



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

Processo nº 18471.000797/2005-87
Recurso nº 165.963 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.245 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente COMPANHIA PROGRESSO INDUSTRIAL DO BRASIL FÁBRICA BANGU
Recorrida 8ª TURMA / DRJ RIO DE JANEIRO-I / RJ

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

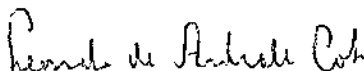
LUCRO REAL. DIFERENÇAS ENTRE DIPJ E CONTABILIDADE. NECESSIDADE DE CONSIDERAR TANTO AS DIFERENÇAS DE RECEITAS QUANTO AQUELAS DE CUSTOS/DESPESAS.

A tributação pelo Lucro Real pressupõe a confrontação entre as receitas auferidas e os custos/despesas incorridos. Ao apurar diferenças entre os assentamentos contábeis e a DIPJ, não pode o Fisco simplesmente lançar, como omitidas, as receitas escrituradas e não declaradas, e, por outro lado, desconsiderar, sem qualquer justificativa, os custos/despesas contabilizados em valores substancialmente maiores do que aqueles que constavam da DIPJ.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

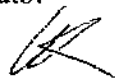
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Valmir Sandri.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.



Relatório

COMPANHIA PROGRESSO INDUSTRIAL DO BRASIL FÁBRICA BANGU, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 12-18.043, de 29/01/2008, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Rio de Janeiro - I / RJ, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração para constituição de créditos tributários do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - fl. 71) e reflexo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL - fl. 75), por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000. O total da exação alcança R\$ 1.430.338,41, aí incluídos multa de ofício de 75% e juros moratórios, conforme discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 02). A ciência do contribuinte se deu por via postal, em 16/06/2005 (fl. 98).

Segundo consta na Descrição dos Fatos (fl. 72) e no Termo de Verificação e Constatação (fls. 67/69), as infrações apuradas pelo Fisco foram:

1- OMISSÃO DE RECEITAS.

A omissão foi caracterizada pela diferença apurada entre o valor registrado na escrita contábil e o consignado na DIPJ/2001.

Através do confronto entre o Livro Diário nº 275/03 e a DIPJ/2001 foram constatadas discrepâncias entre os valores neles registrados.

O contribuinte alegou que as diferenças se deram devido ao atraso na escrituração, confirmando a inexatidão de valores da DIPJ e do Diário.

Diante disso, o Fisco retificou, com base nos valores do Diário, a Demonstração do Resultado, constante na Ficha 06A da DIPJ/2001, conforme abaixo demonstrado:

Contas Diário DIPJ Dif. a tributar

3101000000

RECEITA BRUTA

VENDA PRODUTOS/SERVIÇOS 2.944.543,20 2.690.002,53 254.540,67

3300000000

RECEITAS OPERACIONAIS 82.041,90 0,00 82.041,90

3402000000

OUTRAS RECEITAS 2.242,95 0,00 2.242,95



RECEITAS FINANCEIRAS

4303020001

JUROS RECEBIDOS 39.508,15

4303020003

REC. S/APLIC. FINANCEIRAS 599,99

4303020004

OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS 4.260.478,29

TOTAL RECEITAS FINANCEIRAS 4.300.586,43 1.325.437,61
2.975.148,82

3401000000

RECEITAS NÃO OPERACIONAIS 98.691,74 0,00 98.691,74

TOTAL DA DIFERENÇA - OMISSÃO DE RECEITA 3.412.666,08

Na conta nº 4303020004 a empresa registrou no Razão, o valor de R\$ 3.793.735,72. Tal fato decorre do registro ter sido efetuado englobadamente com outra receita, deduzido das despesas de juros pagos, no montante de R\$ 466.742,57, não considerado pela fiscalização face à ausência do registro da receita na DIPJ.

Foi acrescido a essa conta o valor de R\$ 4.844,98, relativo a devolução de depósito judicial, registrado pela empresa como receita financeira.

2 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Foi observado que a fiscalizada efetuou reavaliação de máquinas e equipamentos registrados em seu balanço no ativo permanente.

Intimada a comprovar os encargos de depreciação registrados na DIPJ/2001 no valor de R\$ 3.053.962,00, a empresa comprovou a depreciação efetuada. Contudo, na apuração do lucro real não computou a parte referente às cotas de depreciação deduzidas como custo, no montante de R\$ 1.703.007,95, relativas à reavaliação das citadas máquinas.

O mesmo procedimento foi adotado em relação à base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Inconformada com as exigências, a interessada apresentou a impugnação de fls. 100/111, na qual traz as alegações a seguir, conforme sintetizadas pelo diligente relator do processo em primeira instância:

"Erro no Preenchimento da DIPJ e Espontaneidade Excluída. Desde o início da ação fiscal impugnante já havia identificado o erro no preenchimento da DIPJ/2001. Porém, não pôde retificá-la em razão do procedimento fiscal em curso, que excluía sua espontaneidade para tanto.

