



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

**Processo n°** 18365.720876/2016-78  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1402-003.591 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2018  
**Matéria** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S/A

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

**Ano-calendário: 2012,2013**

**ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO - NULIDADE.**

Tendo a contribuinte comprovadamente optado pelo Lucro Real Trimestral nos períodos fiscalizados, indevido o procedimento fiscal que imputa somente ao último trimestre valores que pertencem aos quatro períodos, maculando irremediavelmente os lançamentos por violar frontalmente o art. 142 do CTN. Nulidade que se impõe por caracterizar erro na construção do lançamento.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**LANÇAMENTO REFLEXO.**

Aplica-se ao lançamento da CSLL as razões de decidir aplicadas ao lançamento do IRPJ, vez que aquele é reflexo deste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Participou do julgamento o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente Convocado). Ausente momentaneamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Processo nº 18365.720876/2016-78  
Acórdão n.º **1402-003.591**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.067

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente Convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Turma da DRJ/REC em razão de decisão exarada no Acórdão nº 11-54.990, sessão de 22 de fevereiro de 2017 (fls. 1054/1058)<sup>1</sup>, que exonerou crédito tributário acima do limite de alçada previsto na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, exigindo, nos termos do artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, o reexame necessário por este Colegiado.

Os lançamentos de IRPJ e CSLL fixados nos autos de infração (fls. 119/127 e 129/135) reportam-se aos anos-calendário de 2012 e 2013 e estão assim resumidos, segundo o Relatório Fiscal (fls. 111/117):

### Demonstração do Crédito Tributário constituído e atualizado até 30/04/2016.

#### IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Imposto	R\$ 7.783.735,68
Juros	R\$ 2.295.566,88
Multa	R\$ 5.837.801,75
Valor do Crédito Apurado	R\$ 15.917.104,31

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Contribuição	R\$ 2.917.997,76
Juros	R\$ 866.350,15
Multa	R\$ 2.188.498,31
Valor do Crédito Apurado	R\$ 5.972.846,22

Já as infrações foram assim descritas (AI de IRPJ - fls. 119/127\*):

RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS		
INFRAÇÃO: RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS		
Valor correspondente ao Lucro Operacional escriturado mas não declarado, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	35.501.413,76	75,00
31/12/2013	27.027.811,80	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2013:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247, 249, inciso II e 841, inciso III, do RIR/99		

(\*) O AI de CSLL estampa a mesma descrição da irregularidade imputada pelo Fisco.

De acordo com o RF (fls. 111/117) bem resumido pela decisão recorrida (fls. 1055), esta foi a acusação:

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

**“2. DO AUTO DE INFRAÇÃO**

*Conforme relatório circunstanciado acima, passamos a elaborar os fundamentos da autuação efetuada no Contribuinte em epígrafe.*

**2.1 RESULTADO CONTABILIZADO E NÃO DECLARADO**

*Durante a ação fiscal foi baixado o SPEED contábil da empresa pelo sistema ReceitaBx, conforme a Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital, ANEXO III, a partir dos dados disponibilizados pelo sistema e em conformidade com as diretrizes e a finalidade dessa fiscalização, confeccionamos os Demonstrativos do Resultado dos exercícios – DRE, referente aos anos-calendário 2012 e 2013, ANEXO I e ANEXO II.*

*Elaborado os demonstrativos foi solicitado ao contribuinte verificar se os mesmos estavam conforme a contabilidade da empresa.*

*Em resposta a solicitação o contribuinte esclareceu que os Demonstrativos de Resultados dos Exercícios – DRE dos anos-calendário de 2012 e 2013 apresentados pela fiscalização estão em conformidade com SPED CONTÁBIL entregues e refletem a contabilidade da fiscalizada. ANEXO IV.*

*Para aprofundar a análise foi feito um comparativo entre os Demonstrativos do Resultados dos Exercícios e os valores declarados em DCTF, onde foram constatadas as divergências.*

*A tabela abaixo apresenta os valores contabilizados e os declarados em DCTF”:*

<b>ANO- CALENDÁRIO</b>	<b>VALOR TRIBUTÁVEL ESCRITURADO NA CONTABILIDADE</b>	<b>IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES</b>	<b>VALOR DECLARADO EM DCTF</b>	<b>IMPOSTO DEVIDO</b>
2012	35.501.413,76	8.869.353,44	5.837.945,45	3.031.407,99
2013	27.027.811,80	6.750.952,95	1.998.625,25	4.752.327,70

Para perpetrar os lançamentos, o Fisco elaborou os Anexos I e II (fls. 99/102) onde compôs as DRE dos períodos fiscalizados e, a partir de tais Demonstrações, apurou os montantes que entendeu devidos de IRPJ e de CSLL:

