



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.003432/2010-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.998 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PURAS DO BRASIL SA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. ART. 142 DO CTN. DESCRIÇÃO IMPRECISA DOS FATOS. PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA.

A ausência de clareza e precisão na descrição da matéria tributável, especialmente quanto aos fatos que fundamentam a exigência fiscal, configura vício insanável do lançamento, por afronta ao art. 142 do CTN. A deficiência na motivação do auto de infração compromete o exercício do contraditório e da ampla defesa, impondo o reconhecimento da nulidade da exigência.

IRPJ. AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. RECEITA INDEVIDAMENTE RECONHECIDA. FORMALISMO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

Comprovado que valores decorreram de receitas indevidamente reconhecidas em períodos anteriores, admite-se o ajuste correspondente, afastando o enquadramento como perda de crédito. Irregularidades formais na utilização do LALUR não afastam o direito material, especialmente quando inexistente prejuízo ao erário.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em cancelar integralmente as exigências, nos seguintes termos: [i] por unanimidade de votos, acolhida a preliminar de nulidade suscitada, cancelando, com isso, as exigências decorrentes da infração “II.2” (exclusão indevida do lucro líquido de reversão de provisão); e [ii], no mérito, alusivo exclusivamente à infração “II.1” (exclusão indevida do lucro líquido - “outras exclusões”), por maioria de votos, dado provimento ao recurso voluntário, cancelando as correspondentes exigências – vencidos, no mérito, os

conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Cassiano Romulo Soares, que mantinham as exigências decorrentes da infração “II.1”, negando provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração (fls. 229/241), lavrado com a finalidade de exigir Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao ano-calendário de 2005.

Em síntese, a Fiscalização apurou que a Recorrente realizou exclusões do Lucro Líquido do período de apuração do aludido ano-calendário, que teriam sido efetuadas de forma indevida.

As infrações foram descritas nos Autos de Infração como “exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real – exclusões indevidas” e “CSLL – redução indevida do lucro líquido”, sendo detalhadas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 220 a 228.

O montante do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor de R\$ 853.180,26.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação às fls. 256 a 267, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), proferiram o Acórdão nº 02-88.050 (fls. 362/396), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram-na improcedente.

A seguir, destacam-se os trechos relevantes do acórdão:

(...)

**Preliminar de nulidade**

Pleiteia a impugnante a declaração de nulidade dos Autos de Infração por ofensa ao artigo 142 do CTN, alegando deficiência na determinação da matéria tributável. Defende não terem sido explicitados os fatos econômicos considerados para realização do lançamento, o que teria cerceado seu direito de defesa.

(...)

Da leitura dos Autos de Infração, constata-se ter sido imputada à contribuinte a redução indevida do lucro real e da base de cálculo ajustada da CSLL em razão da utilização de exclusões não previstas em lei. De outro lado, no Termo de Verificação Fiscal (TVF), o autor do feito detalha os registros contábeis e fiscais auditados e aponta os fundamentos para não admiti-los para fins de redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Não se verifica, assim, a apregoada deficiência na descrição dos fatos, cabendo assinalar que os demais requisitos exigidos pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, como também pelo artigo 142 do CTN, foram igualmente observados pelo autor do feito.

Deste modo, não se pode concordar com o alegado cerceamento ao direito de defesa da interessada, que pôde ser plenamente exercido, como de fato o foi, nas razões de defesa apresentadas, devendo ser rejeitada a preliminar de nulidade dos Autos de Infração.

**Mérito**

A respeito de exclusão feita na apuração do Lucro Real no montante de R\$ 1.231.018,95, alega a impugnante que, em 30/06/1998, teria registrado indevidamente um ativo contingente, referente a expectativa de êxito em ação judicial, como sendo Ativo Realizável a Longo Prazo, tendo como contrapartida conta de Outras Receitas Operacionais, no valor de R\$ 2.912.055,69. Afirma que, em 31/01/2004, verificado o equívoco, procedeu à baixa de tal registro, contra Ajustes de Exercícios Anteriores (Patrimônio Líquido), pelo valor atualizado de R\$ 4.103.396,50. Defende estar correto o procedimento contábil por ela adotado, assim como a exclusão feita na determinação do Lucro Real, baseando-se no Pronunciamento Técnico CPC nº 25, que orienta o não reconhecimento de um ativo contingente, e no artigo 186 da Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre a demonstração de lucros e prejuízos acumulados.