Este erro, não abrangeu somente as receitas declaradas a menor em relação aos valores registrados em seu Livro Diário.O



mesmo ocorreu com os custos/despesas do período, cujos valores também foram inseridos a menor na mesma DIPJ.

Critério Parcial Adotado pelo Fisco. Somente Divergência na Receita. A Auditora somente considerou, a diferença em relação ao valor da receita, abstraindo-se dos custos/despesas também declarados a menor se comparados com os valores constantes da escrituração.

O Primeiro Conselho de Contribuintes fixou o entendimento de que, comprovado o erro no preenchimento da declaração de rendimentos, é admissível a sua retificação, ainda que após o lançamento suplementar do imposto, conforme Acórdãos nº 107-1.914/95, 107-1.438/94 e 105-3325/89, publicados nos Diários Oficiais de 22/01/1997, 02/01/1997 e 14/05/1990, respectivamente.

Impõe-se que sejam também computados os valores efetivos dos custos/despesas registrados em sua escrituração, posto que o erro compreende também as parcelas de custos/despesas.

Está sendo juntando à presente a cópia da DIPJ retificadora.

Como a Agente do Fisco utilizou-se da escrituração contábil para apurar a diferença entre a receita declarada na DIPJ e a constante da sua escrituração, deveria considerar as despesas que também tiveram seus valores declarados a menor na DIPJ, se comparados com os registrados do Diário.

Embora a retificação da DIPJ somente tenha ocorrido após a ação fiscal, a escrituração contábil retratada em seu livro Diário e utilizada para o lançamento em questão, encontrava-se devidamente registrado na JUCERJA em data anterior à fiscalização.

O impugnante não questiona a diferença apontada pelo Fisco, até porque consta de seu livro Diário e foi a DIPJ retificada, inclusive, com essa correção. Entretanto, também devem ser consideradas as despesas efetivamente contabilizadas e que no ano-calendário de 2000, mesmo com a inclusão das receitas efetivamente registradas no Diário, geraram um prejuízo fiscal da ordem de R\$ 10.796.645,98, que resultou, principalmente, do reconhecimento de impostos, contribuições e juros correspondentes, em razão da desistência de ações judiciais e adesão ao Refis, tornando-se, desta forma, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ.

No procedimento fiscal levado a efeito a autora do procedimento não apresentou qualquer restrição aos custos e despesas escriturados em seu livro Diário.

ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO - R\$ 1.703.007,95. Nessa parte, ocorreu, realmente, erro no preenchimento da DIPJ

Contudo, não pode convalescer a exigência, pois, mesmo adicionando-se tal valor, o prejuízo fiscal apurado de R\$



10.796.645,98 é superior em quase seis vezes essa adição, absorvendo-a, assim, integralmente. Ressalte-se que tal correção já foi levada a efeito no LALUR da impugnante.

O impugnante está juntando à presente uma cópia de seu livro Diário, a fim de comprovar todo o exposto acima, colocando à disposição dessa Colenda todos os documentos pertinentes à sua escrituração, que somente deixam de ser anexados devido ao excessivo quantitativo de cópias.

Requer o cancelamento da autuação.

A 8ª Turma da DRJ em Rio de Janeiro - I / RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-18.043, de 29/01/2008 (fls. 319/326), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RECEITAS. Mantém-se a autuação quando a interessada reconhece que omitiu receita e não apresenta documentos que comprovem um suposto aumento de despesa que compensaria o aumento da receita.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL Mantém-se a autuação quando a interessada reconhece que não fez as adições apuradas pela fiscalização e não apresentou provas que contradissem a fiscalização.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2000

CSLL. DECORRÊNCIA. Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que ausentes arguições específicas ou novos elementos de prova.

Ciente da decisão de primeira instância em 19/02/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 327v, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/03/2008 conforme carimbo de recepção à folha 344.

No recurso interposto (fls. 345/353) traz os argumentos abaixo sintetizados:

Quanto ao item 1 do auto de infração, sustenta que houve erro na transposição dos dados constantes de seu balanço e DRE, não só em relação às receitas, mas também em relação aos custos e despesas. Para demonstrar o que afirma, faz comparações entre os valores que constam da DIPJ original com aqueles que constam da DIPJ retificadora, tanto receitas quanto custos. Conclui apontando que o prejuízo fiscal apurado na DIPJ original é de R\$ 2.733.520,93, muito inferior àquele que consta na retificadora (R\$ 10.863.996,66), que, por sua vez, seria comprovado por seus livros contábeis e fiscais e no balanço publicado do Diário Oficial e no jornal Gazeta de Notícias em 02/02/2006.

Reclama que a fiscalização em nenhum momento teria questionado o resultado apurado em sua escrita contábil e fiscal, a qual lhe foi disponibilizada por ocasião do procedimento fiscal. Tão somente, o Fisco teria comparado as receitas contabilizadas com

aquelas que constavam da DIPJ original, concluindo pela existência de receitas omitidas, sem fazer a mesma comparação em relação aos custos e despesas.

Aponta, ainda, equívocos que teriam sido cometidos pelo Fisco no levantamento das receitas, por se ter baseado apenas nas nomenclaturas das contas, sem levar em consideração os agrupamentos dos saldos das contas de receitas efetuadas por ocasião do balanço. Reitera que todas as receitas, tidas por omitidas, se encontravam devidamente contabilizadas em sua escrita contábil/fiscal, pelo que rechaça a imputação de omissão de receitas.

Quanto ao item 2 do auto de infração, reconhece que não adicionou para a apuração do lucro real a importância de R\$ 1.703.007,95, referente às cotas de depreciação deduzidas como custos, relativas à reavaliação de máquinas e equipamentos. Acrescenta, no entanto, que nenhum prejuízo houve ao Fisco, visto que apurou nesse ano prejuízo fiscal de R\$ 10.796.645,98, e que caberia à fiscalização tão somente ajustar esse prejuízo para R\$ 9.093.638,03.

Ao final, pede o provimento de seu recurso e o cancelamento das exigências. Alternativamente, na hipótese de ainda restarem dúvidas, pede que o processo seja baixado em diligência para que se apure a verdade material.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Trata o presente processo de lançamento de ofício por diferenças verificadas entre as receitas que constavam da DIPJ e aquelas escrituradas nos livros contábeis da contribuinte. Há também uma segunda infração apurada pelo Fisco, a saber, a falta de adição às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de quotas de depreciação, deduzidas como custo, da parcela reavaliada de bens do ativo.

Sobre a primeira infração, desde a impugnação, e novamente no recurso, a interessada reconhece que havia diferenças, mas alega que as diferenças não se resumiriam às receitas, conforme o lançamento, mas também estariam presentes nos custos/despesas, em tal monta que o prejuízo fiscal apurado não seria aquele que consta de sua DIPJ originalmente entregue (fls. 04/40), no valor de R\$ 2.733.520,93 (fl. 09), mas sim de R\$ 10.796.645,98 (fl. 376, cópia de DIPJ retificadora entregue em 16/06/2005). Acrescenta, ainda, que a DIPJ retificadora estaria em conformidade com sua escrita contábil, que seu livro Diário teria sido registrado antes do início do procedimento fiscal, e que esses livros e documentos estiveram todo o tempo à disposição da fiscalização e que neles se teria baseado o lançamento, porém somente levando em consideração as diferenças de receitas, desprezando as diferenças de custos/despesas.

Em primeira instância, a Autoridade Julgadora rejeitou esses argumentos, por considerar que os custos/despesas escriturados no Diário deveriam ser comprovados, e que a



escrita contábil, desacompanhada dos documentos que a lastreiam, não poderia ser aceita como prova.

Observo que, no ano-calendário 2000, o contribuinte apresentou sua declaração pelo regime do lucro real, com apuração anual (fl. 04). Nessa sistemática, a tributação se dá por diferença, ou seja, pelo confronto, grosso modo, entre as receitas auferidas no período e os custos/despesas incorridos, necessários às atividades empresariais. Necessário se faz que tanto as receitas quanto os custos/despesas estejam adequadamente registrados na escrituração contábil a que está obrigado o contribuinte, e sejam comprovados por documentos hábeis e idôneos. Esses mesmos valores devem servir de ponto de partida para a apuração do imposto, e constar nos campos apropriados das fichas da DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica).

No caso concreto, não há controvérsia sobre a divergência entre a DIPJ e a escrita contábil. Tais divergências foram constatadas pelo Fisco durante o procedimento de fiscalização, e foram objeto de intimação em 17/05/2005, nos seguintes termos (fl. 54):

Esclarecer as diferenças entre os valores consignados no Livro Diário nº 275 e os valores registrados na DIPJ/2001, ano-calendário de 2000.

Não resta claro se o termo se refere genericamente a todas as possíveis diferenças de valores, ou a algumas em particular. Entretanto, nas folhas seguintes do processo (fls. 55 e segs.), encontro cópias de diversas folhas do referido livro Diário nº 275 e do balancete analítico, com alguns valores de receitas assinalados com marca-texto amarelo, o que poderia levar ao entendimento de que seriam esses, tão somente, os valores questionados pelo Fisco.