**Balancete**

<b>Balancete</b>			
<b>Nome:</b>		ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S A	
<b>CNPJ:</b>		04.265.872/0001-32	
<b>Período:</b>		01/01/2012 a 31/12/2012	
Nível	Código	Conta	Total
1	318	IMPOSTOS	-52.913.348,73
1	311	RECEITA BRUTA	361.680.235,22
1	319	RECEITA LIQUIDA	308.766.886,49
1	411	CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	-194.071.089,06
1	412	LUCRO BRUTO	114.695.797,43
1	511	DESPEAS COMERCIAIS	-21.091.015,18
1	611	DESPEAS ADMINISTRATIVAS	-32.407.656,29
1	617	DEPRECIACAO E AMORTIZACAO	-6.219.874,09
1	621	DESPEAS/RECEITAS FINANCEIRAS	-26.529.520,49
1	641	DESPEAS/RECEITAS NAO OPERACIONAIS	7.053.682,38
1	791	RESULTADO LIQUIDO DO EXERCICIO	35.501.413,76

**Balancete**

<b>Balancete</b>			
<b>Nome:</b>		ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S A	
<b>CNPJ:</b>		04.265.872/0001-32	
<b>Período:</b>		01/01/2013 a 31/12/2013	
Nível	Código	Conta	Total
1	311	RECEITA BRUTA	351.953.348,36
1	318	IMPOSTOS	-72.749.029,74
1	319	RECEITA LIQUIDA	279.204.318,62
1	411	CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	-162.286.763,64
1	412	LUCRO BRUTO	116.917.554,98
1	511	DESPEAS COMERCIAIS	-17.747.246,30
1	611	DESPEAS ADMINISTRATIVAS	-58.162.060,81
1	617	DEPRECIACAO E AMORTIZACAO	-6.215.472,65
1	621	DESPEAS/RECEITAS FINANCEIRAS	-25.131.089,37
1	641	DESPEAS/RECEITAS NAO OPERACIONAIS	17.366.125,95
1	791	RESULTADO LIQUIDO DO EXERCICIO	27.027.811,80

Na impugnação (fls. 146/164), a contribuinte refuta toda a ação fiscal, alegando, em síntese (conforme relatório da decisão recorrida - fls.1055):

*“A contribuinte apresentou impugnação (fls. 146/164), alegando, em síntese, (i) nulidade por vício material e por cerceamento do direito de defesa; (ii) que a fiscalização apurou o imposto com base no lucro real anual, quando o correto seria pelo lucro real trimestral, e que deduziu apenas o valor de R\$ 60.000,00 no cálculo do adicional; (iii) que a autoridade fiscal deduziu valores informados em DCTFs, as quais constituem confissão de dívida, em montantes inferiores aos efetivamente declarados; (iv) que a fiscalização não abateu a base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário 2012; (v) que, no cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário 2013, não foram consideradas as subvenções para investimento, nem os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas; e (vi) que a fiscalização utilizou-se apenas dos dados constantes no SPED, desconsiderando o Lalur e a DIPJ”.*

Subindo os autos à apreciação da DRJ/REC a Turma julgadora, por unanimidade, deu provimento à impugnação, cancelando os lançamentos.

Excertos da decisão *a quo* mostram o quadro:

“5. Por economia processual, e em consonância com o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, subsidiado pelo § 2º do art. 248 do CPC, ultrapasso o enfrentamento das alegações preliminares, vez que, por razões de mérito, como se verá adiante, tais questões restarão prejudicadas.

6. A fiscalização, com base na ECD – Escrituração Contábil Digital da empresa, elaborou os demonstrativos dos resultados dos exercícios dos anos-calendário 2012 e 2013, que constituem os anexos I e II (fls. 99/102). Reproduzo os demonstrativos:

(...)

7. A partir do resultado líquido do exercício (anual), no valor de R\$ 35.501.413,76 para 2012 e de R\$ 27.027.811,80 para 2013, a autoridade fiscal calculou o IRPJ devido para o 4º trimestre, conforme segue (demonstração para o ano de 2012):

Valor tributável: R\$ 35.501.413,75

Imposto (alíquota 15%): R\$ 5.325.212,06

Base do adicional: R\$ 35.501.413,76 (-) R\$ 60.000,00 = R\$ 35.441.413,76

Adicional (10%): R\$ 3.544.141,37

IRPJ = R\$ 8.869.353,43

(-) DCTF = R\$ 5.837.945,45

IRPJ lançado = R\$ 3.031.407,98

8. O mesmo procedimento foi adotado em relação ao ano-calendário 2013, pelo que nele se apurou IRPJ devido no 4º trimestre no valor de R\$ 4.752.327,70.

9. No cálculo da CSLL, idêntica metodologia foi adotada pela fiscalização: a partir do resultado do exercício (anual), aplicou a alíquota de 9% e deduziu os valores declarados em DCTF, apurando-se os valores devidos no 4º trimestre de 2012 e de 2013.

10. O sujeito passivo, consoante DIPJs (fls. 233/487) e DCTFs (fls. 490/630), apurou o IRPJ e a CSLL com periodicidade trimestral.

11. Resta evidenciado, portanto, o erro, por parte da fiscalização, no que concerne à base de cálculo dos tributos lançados. Com efeito, verifica-se que a autoridade fiscal quantificou o IRPJ e a CSLL devidos a partir do resultado líquido anual de 2012 e 2013, em descompasso com o período de apuração do lançamento, que foi, conforme estampado nos autos de infração, o 4º trimestre de 2012 e de 2013.

12. Considero, assim, que o lançamento encontra-se irremediavelmente maculado, porquanto deixou de observar requisito que lhe é essencial, qual seja, a correta determinação da matéria tributável, nos termos do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN). Ressalte-se, a propósito, que não é possível aperfeiçoar-se o lançamento em sede do contencioso.

13. Devem, por conseguinte, ser canceladas as exigências do IRPJ e da CSLL.

14. Em adição, relaciono outras inconsistências que se observam no lançamento:

14.1 – no ano-calendário 2012 não foram deduzidos os valores declarados em DCTF para o 4º trimestre;

14.2 – no ano-calendário 2013 não foram deduzidos os valores declarados em DCTF para o 3º e 4º trimestres;

14.3 – no ano-calendário 2013 não foram considerados, sem glosa expressa, os valores informados na DIPJ relativos a subvenções para investimentos, compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativas, como também não foram deduzidos os valores declarados a título de Programa de Alimentação do Trabalhador.

15. Ante o exposto, voto por considerar procedente a impugnação, para exonerar o crédito tributário. Decisão sujeita a recurso de ofício”.

A decisão recorrida foi assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012, 01/10/2013 a 31/12/2013**

**IRPJ E CSLL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.**

*Afasta-se a exigência quando comprovado o erro na determinação da base de cálculo.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

Com a exoneração acima do limite de alçada, a presidência da Turma *a quo* manejou recurso de ofício.

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - – Relator

O Recurso de Ofício atende os requisitos fixados na Portaria MF nº 63, de 09/01/2017, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto, a ação fiscal culminou com a lavratura de autos de infração de IRPJ e de CSLL a partir da elaboração, pelo Fisco, de duas Demonstrações de Resultado (DRE), períodos 2012 e 2013, e, em seguida, como bem destacado pela decisão recorrida, calculou-se o montante de cada tributo, excluindo-se o já declarado em DCTF.

Exemplificativamente o IRPJ de 2012:

<b>Período: 01/01/2012 a 31/12/2012</b>		
1	Resultado do Exercício (Anexo I)	35.501.413,76
2	Alíquota - 15%	5.325.212,06
3	Adicional (1-R\$ 60.000,00 X 10%)	3.544.141,38
4	IRPJ apurado (2 + 3)	8.869.353,44
5	Declarado em DCTF	5.837.945,45
6	<b>Valor do AI (4 - 5)</b>	<b>3.031.407,99</b>

Procedimento reprisado em relação ao IRPJ de 2013 e à CSLL de 2012 e 2013.

Em suma, para o Fisco, nos referidos períodos a autuada teria declarado valor a menor de IRPJ e de CSLL, o que levou aos lançamentos aqui discutidos.

Antes, porém de se analisar a correção do procedimento fiscal ou os argumentos da contribuinte expostos em sede de impugnação, há fato relevante detectado pela decisão de 1º Piso e que exige apreciação preliminar.

Explicando, segundo a decisão *a quo*, “*resta evidenciado, portanto, o erro, por parte da fiscalização, no que concerne à base de cálculo dos tributos lançados. Com efeito, verifica-se que a autoridade fiscal quantificou o IRPJ e a CSLL devidos a partir do resultado líquido anual de 2012 e 2013, em descompasso com o período de apuração do lançamento, que foi, conforme estampado nos autos de infração, o 4º trimestre de 2012 e de 2013. Considero, assim, que o lançamento encontra-se irremediavelmente maculado, porquanto deixou de observar requisito que lhe é essencial, qual seja, a correta determinação da matéria tributável, nos termos do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN). Ressalte-se, a propósito, que não é possível aperfeiçoar-se o lançamento em sede do contencioso*”.