(...)

Efetivamente, em razão do regime da competência, não se admite que as correções de equívocos na contabilização de receitas ou despesas relativos a exercícios já encerrados possam ter reflexos sobre o resultado do período atual. Por tal razão, a lei determina que os lançamentos contábeis dessas correções sejam feitos diretamente à conta de Lucros e Prejuízos Acumulados, por meio de ajustes de exercícios anteriores, de modo a não repercutirem na apuração do lucro líquido do exercício atual.

Uma vez que o lucro líquido constitui o ponto de partida para determinação do Lucro Real, mediante adições e exclusões estabelecidas na legislação tributária, não é possível, a princípio, que ajustes de exercícios anteriores, que não passam pelo resultado contábil, tenham qualquer influência sobre a apuração do Lucro Real do exercício atual. De forma imprópria, considerou a fiscalização que o ativo baixado no presente caso equivaleria a uma perda no recebimento de um crédito, mas acertadamente não admitiu seu controle na parte B do Lalur, por inexistência de previsão legal neste sentido. Os Pareceres Normativos CST nos 96, de 1978, e 11, de 1979, mencionados pela autoridade fiscal, fixam o entendimento de que o Lalur não pode ser utilizado para suprir deficiências na escrituração comercial. Ademais, como observado pelo autor do feito, o artigo 250, III, do RIR/99 somente autoriza a exclusão de prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores, que esteja devidamente comprovado.

(...)

No caso vertente, não há comprovação nos autos da contabilização da alegada receita, que teria sido registrada no ano de 1998, cabendo assinalar que, segundo o artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve instruída com os documentos em que se fundamentar, sob pena de descrédito das alegações da defesa.

(...)

Acrescente-se ainda que não há previsão legal para atualização monetária do prejuízo que se sustenta ter surgido com a retificação, por meio de ajustes de exercícios anteriores, do registro indevido de uma receita. Sendo assim, cumpre confirmar a glosa realizada pela auditoria.

De igual modo deve ser ratificada a glosa de exclusão no montante de R\$ 341.949,79, realizada com base no artigo 250, I, do RIR/99, uma vez que sequer foi mencionada pela impugnante.

(...)

Ante o exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar IMPROCEDENTE a impugnação, para MANTER a exigência fiscal.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO REAL. EXCLUSÕES.

Para determinação do lucro real, somente são admitidas como exclusões ao lucro líquido aquelas previstas na legislação tributária.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

O prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores deve estar devidamente comprovado por livros e documentos exigidos pela legislação fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROVAS.

A impugnação deve estar instruída com as provas que demonstrem as alegações da defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 383/396), no qual aduz, em síntese:

1. A exatidão do procedimento adotado para controle dos prejuízos na Parte B do LALUR. Afirma que o acórdão da DRJ merece reparos, uma vez que não procede a afirmação de que não haveria comprovação da contabilização da receita registrada no ano de 1998.

1.1. A conclusão de que a Recorrente não teria contabilizado os valores naquele ano é afastada pela comprovação de que, no referido ano-calendário, na conta 1.2.01.02.04.0002, foram registrados, ainda que por equívoco, os créditos decorrentes da ação judicial que discutia a exigibilidade dos tributos destinados ao Salário-Educação.

1.2. O lançamento dos créditos na referida conta — classificada como Ativo Realizável a Longo Prazo (conta do Balanço Patrimonial) — implicou contrapartida na conta “outras receitas operacionais” (conta de resultado – DRE). Todos esses fatos estariam cabalmente comprovados pela documentação acostada aos autos, tratando-se, inclusive, de fatos incontroversos, analisados e não contestados, tanto pela fiscalização quanto pela DRJ.

1.3. Que também não há dúvidas quanto ao acerto do procedimento adotado pela Recorrente ao promover, no ano de 2004, a baixa do referido registro mediante lançamento na conta Ajustes de Exercícios Anteriores (conta do Patrimônio Líquido).