Não encontro nos autos a resposta da então fiscalizada a essa intimação. Não obstante, alguma resposta houve, ainda que verbal, como se pode depreender do Termo de Verificação e Constatação (fl. 67), lavrado em 09/06/2005, juntamente com a autuação (a ciência se fez por via postal, em 16/06/2005, AR à fl. 98), nos seguintes termos:

1. Através do confronto efetuado entre o Livro Diário nº 275, registrado na JUCERJ sob o nº 235/03 da fiscalizada e a DIPJ/2001 entregue, foi constatada discrepância entre os valores neles registrados. Diante desse fato, a empresa foi intimada, em 17.05.05, a esclarecer as diferenças existentes.
2. Em resposta, a empresa alegou que a existência de diferença se deu devido ao atraso na escrituração, confirmando, assim, a inexatidão entre os valores consignados na DIPJ/2001 e os valores registrados no Livro Diário.
3. Diante da declaração inexata, retifiquei, com base nos valores escriturados no Livro Diário, a Demonstração do Resultado, constante da Ficha 06 A da DIPJ/2001 [...].

Constato, assim, que a reclamação da recorrente é procedente, no sentido de que somente foram levadas em conta no lançamento as diferenças de receitas. Apesar de ter em mãos os livros Diário e Razão, além dos balancetes, entre outros livros e documentos, não foi feita nenhuma consideração sobre as diferenças de custos/despesas, não sendo crível que o Fisco não as tenha observado.

Entendo que não pode o Fisco se valer de uma prova pela metade. Diversa seria a situação se o Fisco, ao tomar conhecimento também das diferenças de custos ou

despesas, as houvesse fundamentadamente rejeitado, indicando e demonstrando que tal ou qual despesa seria incomprovada ou indedutível. Tal procedimento propiciaria, inclusive, a possibilidade de que o contribuinte apresentasse suas contra-razões de forma específica sobre os custos/despesas questionados ou glosados. Mas não foi o que aconteceu.

Ressalto que o livro Diário nº 275, no qual se encontram os valores que o contribuinte afirma corretos, foi registrado no órgão competente em 26/08/2003 (fl. 414), bem antes do início do procedimento fiscal (13/08/2004, fl. 41). O balanço que consta do livro Diário (fls. 418/427) coincide, por totais, com aquele publicado em 30/06/2006 no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro (fl. 434). Não se trata, assim, de escrituração feita *"em cima da hora"*, com o único objetivo de exibição ao Fisco, o que reforça a alegação da recorrente de que a discrepância com a DIPJ se teria devido ao atraso na escrituração. Um tal atraso poderia até mesmo justificar um maior rigor no exame das diferenças, mas não sua desconsideração pela metade, apenas na parte referente aos custos/despesas, sem qualquer explicação sobre os motivos de assim agir.

Ao contrário do entendimento manifestado pela Autoridade Julgadora em primeira instância, considero que não caberia ao contribuinte trazer na impugnação os documentos comprobatórios de todos os seus custos/despesas ou, na melhor das hipóteses, das diferenças. Não se tratou da glosa ou recusa de custos/despesas de forma motivada e específica, situação que exigiria da interessada a comprovação também específica. Em vez disto, as diferenças foram desprezadas sem qualquer explicação, caracterizando, em última análise, um cerceamento do direito do contribuinte à ampla defesa.

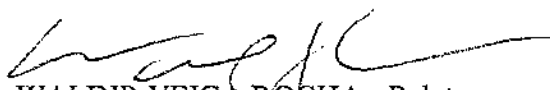
No acórdão recorrido foram feitas considerações sobre dívidas do contribuinte no âmbito do Refis, as quais seriam, em grande parte, responsáveis pelas diferenças de custos/despesas. Penso que tais considerações foram uma tímida tentativa de suprir o que deveria ter sido feito, e não foi, pela fiscalização, constituindo-se, na verdade, em inovação ao lançamento.

A segunda infração (falta de adição às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de quotas de depreciação, deduzidas como custo, da parcela reavaliada de bens do ativo) não é contestada pela interessada, que a admite expressamente. No entanto, acrescenta que, ainda assim, o valor dessa infração seria absorvido pelo prejuízo fiscal que teria tido no período, o que se relaciona diretamente com a primeira infração, conforme visto.

Penso que, também aqui, assiste razão à recorrente.

A Demonstração do Resultado, conforme reconstituída pelo Fisco, padece de grave vício, por não incluir as diferenças de custos/despesas encontradas na escrituração e não justificar esse procedimento. O efeito da inclusão dessas diferenças é, por larga margem, suficiente para absorver a segunda infração, como bem demonstrado pela recorrente no recurso à fl. 349, não restando qualquer base positiva para a incidência tributária.

Por todo o exposto, concluo que o lançamento, na forma como foi feito, não pode subsistir. Voto, pois, pelo provimento do recurso voluntário.


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator