



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

**Processo n°** 19515.720776/2014-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.551 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2018  
**Matéria** IRPJ e CSLL - Despesas - erro material no preenchimento de declaração  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE LATAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

ADMINISTRATIVO - NULIDADE - FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO - INOCORRÊNCIA

Verificada a identificação dos fatos e do direito à eles aplicáveis, descabe alegar-se a nulidade do ato de lançamento; o erro de interpretação do fato ou do direito é matéria de mérito e não de preliminar.

ERRO NO PREENCHIMENTO DE DIPJ - COMPROVAÇÃO - LANÇAMENTO CANCELADO

Comprovado pelo contribuinte o erro no preenchimento de declaração destinada à informação do fisco, não pode prevalecer a autuação calculada, justamente, nesta declaração, entendimento este, inclusive, já sedimentado na jurisprudência pátria a partir do julgamento do REsp 1.133.027/SP julgado sob o rito de recursos repetitivos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Carlos César Candal Moreira Filho, Flavio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Cuida o processo de auto de infração lavrado em face do recorrente em razão de glosa de despesas com "reversão de saldos de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa", o que culminou com o recálculo dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa do IRPJ e CSLL, respectivamente.

O contribuinte, uma *holding*, ofereceu a sua impugnação administrativa sustentando que informou em sua DIPJ, corretamente, um valor de R\$ R\$ 71.161.099,62 na ficha 09A, item 69, "*outras exclusões*", o que teria resultado num aumento do seu prejuízo fiscal e de sua base de cálculo negativa.

Esclarece, todavia, que ao escriturar o LALUR, ano-calendário 2009, não obstante ter corretamente lançado, em fevereiro de 2009, no campo de adições da parte "A" o resultado positivo decorrente da reavaliação de investimento pelo MEP - Método de Equivalência Patrimonial -, quando da sua baixa (por alienação), inseriu o respectivo valor, no campo de "exclusões", equivocadamente, na linha "*reversão dos saldos dos Tributos e Contribuições com Exebilidade (sic) Suspensa*", quando, em verdade, tal fato teria que ocorrer na linha "*reversão dos resultado (sic) equivalência patrimonial*".

Em vista disto o impugnante sustentou que:

a) a despeito da fiscalização ter tomado conhecimento do registro da reavaliação e da necessidade de sua exclusão, quando de sua baixa, elegeu, equivocadamente, como matéria tributável, a "*reversão de saldos dos Tributos e Contribuições com Exibilidade (sic) Suspensa*" premendo, por isso, pela sua anulação;

b) como consentâneo lógico da afirmação acima, o auto de infração também seria nulo por apontar motivos jurídicos equivocados para embasar a exigência - no caso, o preceito normativo invocado pelo Auditor Fiscal seria os art. 250 e 262 (exclusões autorizadas e ajustes a serem realizados na parte "B" do Lalur), quando, em verdade teria que suscitar os preceitos do art. 426 (todos do RIR/99).

c) no mérito, a existência efetiva do prejuízo apontado no Lalur e na DIPJ, decorrente de perda na realização investimento, acostando à sua impugnação, documentos que demonstrariam tanto a operação, como a correção dos lançamentos contábeis efetuados para demonstrar tal prejuízo.

Ao final, e apenas sucessivamente, requereu a conversão do julgamento em diligência, caso não acolhidas as suas alegações e pedidos, "*para que a repartição de origem*

*apure os eventos relacionados à venda da participação societária noticiada nesta impugnação".*

A DRJ de Recife, em acórdão deveras sucinto, destaque-se, houve por bem julgar improcedente a impugnação, inovando, todavia, a matéria para, primeiramente, afirmar que o recorrente pretenderia retificar a sua DIPJ e escrita fiscal e, a seguir decidir como ilícita a exclusão realizada pela empresa a título de reversão de resultado de equivalência patrimonial, pelas razões constantes do trecho do respectivo voto, que transcrevo a seguir:

*A apuração do resultado na alienação de investimento avaliado pelo MEP está disciplinada no art. 426 do RIR/991, nos seguintes termos:*

*"Art. 426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores:*

*I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;*

*II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;*

*III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior."*

*O valor do investimento (art. 426, I) na data da alienação à Remit era de R\$ 1.838.900,38, igual ao valor da venda, segundo informado pela contribuinte. Não houve menção a valores relativos aos itens II e III do referido dispositivo regulamentar. Como os valores de custo e de venda são exatamente iguais, não houve a alegada perda.*

*Portanto, é descabida a retificação proposta pela contribuinte.*

O contribuinte teve ciência do resultado do julgamento em 13 de julho de 2015, conforme se depreende do AR de fl. 277, tendo interposto seu recurso voluntário em 10 de agosto daquele mesmo ano (carimbo apostado na primeira página do apelo, a fls. 279) por meio da qual reiterou os argumentos constantes de sua impugnação (não obstante apresentar de forma um pouco mais completa a demonstração do erro de fato incorrido ao preencher o Lalur - destacando, inclusive, que a linha 29 de sua DIPJ estava "zerada"), e acrescentou a alegação de nulidade do acórdão recorrido por inovar a matéria tratada pelo TVF.

Os autos, então, foram remetidos à este Colegiado para apreciação e julgamento.

Este, o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de cabimento, pelo que, dele conheço.

### I Preliminares.

Em verdade, as preliminares sustentadas são indissociáveis; o vício de fundamentação/motivação compõe o mesmo elemento do ato administrativo, qual seja, o motivo do ato. E, por isso, a sua análise apartada não é aconselhável até porque, pela teoria dos motivos determinantes, a incongruência entre eles também encerra a nulidade do ato administrativo (incongruência cuja constatação poderia ficar prejudicada, caso analisados os motivos de fato e de direito separadamente).

Todavia, vale dizer, não entendo que o problema do lançamento esteja em sua fundamentação; o fato que ensejou a autuação está corretamente declinado, assim como os motivos de direito ao que se subsume o fato invocado pela autoridade fiscal.

Realmente, não há dúvidas de que, caso estivéssemos diante da hipótese de registro de exclusões por "reversão de saldos de tributos com exigibilidade suspensa" sem a sua contraparte (adição destes valores quando de sua constituição), a autuação estaria inegavelmente correta.

E, vale destacar, foi justamente isto o que constatou a fiscalização que, contudo, efetivamente desconsiderou a existência de inegável equívoco no preenchimento do LALUR, constatável a partir, de fato, da simples comparação entre este e a DIPJ (cuja linha 29 da Ficha 09A, realmente se encontra zerada, como alertado pelo contribuinte - fls.).

O vício, pois, que padece o auto de infração não é verificável em sua estrutura formal, mas, objetivamente, em seu conteúdo; nada obstante, a substância da alegação constante da impugnação e, também, do recurso ora examinado é, propriamente, o erro material e, por conseguinte, a improcedência da autuação em si, matéria que revolveria, em verdade, o mérito e não possível nulidade do AI, razão pela qual afasto as preliminares aventadas.

### II Mérito.

A obrigação tributária se constitui pela materialização do fato impositivo no mundo fenomênico; revela-se, pois, no exercício lógico decorrente da subsunção do fato jurígeno (fato signo-presuntivo) ao elemento-tipo/aspecto material, como preferirem, da norma jurídica tributária, impondo-se, pois, a observância de sua consequência/comando (que, por sua vez, qualifica e quantifica a obrigação).

Este exercício "silogístico", por assim dizer, tem por premissa menor (e portanto indissociável do predito exercício lógico) o fato tido e havido na norma como "*necessário e suficiente*" ao surgimento da obrigação tributária (art. 114 do CTN). E este fato, por suposto, encerra o núcleo da hipótese de incidência... O que estou tentando pontuar é que o

fato gerador de determinado tributo ocorre se, e somente se, a situação preconizada pela hipótese de incidência tributária se concretizar no mundo real, *sendo insuficiente, para tanto, a mera declaração, informação, notícia ou boato de que ele ocorreu.*

Lembrem que o art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à administração pública (autoridade administrativa) o mister de verificar a ocorrência do fato gerador; verificar, que tem raiz remota no latim “veritas” (verdade) e próxima no também verbo latino “verificare”, que significa:

*1. PROVAR A VERDADE de; 2. Investigar a verdade de. 3. Comprovar a exatidão de; confirmar, corroborar.<sup>1</sup>*

Na opinião deste relator, vale dizer, o art. 142 do CTN é a positivação do princípio da verdade material na legislação complementar tributária, pois é ele quem determina que a administração apure o fato gerador e ateste a tipificação dos demais aspectos da norma tributária, transferindo ao fisco o poder/dever de “*investigar a verdade*” do fato jurígeno...

Neste particular, mesmo no caso de tributos sujeitos à modalidade de lançamento por homologação (mais uma expressão, dentre diversa outras, extremamente infeliz como já reconhecido pela doutrina - já que o lançamento é ato administrativo por excelência e, portanto, de competência exclusiva da autoridade administrativa), a entrega de declaração pelo contribuinte, *per se*, não constitui a obrigação, sendo-lhe franqueado retificar as declarações por ventura prestadas ou, mesmo, sustentar (em qualquer momento e instância) a sua incorreção; porque, insista-se, o que constitui a obrigação tributária é a materialização do fato e não a prestação da informação.

Por esta razão, os tribunais pátrios, há muito, assentaram que eventuais erros de fato na prestação de informação ao fisco não podem, quando comprovados, encerrar a imposição tributária.

E o ápice desta construção jurisprudencial pode ser identificado no REsp de nº 1.133.027/SP, relatado pelo Min. Mauro Campbel Marques, julgado sob o rito do art. 543-C, do CPC/73 em 13/10/2010, e cujo acórdão foi publicado em 16/03/2011, na Revista do STJ, vol. 222, p. 157, cuja ementa reproduzo abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. Recurso Especial representativo de controvérsia (art. 543-C, § 1º, do CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.*

*1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).*

*2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com*

<sup>1</sup> Novo Dicionário Básico da Língua Portuguesa Folha /Aurélio, p. 670.

*erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.*

**3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.**

*4. Situação em que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.*

*5. A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes: REsp. n. 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.5.2007; REsp 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06/09/2007; REsp 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23/06/2009; REsp 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17/11/2009; REsp 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/09/2008.*

*6. Divirjo do relator para negar provimento ao recurso especial. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.*

*Acórdão*

*Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "Prosseguindo no julgamento, preliminarmente, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves, conheceu do recurso especial. No mérito, também por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques." Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Humberto Martins. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.*

Notem que o julgado acima, processado sob o rito do art. 543 do antigo código de processo civil, não só reconheceu a imprestabilidade da declaração prestada pelo contribuinte ao fisco, por erro material, **como estendeu tal "imprestabilidade" à posterior confissão de dívida realizada para formalização parcelamento de débitos.**

No caso presente, vejam bem, a simples leitura do LALUR (fls. 86/116) já deixa evidente o erro incorrido pelo contribuinte; nada obstante, como o próprio recorrente bem pontua, na DIPJ não há menção sobre a dedução de reversão de saldos de tributos com exigibilidade suspensa (ficha 09A, item 29), o que, quando menos, demandaria um procedimento investigatório da parte da fiscalização (que, como já dito, ficou-se inerte).

A meu sentir, não há dúvidas de que o lançamento realizado no LALUR a título de "reversão de saldos de tributos com exigibilidade suspensa" o foi de forma equivocada e que o valor (até pela identidade absoluta com aquele constante do campo 2 - adições), ali lançado, se referiria, de fato, à "*reversão dos resultados (sic) da equivalência patrimonial*". Assim, não me parece haver dúvidas razoáveis sobre insubsistência da infração apontada no auto de infração dado que a empresa não promoveu, concreta e faticamente, a exclusão de saldos de tributos com exigibilidade suspensa, do lucro real, tendo, apenas, efetuado a reversão do provisão, previamente ofertada à tributação, do resultado de MEP.

### **II.1 Um adendo - inovação da matéria pela DRJ.**

Cumpra anotar que a DRJ tentou emendar o erro incorrido pela fiscalização; "a emenda", todavia, "saiu pior que o soneto", *venia concessa*".

Primeiramente, o acórdão recorrido sustenta que o contribuinte estaria tentando retificar a sua escrita fiscal por meio de sua impugnação, argumento, no entanto, afastado pelo que disse no tópico anterior; a obrigação tributária surge com a concretização do fato signo presuntivo e não com a declaração do contribuinte que, se estiver eivada de erro material (comprovado), não pode prevalecer sobre a verdade atestada pelo contribuinte.

Não se trata de "retificar" a escrita, mas, isto sim, de se considerar os fatos efetivamente concretizados no mundo fenomênico, a teor do que decidiu o STJ.

Agora, em relação às assertivas do acórdão quanto a correção ou não dos lançamentos concernentes à venda da participação societária havida pela recorrente, o acórdão toma pra si dever que era da fiscalização e refaz, por conta e risco, o ato de lançamento, medida que representa não só afronta ao art. 142 do CTN, já citado alhures, como, também, viola a garantia da ampla defesa.

### **III Conclusão.**

A luz de todo exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 19515.720776/2014-81  
Acórdão n.º **1302-002.551**

**S1-C3T2**  
Fl. 489

---