1.4. Que o efeito desse lançamento na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores resulta, necessariamente, em lançamento a crédito ou a débito na conta “Lucros ou Prejuízos Acumulados”. Assim, enquanto o registro do ativo contingente, efetuado por equívoco, implicou contrapartida na conta “outras receitas operacionais”, a baixa ou reversão desse registro mediante lançamento na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores gerou contrapartida que resultou em “Prejuízos Acumulados” para a empresa.

1.5. Trata-se, segundo a Recorrente, da aplicação do método das partidas dobradas, universalmente adotado pela contabilidade, segundo o qual todo lançamento a débito corresponde a um lançamento a crédito de igual valor e vice-versa, inexistindo débito sem crédito ou devedor sem credor.

1.6. Se foi possível à DRJ reconhecer que a Recorrente vinha contabilizando indevidamente como ativo os valores objeto da mencionada ação judicial, bem como que foi correto o procedimento adotado para a baixa desse registro por meio de lançamento na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores, deve também ser reconhecido que os valores que deram ensejo à reversão do referido ativo vinham sendo contabilizados com contrapartida na conta “outras receitas operacionais”.

1.7. Assim, afirma não ser possível falar em ausência de comprovação da contabilização da receita que, em 2005, deu origem ao prejuízo fiscal, uma vez que a reversão da provisão corresponde, na realidade, à consequência da retificação de erros de registros que vinham sendo computados na conta “outras receitas operacionais”.

1.8. Esclarece, ainda, que a contabilização equivocada dos valores objeto da discussão judicial como Ativo Realizável a Longo Prazo, entre 1998 e 2004, naturalmente fez com que a Recorrente reduzisse eventuais prejuízos fiscais que poderiam surgir durante o período em que tais valores permaneceram registrados.

1.9. Como consequência lógica, a baixa ou reversão desse valor, anteriormente registrado no ativo, implicou contrapartida, em 2004, na conta “Lucros ou Prejuízos Acumulados”.

1.10. Não havendo dúvidas de que o prejuízo fiscal registrado na Parte B do LALUR decorre da reversão da receita originalmente contabilizada em “outras receitas operacionais”, registrada em 1998, deve ser afastado o lançamento do crédito tributário, uma vez que todas as deduções e reduções do lucro líquido foram realizadas nos termos do art. 259, inciso III, do RIR/99, mencionado no acórdão recorrido.

2. Infração II.2 – Não cumprimento de um dos requisitos previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional (determinação da matéria tributável) – cerceamento de defesa decorrente.

2.1. Que, no caso concreto do Auto de Infração impugnado, a determinação da matéria tributável foi realizada de forma absolutamente deficiente, o que tornaria impossível, inclusive, a apresentação de defesa adequada, uma vez que os fundamentos da exigência não seriam claramente identificáveis.

2.2. Afirma que, no corpo do Termo de Verificação Fiscal lavrado contra a Recorrente, a fiscalização descreve os fatos que teriam fundamentado a suposta Infração “II.2”, relatando a análise dos documentos apresentados no curso da ação fiscal e a elaboração de relatório e demonstrativos das supostas irregularidades cometidas na exclusão do lucro líquido correspondente à linha 26 da DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2005.

2.3. Destaca que, para a válida constituição do crédito tributário mediante lançamento, não basta a simples afirmação de que o contribuinte teria promovido exclusão indevida de valores do lucro líquido, sendo necessária, em observância ao art. 142 do CTN, a

adequada determinação da matéria tributável, de modo a possibilitar o pleno exercício do direito de defesa.

2.4. Assim, sustenta que, inexistindo descrição adequada da matéria tributável na parte relativa à “Infração II.2” do Auto de Infração, deve ser reconhecida a nulidade do ato administrativo por vício formal, com o conseqüente provimento do presente recurso.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

### 1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais para sua admissibilidade. Portanto o conheço.

### 2 PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente suscita a nulidade da acusação descrita no item II.2 do lançamento, ao argumento de que houve vício na determinação da matéria tributável, em afronta ao disposto no art. 142 do CTN.

Da análise do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se ausência de clareza e precisão na descrição dos fatos que embasaram a exigência, especialmente no que se refere à distinção entre a reversão e a constituição de provisão. Tal imprecisão compromete a adequada identificação da matéria tributável efetivamente considerada pela Fiscalização, resultando em deficiência material na motivação do lançamento.

Nos termos do art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A incorreta ou deficiente delimitação da matéria tributável configura vício insanável do lançamento, por comprometer elemento essencial de sua constituição.

Com efeito, a lavratura de auto de infração sem a descrição clara, coerente e precisa da infração imputada impede o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, na medida em que retira do sujeito passivo a exata compreensão da acusação fiscal que lhe é dirigida.

Diante desse contexto, voto por acolher a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, para cancelar a exigência fiscal relativa à infração II.2.

### 3 MÉRITO

Com relação ao mérito, a Recorrente insurge-se contra a infração II.1.

Quanto à infração “II.1 — Exclusão indevida do Lucro Líquido, correspondente à linha 39 da DIPJ (Outras Exclusões)”, houve exclusão na linha 39 da Ficha 09 A da DIPJ (Outras Exclusões) do valor de R\$1.231.018,95 (fls. 45). Como se depreende do TVF, segundo LALUR (fls. 126) e declaração do contribuinte (fls. 154), este valor é obtido da conta 2.5.10.01.01.0003 (Ajuste de exercícios anteriores - salário educação) e é referente a 30% do valor de R\$ 4.103.396,50, controlado na Parte B.

O sujeito passivo havia contabilizado ativo contingente referente a INSS a título de salário educação. Segundo o sujeito passivo, tal contabilização gerou um ativo diferido e, como contrapartida, outras receitas. Tal informação não é contestada pela fiscalização

Em razão das chances de êxito serem remotas, o sujeito passivo procedeu à baixa do crédito, contabilizando, como contrapartida Ajustes de Exercícios Anteriores. O valor baixado foi controlado no Lalur, na parte B, registrado como aumento de prejuízo fiscal, havendo compensação de 30% da base de cálculo do IRPJ e da CSLL que teria sido feito, supostamente, com base no artigo 250, III, do RIR/99.

O primeiro é que o Lalur não poderia ser usado para suprir despesas não contabilizadas na escrita comercial. Isso porque a fiscalização entendeu que a natureza jurídica da perda seria “perda de recebimentos de créditos”. Argumenta o fiscal:

A fiscalização fundamenta o auto de infração por “baixa de recebimento de crédito”

6) A baixa do valor de R\$ 4.103.396,50, no ano-calendário de 2004, equivale a uma perda no recebimento de um crédito. Esta perda deveria ter sido contabilizada no ano calendário de 2004, sendo que a não escrituração desta perda não poderia implicar no controle deste valor na Parte B do Lalur, como feito pelo contribuinte, por falta de expressa previsão legal, conforme Pareceres Normativos a seguir transcritos:

- O Lalur é destinado a registrar valores que, por sua natureza eminentemente fiscal, não devam constar da escrituração comercial. Assim, não pode ser utilizado para suprir deficiências da escrituração comercial (registrar despesas não constantes da escrituração comercial ou insuficientemente registradas) (Parecer Normativo CST n. 96, de 1978 e Parecer Normativo CST no 11, de 1979).

- O Lalur é destinado a registrar valores que, por sua natureza eminentemente fiscal, não devam constar da escrituração comercial. Assim, não pode ser utilizado para suprir deficiências da escrituração comercial (registrar despesas não

constantes da escrituração comercial ou insuficientemente registradas) (Parecer Normativo CST n. 96, de 1978 e Parecer Normativo CST no 11, de 1979).

Ocorre que, no caso concreto, não há que se falar em “perdas do recebimento de crédito”, mas em procedimento adotado pela Recorrente por ter entendido que houve contabilização indevida de receita em períodos anteriores. Portanto, entendo que houve uma aplicação inadequada da legislação pela fiscalização.

O fato é que a explicação da Recorrente de que a contabilização de receitas em períodos anteriores é persuasiva, pois demonstrou-se decisões judiciais indo de encontro ao juízo de que o salário educação importaria uma probabilidade praticamente certa para que fosse reconhecido um ativo e, conseqüentemente, as receitas. A fiscalização, porém, não fez juízo crítico que pudessem infirmar a não tributação de tais valores, optando por contestar o procedimento e por qualificar, indevidamente, tais lançamentos contábeis como despesa, **como bem reconheceu a própria decisão de 1ª instância**

Tenho entendido que a essência sobre a forma deve prevalecer quando há evidências de que o direito material assiste ao sujeito passivo. Assim, esta turma já decidiu em outra oportunidade:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IRRF. SUCESSÃO EMPRESARIAL. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. FORMALISMO MODERADO. VERDADE MATERIAL. RETENÇÕES EM NOME DE EMPRESAS INCORPORADAS. NECESSIDADE DE RETORNO À UNIDADE DE ORIGEM PARA ANÁLISE.

O aproveitamento de créditos de IRRF retidos em nome de empresas posteriormente incorporadas é possível pela sucessora, desde que demonstrada a relação de sucessão e a existência das respectivas retenções. O erro de preenchimento da DCOMP configura vício meramente formal que pode ser superado à luz do princípio do formalismo moderado e da busca da verdade material, norteadores do processo administrativo tributário. Quando a documentação constante dos autos permite inferir a origem legítima dos créditos e a ocorrência das retenções, é cabível o retorno do processo à instância de origem para análise da consistência e veracidade das informações, especialmente quando tal exame não foi realizado pela autoridade fiscal. (Acórdão n. 1102-001.677).

Gostaria de lembrar, nesse sentido, que a Lei n. 9.784/99 prevê, em seu artigo 2º, inciso VI, que deve ser observada a adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público. Nesse sentido, entendo que a eventual inadequação do procedimento pela Recorrente, per se, não teria o condão de afastar seu direito.

O segundo fundamento utilizado pela fiscalização é que o procedimento adotado pelo sujeito passivo não seria adequado por não se tratar de prejuízos de períodos anteriores.

Contudo, concordo com a Recorrente quando atesta que as receitas teriam impactado períodos anteriores, sendo certo que a não tributação sobre as receitas não foi contestada pela fiscalização.

Por fim, o último, ao busca rebater o argumento da Recorrente, então fiscalizada, de que a exclusão seria possível em razão de intempestividade relativa a períodos anteriores, que o TVF alega que tal procedimento não seria admissível por importar redução na base de cálculo do IRPJ e CSLL no período fiscalizado.

Ocorre que no período, em questão, a Recorrente experimentou prejuízo fiscal, tanto que houve a glosa de prejuízo e a Recorrente aproveitou apenas 30% sem prejuízo ao Fisco. Nesse sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESPESAS EXTEMPORÂNEAS. DEDUTIBILIDADE. POSSIBILIDADE EM CASO DE NÃO COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO AO FISCO

As despesas registradas de forma extemporânea podem ser deduzidas se o Fisco não lograr comprovar que, em função do registro tardio, houve prejuízo ao erário, seja por postergação no pagamento do imposto, seja por redução indevida do lucro real, conforme art. 273, I e II do RIR/1999. (Acórdão n. 9101-006.706)

Ora, no caso entendo que não há que se falar em prejuízo ao Fisco, haja vista que houve aproveitamento dos valores em período em que havia prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

Em suma, a fiscalização não infirmou a alegação do contribuinte de que houve tributação indevida em períodos anteriores. A alegação de reconhecimento de receita indevida de períodos anteriores é persuasiva, o lançamento de ofício erra no fundamento jurídico de perdas no recebimento de crédito e baseia-se em argumento formalístico que não deveria suplantar direito material e em vedação de aproveitamento intempestivo de valores quando entendo que, a luz da jurisprudência do CARF, o ajuste de períodos anteriores poderia ser aceito.

---

#### 4 DISPOSITIVO

---

Diante do exposto, voto por acatar a preliminar de nulidade no tocante a infração II.2 e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para afastar a infração II.1.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton**