



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.720289/2017-98
ACÓRDÃO	1101-001.428 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISPROFAG DIST DE PRODUTOS FARMACEUTICOS AGUILERA LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2013

LEI 12.996/2014. REVISÃO DE CORRETA UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. VALORES INFORMADOS EM DIPJ CONSIDERADOS NA COMPOSIÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA NA EXATA FORMA EM QUE DECLARADOS. PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA QUE COINCIDE COM O PRAZO DE RETIFICAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A apuração originária do tributo sujeito a lançamento por homologação (art. 150 do CTN) é encargo do sujeito passivo, e pode ser objeto de revisão pelo Fisco no prazo de cinco anos, sob pena de homologação tácita, ou, caso não haja pagamento ou declaração prévia de débito, aplica-se a contagem do art. 173, inciso I do CTN. Consumando-se o prazo previsto para a homologação tácita, concretiza-se definitivamente a apuração do tributo, para fins de lançamento de ofício.

O prazo de retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório do tributo estipulado no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional CTN, nos termos da jurisprudência deste Conselho. Assim, a perda do prazo para retificar a declaração fulmina o direito de se alterar os valores declarados e, consequentemente, modificar o saldo de prejuízos fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 833-849) interposto contra acórdão da 5ª Turma da DRJ/BEL (e-fls. 820-827) que julgou improcedente manifestação de inconformidade (e-fls. 783-806) apresentada contra Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (e-fls. 773-778) cujo objetivo era a *“verificação da correta utilização de Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL para liquidação de multa e juros – Demais Débitos no âmbito da PGFN, com base na Lei 12.996/20114”*.

Conforme consta no Termo de Início de Diligência Fiscal (e-fl. 02), a Recorrente foi intimada a prestar esclarecimentos quanto ao prejuízo fiscal e base negativa, em função de divergências encontradas entre os valores informados na adesão ao parcelamento e a escrita fiscal da empresa:

2. De acordo com o Recibo Consolidado de Modalidade de Pagamento à Vista da Lei 12.996/2014, esta empresa utilizou o valor de R\$58.150.446,85 de Prejuízo Fiscal e mesmo valor de Base Negativa da CSLL, para liquidação de multa e juros – Demais Débitos no âmbito da PGFN. Entretanto, de acordo com nossos controles, só existe acumulado até 31/12/2013, de Prejuízo Fiscal o valor de R\$24.318.989,21 e de Base Negativa CSLL o valor de R\$24.317.989,21. Justifique essas diferenças.

3. Analisando a Escrita Contábil Digital Retificadora, transmitida à Receita Federal em 12/09/2016, via SPED, verificamos que o Resultado Líquido do Exercício é de R\$455.853,57. Entretanto consta informado na DIPJ do ano-calendário de 2013 um prejuízo de R\$1.375.602,36. Justifique essa discrepância.

Em resposta (e-fl. 5), a Recorrente prestou esclarecimentos e anexou documentação contábil e fiscal (e-fls. 9-772).

Concluindo-se a diligência, foi lavrado o Termo de Encerramento da Diligência (e-fls. 773-778), em que se procedeu com a análise do LALUR de cada ano-calendário desde 1998 e no qual se concluiu:

“Por todo exposto, deve ser reconhecido o valor total de R\$23.398.240,42 de Prejuízo Fiscal e mesmo valor de Base de Cálculo Negativa da CSLL, acumulado até o ano-calendário de 2012, passível de utilização para liquidação de multa e juros – Demais Débitos no âmbito da PGFN, com base na Lei nº 12.996/2014”

Inconformada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, em que defende que os valores de crédito foram homologados tacitamente, bem como defendeu a higidez dos créditos de prejuízo fiscal e base negativa, que alega terem sido integralmente registrados em todos os instrumentos possíveis.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão que restou ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA.

PRAZO PARA RETIFICAÇÃO E HOMOLOGAÇÃO.

O prazo para o contribuinte retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no § 4º o do artigo 150 do CTN.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

A impugnação mencionará as diligências ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, nº caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a esses requisitos.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário em que basicamente reitera as razões anteriormente apresentadas junto à impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A controvérsia reside na **quantificação** do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL para fins de utilização de tais valores como crédito para quitação à vista de parcelamento extraordinário, nos termos da Lei 12.996/2014, que previa tal possibilidade de utilização.

A Recorrente foi inicialmente intimada a prestar esclarecimentos quanto ao prejuízo fiscal e base negativa em função de divergências encontradas entre os valores informados na adesão ao parcelamento e a escrita fiscal da empresa, tendo sido realizada diligência para confirmação do estoque de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa passível de utilização.

Em síntese, a Diligência concluiu pela validação dos seguintes valores anuais:

ano- calendário	prejuízo	base neg. CSLL	
1998	3.279.770,64	3.279.770,64	DIPJ
2004	2.649.949,38	2.649.949,38	DIPJ
2005	2.914.695,71	2.914.695,71	DIPJ
2006	2.539.456,16	2.539.456,16	DIPJ
2007	2.224.386,04	2.224.386,04	DIPJ
2008	2.286.773,75	2.286.773,75	DIPJ
2009	2.039.579,79	2.039.579,79	DIPJ
2009	-10,00	-10,00	utilizado
2010	1.672.183,38	1.672.183,38	DIPJ
2011	1.922.493,79	1.922.493,79	DIPJ
2012	1.413.108,21	1.413.108,21	DIPJ
2013	1.375.602,36	1.375.602,36	DIPJ
2013	-919.748,79	-919.748,79	ajuste de ofício
totais	23.398.240,42	23.398.240,42	

Cumpra esclarecer o que consignou a fiscalização após a conclusão da diligência.

Relativamente ao ano-calendário 1998, identificou-se que o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR era parcialmente divergente da DIPJ entregue, no que diz respeito ao valor do 4º Trimestre. Considerou-se o valor **tal qual apresentado na DIPJ**, considerando sua homologação tácita por decurso de prazo:

- a) Ac 1998 – Os livros registram em 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998 e 31/12/1998 os seguintes resultados fiscais 3.279.770,64 de prejuízo; 32.144,56 de lucro; 0,00 (nem lucro nem prejuízo) e 5.401.259,20 de prejuízo, respectivamente; entretanto, a DIPJ na forma do **Lucro Real Trimestral**, entregue em 29/11/1999, registra os seguintes resultados fiscais nos quatro trimestres: **3.279.770,64** de prejuízo; 45.920,80 de lucro, 0,00 (nem lucro nem prejuízo) e 0,00 (nem lucro nem prejuízo), respectivamente. Considerando que não houve entrega de declaração retificadora dentro do período decadencial, e que o resultado apresentado nesta foi homologada por decurso de prazo, prevalece o valor registrado na DIPJ.

No que diz respeito aos anos-calendário 1999 a 2003, apesar de haver prejuízo fiscal informado no LALUR apresentado pela empresa, **a Recorrente apresentou Declarações de Inatividade, nas quais informou estar inoperante**. Portanto, a fiscalização concluiu pela impossibilidade de utilização de qualquer valor de PF/BCN naquele período:

- b) Anos-calendário de 1999 a 2003 – Os livros registram no final de cada exercício, de prejuízo fiscal e de base negativa da contribuição social, os seguintes valores 3.671.791,16 (1999); 9.300.095,04 (2000); 5.712.701,04 (2001); 4.190.700,20 (2002) e 6.099.696,60 (2003). Entretanto o contribuinte apresentou **Declaração de Inatividade** em 22/05/2000, 30/05/2001, 27/05/2002, 07/05/2003 e 31/05/2004, respectivamente, sem que tenha entregue declarações retificadoras dentro do período decadencial. Portanto,

abdicou de demonstrar para a Receita Federal possíveis prejuízos para utilização em exercícios seguintes.

Para os anos de 2003 a 2012, o valor de PF/BCN constante do LALUR era exatamente igual ao da DIPJ. Considerou-se tais valores de forma integral.

Com relação ao ano-calendário 2013, a fiscalização glosou uma exclusão relativa à receita oriunda de doações, ajustando o PF/BCN correspondente. Neste ponto, ainda na fiscalização, a Recorrente reconheceu tratar-se de exclusão indevida, afirmando que esta foi “indevidamente registrada no LALUR e na correspondente DIPJ”. Tanto que, na impugnação, confirmou que “nesta oportunidade não são impugnados”.

Como se nota, o prejuízo fiscal informado pelo contribuinte apenas não foi aceito integralmente para (i) o ano-calendário de 1998 (em face de divergência entre LALUR x DIPJ, tendo sido **esta** considerada); (ii) para os anos-calendário 1999 a 2003 (em face da apresentação de declaração de inatividade pela empresa no período) e (iii) e para o ano-calendário de 2013 (face a glosa da exclusão), este não contestada pelo contribuinte.

Pois bem.

A Recorrente alega, em preliminar, a homologação tácita dos valores registrados e, no mérito, defende que devem ser considerados os valores registrados no LALUR, prevalecendo este sobre a DIPJ, ainda que esta não tenha sido retificada. As alegações se conectam e, portanto, devem ser apreciadas em conjunto.

Com relação à homologação tácita e impossibilidade de revisão do PF/BCN por parte da fiscalização após o transcurso de 5 (cinco) anos, não há qualquer dúvida, como bem reconheceram a própria fiscalização e a DRJ. Com efeito, não efetuado neste prazo o lançamento

de ofício suplementar em revisão de declaração apresentada pelo contribuinte, considera-se tacitamente homologado o lançamento a partir da declaração prestada pelo contribuinte.

Assim consignou a DRJ:

Em primeiro lugar, importa esclarecer que, ao contrário das alegações apresentadas pela interessada em sua manifestação de inconformidade, as datas de elaboração ou de registro na Junta Comercial dos livros fiscais não podem ser usadas como termos iniciais na contagem do prazo decadencial e sim a data de transmissão de informações à Secretaria da Receita Federal através de DIPJ, declaração sujeita à homologação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN2.

Tendo em vista que a ciência do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal ocorreu em 02/03/2017 (fl. 778), conclui-se que as DIPJ, sejam elas originais ou retificadoras, transmitidas há mais de cinco anos a contar dessa data devem ser consideradas tacitamente homologadas e que, de fato, a análise dos saldos de prejuízo e de base negativa nelas informadas encontra-se prejudicada.

Não à toa, nenhum prejuízo fiscal e base de cálculo negativa relativo a período anterior aos cinco anos precedentes ao Termo de Encerramento de Diligência Fiscal foi efetivamente glosado.

Em realidade, o crédito de PF/BCN não foi integralmente aceito pela diligência não por uma tentativa de revisão de sua apuração, violando-se a homologação tácita, mas pela exata consideração, pela fiscalização, das informações fiscais na precisa forma em que prestadas pela Recorrente em suas declarações perante o Fisco.

Na verdade, a homologação tácita das DIPJs não foi o motivo de glosa, mas exatamente de aceitação integral das informações prestadas. Veja-se que, no ano-calendário de 1998, a diligência utilizou exatamente o valor prestado em DIPJ. Para os anos de 1999 a 2003, em que a Recorrente declarou estar inativa, tal informação foi igualmente aceita. **Isto é: as declarações prestadas pela Recorrente foram, então, integralmente aceitas, nos exatos termos em que apresentadas.**

Com muita propriedade, a DRJ delimita a questão:

Em sua manifestação de inconformidade verifica-se que a contribuinte utilizou-se, de acordo com seus interesses, de pesos e medidas diferentes ao afirmar, por um lado, que a autoridade fiscal não poderia reduzir os saldos por ela informados nas DIPJ retificadoras já homologadas pelo decurso do prazo e, por outro, que não teria conseguido incluir, por simples "impossibilidade operacional", saldos de prejuízo e de base negativa nas DIPJ transmitidas há mais de 5 anos. **Em outras palavras, defendeu que o prazo de 5 anos homologa as DIPJ que lhe convém, em relação às quais o Fisco estaria impossibilitado de efetuar qualquer procedimento mas, ao mesmo tempo, defende que esse mesmo prazo não teria homologado as declarações mais antigas que não teria conseguido retificar.**

(...)

Conforme já analisado em sede de preliminar, o prazo que o Fisco tem para homologar as DIPJ coincide com o que o sujeito passivo possui para retificá-las, e é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme jurisprudência administrativa transcrita a seguir:

(...)

O mesmo vale para a retificação das DSPJ - Inativas com a única diferença: dentro do prazo decadencial, antes de transmitir a DIPJ com opção de tributação pelo lucro real, o contribuinte deve retificar a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica Inativa (DSPJ) e assinalar a opção "Não" diante da pergunta: "A pessoa jurídica acima identificada, por seu representante legal, declara que permaneceu, durante todo o período sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial?"

(...)

Em que pesem as alegações apresentadas pela manifestante, verifica-se que em nenhum momento os saldos de prejuízo fiscal ou de base negativa de CSLL constituídos foram recusados com base em limitações temporais. Os valores não aceitos durante a auditoria foram, na realidade, considerados como não existentes já que não foram informados nas DIPJ correspondentes dentro do prazo decadencial.

Como bem coloca a DRJ, os saldos de PF/BCN não foram glosados a partir de uma limitação temporal ou de revisão de apuração a violar o prazo de homologação tácita, **mas sim pela consideração das declarações prestadas pela empresa na exata forma em que enviadas.**

O que pretende a Recorrente é, na realidade, que seletivamente prevaleça o que diz constar no seu LALUR e sua contabilidade, em detrimento do que constou nas DIPJs tacitamente homologadas. Ocorre que o prazo de homologação tácita é, na verdade, a “outra face da moeda” do prazo de retificação da obrigação acessória.

Como bem coloca o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, da lavra do Conselheiro Fernando Brasil:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA DIPJ. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO. CINCO ANOS. CONVERGÊNCIA COM HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A apuração originária do tributo sujeito a lançamento por homologação(art. 150 do CTN) é encargo do sujeito passivo, e pode ser objeto de revisão pelo Fisco no prazo de cinco anos, sob pena de homologação tácita, ou, caso não haja pagamento ou declaração prévia de débito, aplica-se a contagem do art. 173, inciso I do CTN. Consumando-se o prazo previsto para a homologação tácita, concretiza-se definitivamente a apuração do tributo, para fins de lançamento de ofício. **Restaria completamente esvaziada a homologação tácita caso se admitisse que, posteriormente ao prazo, pudesse o sujeito passivo promover uma revisão e alterar o saldo de prejuízos fiscais, que tem reflexos diretos na apuração do resultado da empresa.** Incontestável que o prazo para retificação

da DIPJ coincide com o prazo homologatório do tributo estipulado no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional CTN, nos termos da jurisprudência deste Conselho. Assim, a perda do prazo para retificar a declaração fulmina o direito de se alterar os valores declarados. (CSRF – Acórdão 9101-007.092 – 07 de agosto de 2024)

No caso em tela, a Recorrente não retificou nenhuma das DIPJs relativas ao período de 1998 a 2003, objeto da controvérsia. Justifica-se afirmando que *“é o LALUR, e não a DIPJ, o instrumento adequado para registro (e fiscalização) dos prejuízos fiscais”* e que *“promoveu trabalho exaustivo de revisão, levantamento e registros contábeis integrais, que foi concluída em 2009 e, diante da impossibilidade operacional-tecnológica, não foram retificadas as DIPJs dos anos de 1998 a 2003, mas apenas as DIPJs dos anos de 2004 a 2009”*.

Com a devida vênia ao argumento, não se trata de impossibilidade operacional-tecnológica, mas de prazo decadencial que reflete o prazo de estabilização do lançamento, e, por isso, coincide com o prazo de homologação tácita. Cuida-se de imposição legal do CTN e não de limitação operacional.

Embora este julgador se sensibilize com as dificuldades inerentes às revisões contábeis e o por vezes extenuante trabalho de *compliance* fiscal, que pode se alongar no tempo, o fato é que o contribuinte não pode pretender ultrapassar o prazo decadencial do lançamento (e da sua homologação tácita) para aproveitar-se de créditos a períodos anteriores a tal prazo.

É por tal razão que, embora igualmente entenda pela preponderância da verdade material sobre a forma e pela possibilidade de superação de erros de preenchimento na DIPJ, tal possibilidade não pode dar azo ao aproveitamento de PF/BCN de períodos para os quais a homologação tácita já se operou, como pretende a Recorrente.

Assim, afasto a preliminar e nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho