo fiscal decorrente da atividade rural:

*“Art. 510. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.*

*Art. 512. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido em períodos de apuração posteriores, não se lhe aplicando o limite previsto no caput do art. 510”* (destacamos)

No mesmo sentido a previsão do artigo 17 da Instrução Normativa SRF nº 257/02:

*“Art. 17 Não se aplica o limite de trinta por cento de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, à compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, observado o disposto no art. 24”. (destacamos)*

No ano-calendário 2009 a Recorrente detinha prejuízo fiscal de atividade rural acumulado de anos anteriores, da ordem de R\$ 3.411.702,19 (linha 04 da ficha 67 da DIPJ 2010), montante este mais do que suficiente para absorver a totalidade do lucro da atividade rural auferido no ano-calendário 2009 (de R\$ 545.343,69).

Pois bem.

O cálculo indevido do IRPJ e da CSLL não impede sua correção por parte dos órgãos julgadores. Aliás esta é a função do julgamento: corrigir eventuais distorções

materiais no lançamento tributário. Isto não denota necessariamente concluir pela improcedência do lançamento.

Como visto, a DRJ já havia reconhecido (i) o direito da recorrente reconhecer em sua controlada direta Portland International Finance Sari na apuração do IRPJ do ano de 2009 o prejuízo constante no balanço de sua controlada existente no ano de 2008; (ii) o equívoco cometido pela fiscalização ao apurar como base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor do lucro apurado no exterior, (ii-a) sem considerar os prejuízos apurados pela recorrente no ano de 2009, tampouco (ii-b) sem considerar os prejuízos de períodos anteriores (no caso, do ano de 2008).

Desta forma, correta a decisão da DRJ quanto a este ponto.

Outrossim, o erro cometido pela autoridade fiscal diligenciante no Relatório Fiscal de Diligência, ao informar que se aplica ao lançamento a multa de ofício de 75% (e-fls. 936 e 937), apesar do lançamento não comportar tal multa, não é causa de nulidade do processo, tampouco improcedência do lançamento fiscal, uma vez que o documento válido que imputa a auto de infração foi lavrado para prevenir decadência, portanto sem a aplicação da referida multa de 75% (e-fl. 677 (IRPJ) e-fl. 683 (CSLL)).

Quanto ao pedido de compensação de prejuízo da atividade rural com o lucro da atividade rural sem o limite de 30% (e-fl. 934), entendo ter razão a recorrente. Veja seus argumentos:

Mas ainda que assim não fosse, o que se admite apenas para argumentar, de toda a forma a decisão recorrida deve ser reformada e os lançamentos anulados, pois mais uma vez a auditoria fiscal errou ao proceder à **determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**, especificamente porque não compensou **integralmente os prejuízos fiscais incorridos pela Recorrente e decorrentes da atividade rural, com os lucros dessa mesma atividade apurados no ano-calendário 2009** (a compensação foi feita apenas parcialmente, com a indevida limitação de 30% do lucro líquido ajustado, a qual não é aplicável à compensação de prejuízos decorrentes da atividade rural, por expressa disposição legal).

Antes do lançamento fiscal, na coluna que trata da apuração do lucro real decorrente da atividade rural - ficha 09-A da DIPJ 2010 (e-fl. 588) -, a recorrente apurou lucro no montante de R\$ 545.343,69 e optou por não compensar este lucro com nenhum prejuízo existente, uma vez que o referido lucro foi absorvido totalmente pelo prejuízo fiscal da atividade geral de R\$ 2.553.118,19, o que resultou em um prejuízo fiscal de R\$ 2.007.774,50 (R\$ 2.553.118,19 - R\$ 545.343,69) no ano-calendário de 2009.

Após o lançamento fiscal, entretanto, o prejuízo fiscal apurado originariamente foi revertido em lucro real.

A fiscalização, por sua vez, no relatório fiscal decorrente da diligência solicitada pela DRJ, apresenta tabela para corrigir os erros cometidos no lançamento fiscal, conforme abaixo:

Demonstração do Lucro Real	ATIVIDADES EM GERAL	ATIVIDADE RURAL
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ <sub>1</sub>	- 8.343.501,71	545.343,69
SOMA DAS ADIÇÕES <sub>2</sub>	11.583.394,65	
SOMA DAS EXCLUSÕES <sub>3</sub>	1.770.886,39	

<b>LUCRO ANTES DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.469.006,55	<b>545.343,69</b>
<b>COMPENSAÇÃO DE PREJ. FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES<sup>4</sup></b>	440.701,97	<b>163.603,11</b>
<b>LUCRO REAL APÓS DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.028.304,59	381.740,58
<b>LUCRO REAL</b>	1.410.045,17	

Ocorre que a fiscalização limitou - em 30% (trinta por cento) do lucro, em destaque acima - a utilização do prejuízo fiscal da atividade rural com o lucro da mesma atividade, obstaculizando o direito à compensação integral do lucro da atividade rural, conforme trata o art. 512 do RIR/99 (base legal art. 14 da Lei nº 8.023/1990):

*Art. 512. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido em períodos de apuração posteriores, não se lhe aplicando o limite previsto no **caput** do art. 510 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 14).*

*Art. 510. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15).*

A meu ver, a fiscalização se equivocou ao não aproveitar todo o prejuízo da atividade rural com o lucro da atividade rural.

Como visto, a empresa possuía prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados no montante de R\$ 3.411.702,19 (linha 04 da ficha 67 da DIPJ 2010), valor que poderia ser utilizado integralmente o lucro da atividade rural de R\$ 545.343,69.

Desta forma, necessário reconhecer o direito da recorrente a compensar todo o lucro real da atividade rural, devendo o cálculo do IRPJ ser recomposto conforme o que segue:

<b>Demonstração do Lucro Real</b>	<b>ATIVIDADES EM GERAL</b>	<b>ATIVIDADE RURAL</b>
<b>LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ<sup>1</sup></b>	- 8.343.501,71	545.343,69
<b>SOMA DAS ADIÇÕES<sup>2</sup></b>	11.583.394,65	
<b>SOMA DAS EXCLUSÕES<sup>3</sup></b>	1.770.886,39	
<b>LUCRO ANTES DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.469.006,55	545.343,69
<b>COMPENSAÇÃO DE PREJ. FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES<sup>4</sup></b>	440.701,97	<b>545.343,69</b>
<b>LUCRO REAL APÓS DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. APURAÇÃO</b>	1.028.304,59	<b>0,00</b>
<b>LUCRO REAL</b>	<b>1.028.304,59</b>	

Desta forma, há que se manter no lançamento fiscal o lucro real no montante de R\$ 1.028.304,59.

### CSLL

Da mesma forma, a conclusão para o IRPJ deve ser aplicar à CSLL, mormente em relação à compensação - sem o limite de 30% (trinta por cento) - da base de cálculo da CSLL com a base de cálculo negativa existente nos sistemas da RFB.

Desta feita, reproduz-se a tabela que corresponde ao valor que deve ser mantido no lançamento fiscal em relação à CSLL:

<b>Demonstração do Lucro Real</b>	<b>ATIVIDADES EM GERAL</b>	<b>ATIVIDADE RURAL</b>
<b>LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL<sup>1</sup></b>	- 8.343.501,71	545.343,69
<b>SOMA DAS ADIÇÕES<sup>2</sup></b>	11.583.394,65	
<b>SOMA DAS EXCLUSÕES<sup>3</sup></b>	1.770.886,39	
<b>BASE CÁLC. ANTES COMPENSAÇÃO DE BC NEG DE PER.</b>	1.469.006,55	545.343,69
<b>COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES<sup>4</sup></b>	440.701,97	<b>545.343,69</b>
<b>BASE CÁLC. APÓS COMPENSAÇÃO DE BC NEG DE PER.</b>	1.028.304,59	<b>0,00</b>
<b>BASE DE CÁLCULO DA CSLL</b>	<b>1.028.304,59</b>	

Desta forma, há que se manter no lançamento fiscal a base de cálculo da CSLL no montante de R\$ 1.028.304,59.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por em NÃO CONHECER do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, voto por AFASTAR as arguições de nulidade, e, no mérito DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Processo nº 16561.720119/2013-18  
Acórdão n.º **1401-002.286**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.015

---