De fato, de acordo com as DIPJ de 2012 e 2013 (Exercícios de 2013 e 2014), a contribuinte optou pela sistemática do Lucro Real Trimestral.

Confira-se:

➤ fls. 233:

D I P J 2013		
<b>Ficha 01 - Dados Iniciais</b>		
CNPJ: 04.265.872/0001-32	Optante pelo Refis: NÃO	Optante pelo Paes: NÃO
Situação da Declaração: Normal		
Retificadora: NÃO		
Ano-calendário: 2012		
Período: 01/01/2012 a 31/12/2012		
Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real		
Qualificação da Pessoa Jurídica: PJ em Geral		
Apuração do IRPJ e da CSLL: Trimestral		

➤ fls. 361:

D I P J 2014		
<b>Ficha 01 - Dados Iniciais</b>		
CNPJ: 04.265.872/0001-32	Optante Refis: NÃO	Optante Paes: NÃO
Situação da Declaração: Normal		
Retificadora: NÃO		
Ano-calendário: 2013		
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013		
Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real		
Qualificação da Pessoa Jurídica: PJ em Geral		
Apuração do IRPJ e da CSLL: Trimestral		

De outro giro, a Autoridade Fiscal efetuou os lançamentos considerando a totalidade dos valores como se tivessem sido apurados no último trimestre de cada ano, ou seja, ao invés de distribuir os eventuais montantes de acordo com sua geração, imputou-os de forma integral em 31 de dezembro de cada ano.

Com isso, como perspicazmente observado pela Relatoria de 1º Grau, “o lançamento encontra-se irremediavelmente maculado, porquanto deixou de observar requisito que lhe é essencial, qual seja, a correta determinação da matéria tributável, nos termos do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN)”.

Mais a mais, há, nos lançamentos, diversas outras inconsistências que acabam por fulminar o procedimento fiscal, valendo reproduzir, por com ela concordar, a decisão recorrida neste ponto (fls. 1057):

*“Em adição, relaciono outras inconsistências que se observam no lançamento:*

*14.1 – no ano-calendário 2012 não foram deduzidos os valores declarados em DCTF para o 4º trimestre;*

*14.2 – no ano-calendário 2013 não foram deduzidos os valores declarados em DCTF para o 3º e 4º trimestres;*

*14.3 – no ano-calendário 2013 não foram considerados, sem glosa expressa, os valores informados na DIPJ relativos a subvenções para investimentos, compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativas, como também não foram deduzidos os valores declarados a título de Programa de Alimentação do Trabalhador”.*

Ressalte-se, por relevante, que a matéria presente nestes autos já foi analisada em diversas ocasiões pelo Colegiado Administrativo Tributário Federal, dentre outras, pelo Ac. 1101-00.241, sessão de 11 de dezembro de 2009, assim ementado:

*ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – Se a Fiscalização considerou os depósitos bancários como receita operacional, deveria, em conformidade com art. 288 do RIR/99, respeitar, no lançamento do imposto, o regime de tributação e o período de apuração a que estava submetido a contribuinte. Se o auditor fiscal utiliza critério diverso daquele que a legislação prescreve para a realização do lançamento, acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, resta violado o art. 142 do CTN e caracterizado erro na construção do lançamento, que impõe a sua nulidade. • Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

Com excertos que se transcrevem:

*“No caso em questão, a Fiscalização considerou os recursos mantidos em contas bancárias da contribuinte como receita operacional, conforme se observa na Descrição dos Fatos e no Demonstrativo de Apuração, partes integrantes do Auto. **Em decorrência, em conformidade com art. 288 acima transcrito, para o lançamento do imposto, deveria ter sido respeitado o regime de tributação e o período de apuração a que estava submetido a contribuinte, o que não ocorreu.***

*No período fiscalizado, a contribuinte era tributada com base no lucro real anual, conforme cópia das DIPJs dos anos 1999 a 2002, às fls. 287/323. No entanto, o lançamento foi realizado em períodos de apuração trimestral, a despeito do que determina o art. 288 do Decreto nº 3.000/99.*

(...)

*Segundo o art. 142 do CTN, compete 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. **O erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no presente caso”.** (negritei).*

Assim, pelo exposto, o trabalho fiscal se mostrou inócuo e os lançamentos feitos com acúmulo dos valores no último trimestre de cada um dos períodos fiscalizados não se sustentam.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo, pelos seus próprios e escorreitos fundamentos, a decisão recorrida.

Processo nº 18365.720876/2016-78  
Acórdão n.º **1402-003.591**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.076

---

Deixo de analisar quaisquer outros aspectos presentes nos autos em razão da decisão ter sido integralmente favorável à contribuinte (artigo 59, § 3º do PAF - Decreto 70.235/1972).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone